



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.720408/2023-97
ACÓRDÃO	1402-007.459 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	WAM COMERCIALIZACAO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2019

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL. SÚMULA CARF Nº 59.

Legítimo o arbitramento do lucro, se a escrituração contábil é imprestável para identificação da movimentação financeira e para determinação do lucro real ou na hipótese de não ter apresentada pelo sujeito passivo. A eventual apresentação da escrituração após o lançamento de ofício não invalida a apuração das bases de cálculo pelo arbitramento. Não existe lançamento condicional.

MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do IRPJ, mutatis mutandis, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à CSLL, PIS e COFINS, em razão da relação de causa e efeito existente entre as matérias.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) rejeitar a preliminar de prejudicial de mérito suscitada; ii) negar provimento ao recurso voluntário, mantendo integralmente os lançamentos e a imputação de juros de mora sobre a multa de ofício e aplicação da taxa SELIC, na forma dos Súmulas CARF nº 4 e 108.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em desfavor do Acórdão 105-012.298, prolatada pela 2ª Turma/DRJ05 que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário em litígio.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão de piso:

Trata-se de autos de infração para cobrança de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Contribuição para o PIS/PASEP, ano-calendário 2019, nos valores de:

IRPJ	11.660.613,58
Juros de Mora	3.101.711,35
Multa	8.745.460,15
Total	23.507.785,08

CSLL	2.085.502,02
Juros de Mora	554.941,70
Multa	1.564.126,48
Total	4.204.570,20

COFINS	4.261.071,14
Juros de Mora	1.158.535,73
Multa	3.195.803,32
Total	8.615.410,19

PIS	923.232,03
Juros de Mora	251.015,99

Multa	692.423,98
Total	1.866.672,00

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2019, 06/2019, 09/2019 e 12/2019 - Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte optou indevidamente pela tributação com base no Lucro Presumido. O contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não manteve escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou deixou de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal; Enquadramento Legal: Fatos geradores ocorridos a partir de 01/10/2018: Art. 603, inciso I e V, do RIR/18.

Foram apuradas as seguintes infrações:

RECEITAS DA ATIVIDADE

INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

Arbitramento do lucro realizado com base receita bruta de prestação de serviços, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2019	30.326.605,91	75,00
28/02/2019	11.272.663,42	75,00
31/03/2019	14.601.730,28	75,00
30/04/2019	13.238.341,43	75,00
31/05/2019	13.483.607,36	75,00
30/06/2019	16.786.327,97	75,00
31/07/2019	31.009.963,15	75,00
31/08/2019	15.687.801,77	75,00
30/09/2019	14.684.306,28	75,00
31/10/2019	14.470.488,46	75,00
30/11/2019	15.254.271,17	75,00
31/12/2019	20.661.870,14	75,00

DEMAIS RECEITAS E RESULTADOS

INFRAÇÃO: RENDIMENTOS E GANHOS LÍQUIDOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS

Arbitramento do lucro em decorrência de os ganhos líquidos de aplicação financeira de renda fixa ou de renda variável não terem sido acrescidos à base de cálculo do imposto de renda, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2019	10.253,62	75,00
30/06/2019	26.939,42	75,00
30/09/2019	188.767,77	75,00
31/12/2019	226.490,69	75,00

CSLL

OMISSÃO DE RECEITA

INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE OUTRAS RECEITAS E DEMAIS RESULTADOS OMITIDOS

Arbitramento do lucro em decorrência de os ganhos líquidos de aplicação financeira de renda fixa ou de renda variável não terem sido acrescidos à base de cálculo do imposto de renda, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2019	10.253,62	75,00
30/06/2019	26.939,42	75,00
30/09/2019	188.767,77	75,00
31/12/2019	226.490,69	75,00

FALTA INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL OU DO ADICIONAL

INFRAÇÃO: FALTA INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL

Arbitramento do lucro realizado com base receita bruta de prestação de serviços, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2019	30.326.605,91	75,00
28/02/2019	11.272.663,42	75,00
31/03/2019	14.601.730,28	75,00
30/04/2019	13.238.341,43	75,00
31/05/2019	13.483.607,36	75,00
30/06/2019	16.786.327,97	75,00
31/07/2019	31.009.963,15	75,00
31/08/2019	15.687.801,77	75,00
30/09/2019	14.684.306,28	75,00
31/10/2019	14.470.488,46	75,00
30/11/2019	15.254.271,17	75,00
31/12/2019	20.661.870,14	75,00

Cofins

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Arbitramento do lucro realizado com base receita bruta de prestação de serviços, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2019	30.326.605,91	75,00
28/02/2019	11.272.663,42	75,00
31/03/2019	14.601.730,28	75,00
30/04/2019	13.238.341,43	75,00
31/05/2019	13.483.607,36	75,00
30/06/2019	16.786.327,97	75,00
31/07/2019	31.009.963,15	75,00
31/08/2019	15.687.801,77	75,00
30/09/2019	14.684.306,28	75,00
31/10/2019	14.470.488,46	75,00
30/11/2019	15.254.271,17	75,00
31/12/2019	20.661.870,14	75,00

PIS

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Arbitramento do lucro realizado com base receita bruta de prestação de serviços, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2019	30.326.605,91	75,00
28/02/2019	11.272.663,42	75,00
31/03/2019	14.601.730,28	75,00
30/04/2019	13.238.341,43	75,00
31/05/2019	13.483.607,36	75,00
30/06/2019	16.786.327,97	75,00
31/07/2019	31.009.963,15	75,00
31/08/2019	15.687.801,77	75,00
30/09/2019	14.684.306,28	75,00
31/10/2019	14.470.488,46	75,00
30/11/2019	15.254.271,17	75,00
31/12/2019	20.661.870,14	75,00

Conforme o Relatório Fiscal, em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal no 01.2.01.00-2021-00437, que foi emitido com a determinação para fiscalização do contribuinte acima identificado, em relação ao

IRPJ e CSLL, a fiscalização teve início com o Termo de Início do Procedimento Fiscal, datado de 30/06/2021, cuja ciência se deu em 05/07/2021 por meio de Aviso de Recebimento dos Correios — AR, tendo sido concedido o prazo de 5 dias úteis para apresentar os seguintes documentos:

- a) *Atos constitutivos da pessoa jurídica e alterações,*
- b) *Documento informando se há processo judicial movido pela empresa acerca de quaisquer dos aspectos jurídicos dos tributos fiscalizados e, caso haja, cópias das petições iniciais e das respectivas decisões judiciais, se houver.*
- c) *Documento informando se há processo de consulta quanto à aplicação da legislação tributária e, caso haja, informar número do processo e apresentar cópia do pedido e da respectiva decisão, se houver.*
- d) *Foi informado que todos os documentos deveriam ser juntados ao Dossiê de Contato com o Contribuinte no 10265.47309012021-30*

Em 03/08/2021, através do Dossiê de Comunicação com o Contribuinte nº 10265.47309012021-30, o contribuinte solicitou a juntada de documentos em atendimento ao Termo de Início de Procedimento Fiscal.

Em 16/08/2021, o contribuinte foi cientificado de Termo de Intimação Fiscal nº 2, datado de 10/08/2021, por meio de Aviso de Recebimento dos Correios — AR. O contribuinte foi intimado a apresentar no prazo de 20 dias os seguintes documentos:

- *Constamos divergência ocorridas entre os valores contantes da ECF — Escrita Fiscal no bloco P 150 — Demonstração do Resultado do Exercício e P2001400. A fiscalização elaborou demonstrativo que segue anexo a este Termo, demonstrando essa divergência. Os valores foram extraídos da Escrita Contábil Digital e Escrita Contábil Fiscal. Fica o contribuinte intimado a se manifestar a respeito, bem como elaborar demonstrativo detalhado com os valores que compõem os valores registrados no Bloco P200/400 das Escritas Contábeis Fiscais anos-calendário 2018 e 2019. Em relação à Escrita Fiscal anocalendário 2017, a mesma está sendo encaminhado apenas em virtude dos valores servirem de parâmetro para a opção feita pelo contribuinte na forma de tributação pelo Lucro Presumido. No ano-calendário 2018 e 2019, foi feito a opção do reconhecimento das receitas pelo regime de Caixa, e no ano-calendário 2017, pelo regime de competência. Vale ressaltar que o regime de Caixa deve estar em conformidade com o art. 223 da Instrução Normativa RFB no 1700/2017.*
- *Esclarecer sobre os lançamentos registrados nas Contas 3.1.03.08 — Provisão p/ Distrato de Corretagem e 3.1.03.04 — Provisão p/ Distrato de Entradas (cotas) constantes da Escrita Contábil Digital, devendo informar como é feito essa provisão, cálculo etc., e sua relação com apuração no Lucro Presumido.*

- *Apresentar todos os extratos bancários de todas as contracorrente, as aplicações financeiras e de caderneta de poupança, mantidas pela empresa junto às instituições financeiras no Brasil e Exterior nos anos-calendário 2018 e 2019.*

Em 08/09/2021, através do Dossiê de Comunicação com o Contribuinte no 10265.473090/2021-30, o contribuinte solicitou a juntada de documentos em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 2.

O contribuinte foi cientificado de Termos de Ciência e de Continuidade do Procedimento Fiscal.

Em 11/07/2022, o contribuinte foi cientificado de Termo de Intimação Fiscal nº 9, datado de 30/06/2022, por meio de Aviso de Recebimento dos Correios — AR. O contribuinte foi intimado a apresentar no prazo de 10 dias os seguintes documentos:

- *A Escrita Contábil Digital ano-calendário 2017 entregue pelo contribuinte consta a forma de tributação pelo Lucro Presumido e o critério de reconhecimento de receitas pelo Regime de Competência. Consta divergência entre o Bloco P 150 — Demonstração do Resultado do Exercício e os Blocos P200/400 — Apuração da Base de Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Presumido e Apuração da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. A fiscalização elaborou demonstrativo demonstrando essa divergência.*

Fica o contribuinte intimado a se manifestar o porquê dessa divergência. Cabe informar que os anos-calendário 2018 e 2019, as Escritas Contábeis Fiscais foram entregues tendo a forma de tributação pelo Lucro Presumido e o Reconhecimento das Receitas pelo regime de Caixa.

Em 22/07/2022, através do Dossiê de Comunicação com o Contribuinte no 10265.473090/2021-30, o contribuinte solicitou a juntada de documentos em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 9.

O contribuinte foi cientificado de Termos de Ciência e de Continuidade do Procedimento Fiscal.

Em 27/10/2022, o contribuinte foi cientificado de Termo de Intimação Fiscal nº 11, datado de 20/10/2022, por meio de Aviso de Recebimento dos Correios — AR. O contribuinte foi intimado a apresentar no prazo de cinco dias úteis os seguintes documentos:

- *Apresentar todos os documentos que deram suporte para os lançamentos registrados na Conta 2.1.05.01.01 — Adiantamentos de Clientes — Cotas, 3.1.01.01.01 — Receita de Contagem, e Conta 2.1.04.01.09 — Empréstimo Desc. Cheque Bradesco. As planilhas com os lançamentos solicitados seguem anexas a esse Termo.*

- Apresentar os contratos celebrados entre a fiscalizada e as SPE Olímpia Q 27 Empreendimentos Imobiliários S/A — Olímpia Park e SPE Porto Seguro 02, Empreendimentos Imobiliários -Ondas.

- Apresentar novamente a planilha Receitas/Distratos 2019, haja vista que a planilha que foi apresentada contém várias abas com inconsistências. Há várias células que contém fórmulas e que não aparecem os valores.

Em 21/11/2022, o contribuinte foi cientificado de Termo de Reintimação Fiscal nº 12, datado de 16/11/2022, por meio de Aviso de Recebimento dos Correios — AR. O contribuinte foi reintimado a apresentar no prazo de cinco dias os documentos que foram objetos do Termo de Intimação Fiscal nº 11.

Em 14/12/2022, o contribuinte foi cientificado de Termo de Intimação Fiscal nº 13, datado de 07/12/2022, por meio de Aviso de Recebimento dos Correios — AR. O contribuinte foi intimado a apresentar no prazo de cinco dias úteis os seguintes documentos:

-Apresentar todos os documentos que deram suporte para os lançamentos registrados na Conta 2.1.07.01 — Comissões a Repassar. A conta com os lançamentos solicitados seguem anexas a esse Termo.

- Apresentar os contratos firmados entre a fiscalizada e os corretores citados nos lançamentos citados no item 1.

- Apresentar os contratos celebrados entre a fiscalizada e a SPE Olímpia Q 27 Empreendimentos Imobiliários S/A — Olímpia Park e SPE Porto Seguro 02, Empreendimentos Imobiliários -Ondas.

-Apresentar os documentos que foram solicitados através do Termo de Intimação Fiscal nº 11 e anexos.

Em 14/12/2022, o contribuinte solicitou a dilação de prazo em 30 dias para apresentação dos documentos solicitados nos Termos de Intimação Fiscal nº 11 e 13.

Em 26/12/2022, o contribuinte foi cientificado de Termo de Informação Fiscal nº 14, datado de 22/12/2022, por meio de Aviso de Recebimento dos Correios — AR. O contribuinte foi informado que a solicitação da dilação de prazo foi deferida pela fiscalização.

Em 13/01/2023, o contribuinte apresentou os documentos que haviam sido solicitados através dos Termos de Intimação Fiscal nº 11 e 13.

Em 10/02/2023, o contribuinte foi cientificado de Termo de Ciência e de Continuidade do Procedimento Fiscal, datado de 08/02/2022, por meio de Aviso de Recebimento dos Correios —AR.

Em 08/03/2023, o contribuinte foi cientificado de Termo de Intimação Fiscal nº 16, datado de 03/03/2023, por meio de Aviso de Recebimento dos

Correios – AR. O contribuinte foi intimado a apresentar no prazo de cinco dias úteis os seguintes documentos:

- Em virtude do lançamento de omissão de receitas no ano-calendário 2018, através de auto de infração (Processo nº 17095-720.154/2023-15), cuja ciência se deu por via postal em 01/03/2023, a fiscalização recalculou a receita bruta total da empresa no ano-calendário 2018, levando em consideração os valores informados no Bloco P200 – Apuração da Base de Cálculo do Imposto de Renda Sobre o Lucro Presumido, da Escrita Contábil Fiscal, e adicionando os valores das omissões de receitas. A receita bruta encontrada foi de R\$ 100.883.081,22, e o limite máximo permitido para a permanência no Lucro Presumido para o ano-calendário 2019, deveria ser igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (Art. 13 da Lei nº 9.718, de 27/11/1998 (com a redação dada pela Lei nº 12.814, de 16/05/2013)). Dessa forma, fica o contribuinte intimado a apresentar nova Escrita Contábil Fiscal para o ano-calendário 2019, apurando o Lucro Real Trimestral. Todas as pastas da ECF devem ser preenchidas (DRE, LALUR, LACS etc.,). O demonstrativo do recálculo da receita bruta segue anexo a este Termo.

Em 23/03/2023, o contribuinte foi cientificado de Termo de Reintimação Fiscal nº 17, datado de 20/03/2023, por meio de Aviso de Recebimento dos Correios – AR. O contribuinte foi reintimado a apresentar no prazo de cinco dias os documentos que foram objetos do Termo de Intimação Fiscal nº 16. O contribuinte foi informado que a falta da apresentação dos documentos era motivo para arbitramento previsto art. 603 do RIR/2018.

Em 06/04/2023, através do Dossiê de Comunicação com o Contribuinte nº 10265.473.090/2021-30, o contribuinte foi cientificado de Termo de Reintimação Fiscal nº 18, sendo concedido o prazo de cinco dias para apresentar os documentos que foram solicitados através Termo de Intimação Fiscal nº 16 e Termo de Reintimação Fiscal nº 17.

Em 11/04/2023, através do Dossiê de Comunicação com o Contribuinte nº 10265.473090/2021-30, o contribuinte foi cientificado de Termo de Intimação Fiscal nº 19. O contribuinte foi intimado a apresentar no prazo de cinco dias úteis os documentos que foram objetos do Termo de Intimação Fiscal nº 16, e Termos de Reintimação Fiscal nºs 17 e 18, e mais os seguintes documentos:

- Em virtude do lançamento de omissão de receitas no ano-calendário 2018, através de auto de infração (Processo nº 17095-720.154/2023-15), cuja ciência se deu por via postal em 01/03/2023, a fiscalização recalculou a receita bruta total da empresa no ano-calendário 2018, levando em consideração os valores informados no Bloco P200 – Apuração da Base de Cálculo do Imposto de Renda Sobre o Lucro Presumido, da Escrita Contábil Fiscal, e adicionando os valores das omissões de receitas. A receita bruta encontrada foi de R\$ 100.883.081,22, e o limite máximo permitido para a permanência no Lucro Presumido para o ano-calendário 2019, deveria ser

igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (Art. 13 da Lei nº 9.718, de 27/11/1998 (com a redação dada pela Lei nº 12.814, de 16/05/2013). Dessa forma, fica o contribuinte intimado a apresentar novas EFD – Contribuições para o ano-calendário 2019, para a apuração do PIS e COFINS, haja vista a obrigatoriedade da apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Trimestral. Cabe informar que o contribuinte apurou o PIS e COFINS ano-calendário 2019, reconhecendo as receitas pelo regime de Caixa, indevidamente.

Em 14/04/2023, através do Dossiê de Comunicação com o Contribuinte nº 10265.473.090/2021-30, o contribuinte solicitou prorrogação de prazo em 90 dias para apresentar as EFD Contribuições com base no novo regime de apuração.

Em 19/04/2023, através do Dossiê de Comunicação com o Contribuinte nº 10265.4730.90/2021-30, o contribuinte foi cientificado de Termo de Intimação Fiscal nº 20, onde foi informado da concessão de dilação de prazo em 30 dias para a apresentação de todos os documentos que foram objetos dos Termos de Intimação Fiscal nº 16, Termos de Reintimação Fiscal nº 17 e 18, e Termo de Intimação Fiscal nº 19.

Em 04/05/2023, através do Dossiê de Comunicação com o Contribuinte nº 10265.473.090/2021-30, o contribuinte solicitou a juntada de documentos. Em 29/05/2023, através do Dossiê de Comunicação com o Contribuinte nº 10265.473.090/2021-30, o contribuinte foi cientificado de Termo de Informação Fiscal nº 21, onde foi informado que os documentos apresentados estavam sendo analisados.

Analisando os arquivos/documentos juntados Dossiê de Comunicação com o Contribuinte, constatamos que o contribuinte apresentou as EFD Contribuições anocalendarário 2019 que já haviam sido apresentadas ao sistema SPED em 2019 e 2020, ou seja, não foram retificadas as EFD Contribuições com base no novo regime de apuração.

Em 13/06/2023, através do Dossiê de Comunicação com o Contribuinte nº 10265.473.090/2021-30, o contribuinte foi cientificado de Termo de Intimação Fiscal nº 22.

O contribuinte foi intimado a apresentar no prazo de cinco dias úteis, a relação de bens de natureza permanente da empresa, devendo estar acompanhada dos documentos comprobatórios desses bens.

Infrações apuradas pela fiscalização

I – IRPJ, CSLL, PIS E COFINS NÃO DECLARADOS DECORRENTES DE RECEITA BRUTA (PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS) COM BASE NO LUCRO ARBITRADO

O contribuinte apresentou a Escrita Contábil Fiscal ano-calendário 2019, HASHB825CA7C2663D1EDD8917B55C463B2F2DFA8C515-6, em 05/08/2020, apurando o IRPJ e CSLL pelo Lucro Presumido e Regime de Caixa.

A fiscalização lançou omissão de receitas no ano-calendário 2018, através de auto de infração (Processo nº 17095-720.154/2023-15), cuja ciência se deu por via postal em 01/03/2023. A receita bruta da empresa no ano-calendário 2018, levando em consideração os valores informados na Escrita Contábil Fiscal, e adicionado os valores das omissões de receitas totalizaram R\$ 100.883.081,22, e o limite máximo permitido para a permanência no Lucro Presumido para o ano-calendário 2019, deveria ser igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (Art. 13 da Lei nº 9.718, de 27/11/1998 (com a redação dada pela Lei nº 12.814, de 16/05/2013)).

O contribuinte foi intimado através do Termo de Intimação Fiscal nº 16, a apresentar nova Escrita Contábil Fiscal para o ano-calendário 2019, apurando o Lucro Real Trimestral, sendo reintimado pelos Termos de Reintimação Fiscal nºs 17 e 18.

Em 11/04/2023, através do Dossiê de Comunicação com o Contribuinte nº 10265.473090/2021-30, o contribuinte foi cientificado de Termo de Intimação Fiscal nº 19. O contribuinte foi intimado a apresentar novas EFD – Contribuições para o ano-calendário 2019, para a apuração do PIS e COFINS, haja vista a obrigatoriedade da apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Trimestral.

Em 14/04/2023, através do Dossiê de Comunicação com o Contribuinte nº 10265.473090/2021-30, o contribuinte solicitou prorrogação de prazo em 90 dias para apresentar as EFD Contribuições com base no novo regime de apuração, sendo concedido 30 dias pela fiscalização. Em 04/05/2023, através do Dossiê de Comunicação com o Contribuinte nº 10265.473090/2021-30, o contribuinte solicitou a juntada de documentos.

Analisando os arquivos/documentos juntados Dossiê de Comunicação com o Contribuinte, constatamos que o contribuinte apresentou as EFD Contribuições ano-calendário 2019 que já haviam sido apresentadas ao sistema SPED em 2019 e 2020, ou seja, não foram retificadas as EFD Contribuições com base no novo regime de apuração.

Em virtude da não apresentação de nova Escrita Contábil Fiscal, apurando o IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Trimestral, a fiscalização arbitrou o lucro com base legislação citada abaixo O artigo 8º do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, estabelece que as empresas sujeitas ao Lucro Real, bem assim as optantes, devem escriturar, além dos demais registros requeridos pelas leis comerciais e pela legislação tributária, também o livro de apuração do lucro real (Lalur), assim obtido a partir do lucro líquido do exercício, ou seja, do lucro líquido contábil, devidamente ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

Com o advento da Lei nº 12.973, de 2014, houve nova redação ao preceptivo legal em foco estipulando que o LALUR deve ser entregue em meio digital, como também, incluiu o § 6º ao seu artigo 7º definindo que a entrega deva se dar ao Sistema Público de Escrituração Digital – SPED.

Por fim, de acordo com a Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 2013, ficou estabelecido que a partir do ano-calendário de 2014, todas as pessoas jurídicas, à exceção dos órgãos públicos, autarquias, fundações públicas e das pessoas jurídicas inativas, bem assim, das optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), deverão apresentar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF). Com isso, o livro LALUR e a Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) passou a ser a ECF.

As hipóteses de arbitramento estão previstas no artigo 47 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, a ver:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

*I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, **ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;***

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou*
- b) determinar o lucro real.*

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958;

VI – (Revogado);

VII - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

VIII – o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Grifou).

Art.226 da Instrução Normativa nº 1.700, de 14 de março de 2017:

Art. 226. O IRPJ devido será exigido a cada trimestre, no decorrer do ano-calendário, com base nos critérios do lucro arbitrado, quando:

*I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou **deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal**;*

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou conter vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive a bancária; ou b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese prevista no parágrafo único do art. 225;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 201;

VI - o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizadas para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário;

VII - o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária as informações necessárias para gerar o FCONT por meio do Programa Validador e Assinador da Entrada de Dados para o FCONT de que trata a Instrução Normativa RFB nº 967, de 15 de outubro de 2009, no caso de pessoas jurídicas sujeitas ao RTT e tributadas com base no lucro real; ou

VIII - o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária a ECF.

Parágrafo único. A pessoa jurídica que pagar o IRPJ com base no lucro arbitrado determinará a base de cálculo da CSLL com base no resultado arbitrado. (Grifou).

A base de cálculo foi apurada com base receita bruta conhecida prevista no art. 605 do RIR/2018, e art. 227, da Instrução Normativa nº 1700, de 14 de março de 2017.

A fiscalização elaborou a base de cálculo do IRPJ e CSLL com base no lucro arbitrado, extraíndo os valores da Escrita Contábil Digital ano-calendário 2019, conforme demonstrativo:

CONTAS DA ECD AC 2019	1º TRIM/2019	2º TRIM/2019	3º TRIM/2019	4º TRIM/2019
Conta 3.1.01.01.01 - RECEITA DE CORRETAGEM - SPE	40.319.052,99	30.866.814,44	44.316.612,64	35.765.395,81
Conta 3.1.01.01.02 - RECEITA DE ENTRADA (CONTAS)	14.652.705,00	11.855.894,54	15.765.570,01	13.091.448,98
Conta 3.1.01.01.14 - RECEITA DE REVERSÃO	874.754,00	543.778,00	735.278,00	742.690,00
Conta 3.1.01.01.16 - RECEITA DE VENDAS DE INGRESSOS	21.284,62	1.882,78	1.248,00	756,00
Conta 3.1.01.01.19 - PRODUTO FÉRIAS CALDAS	172.420,00	107.100,00	158.050,00	90.531,60
Conta 3.1.01.01.21 - PRODUTO FÉRIAS OLÍMPIA	4.130,00	0,00	0,00	0,00
Conta 3.1.01.01.23 - PRODUTO FÉRIAS PORTO SEGURO	69.570,00	70.750,00	524.201,55	597.053,38
Conta 3.1.01.01.24 - RECEITA REVERSÃO PÓS VENDAS WAM	84.283,00	38.957,00	37.111,00	45.654,00
Conta 3.1.01.01.25 - RECEITA CONTENÇÃO PÓS VENDAS WAM	22.800,00	23.100,00	24.000,00	53.100,00
RECEITA CONHECIDA POR TRIMESTRE ARBITRAMENTO	56.200.999,61	43.508.276,76	61.562.671,20	50.386.629,77
OUTRAS RECEITAS				
Conta 3.3.04.01.03 - RECEITA DE APLICAÇÃO FINANCEIRA	10.253,62	26.939,42	188.767,77	226.490,69
RECEITAS FINANCEIRAS POR TRIMESTRE	10.253,62	26.939,42	188.767,77	226.490,69

Em Relação ao demonstrativo acima, foram utilizados os percentuais previstos nos art. 605 do RIR/18, sobre as receitas de prestação de serviços no lançamento. Nas demais receitas não foram aplicados os percentuais, sendo tributados de forma direta.

Foram lançados o PIS e COFINS com base na receita conhecida. Demonstrativo das receitas mensais está anexada ao processo.

Dos tributos apurados (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) foram deduzidos os valores declarados em DCTF.

A empresa tem o CNAE 6821-8-01, corretagem na compra e venda e avaliação de imóveis. Sua receita principal é a corretagem na venda de imóveis.

Foi anexado ao processo, o arquivo não paginável denominado "Documentos do Processo". Nesse arquivo contém os seguintes documentos:

- Razões das contas que fizeram parte da base de cálculo para a apuração dos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.
- Demonstrativo da Receita Conhecida – Arbitramento AC 2019.
- Demonstrativo da Receita Bruta AC 2018.
- Hash da Escrita Contábil Fiscal AC 2018 e 2019, Hash da Escrita Contábil Digital, Hash das EFD Contribuições e DCTF.

IMPUGNAÇÃO

A contribuinte apresentou impugnação, na qual alega, em síntese, que:

Trata-se de Autos de Infração lavrados contra a Impugnante para cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relativos a fatos ocorridos no período de 01/01/2019 e 31/12/2019, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros, no valor total de R\$ 38.194.437,47:

Processo	Documento de Lançamento	Valor
17095-720.408/2023-97	IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA	R\$ 23.507.785,08
17095-720.408/2023-97	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	R\$ 4.204.570,20
17095-720.408/2023-97	CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	R\$ 8.615.410,19
17095-720.408/2023-97	CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	R\$ 1.866.672,00
Total		R\$ 38.194.437,47

A Impugnante é pessoa jurídica de direito privado que tem como atividade econômica principal a corretagem na compra, venda e avaliação de imóveis, sendo certo que, no exercício desse mister, sempre primou pelo cumprimento de suas obrigações tributárias.

Não obstante a regularidade da escrita contábil e fiscal do contribuinte, bem como a retidão dos recolhimentos efetuados, a Receita Federal, alegando ter encontrado divergências na ECF — Escrita Contábil Fiscal, entre os valores contidos no Bloco PISO (Demonstração do Resultado do Exercício) e os valores contidos nos Blocos P200/400 (Apuração da Base de Cálculo do IRPJ e da CSLL) — vide folha 1486, entendeu que houve omissão de receitas no ano-calendário 2018, no valor de R\$32.930.699,49, o que a levou a lavrar o Auto de Infração consubstanciado no processo nº 17095-720.154/2023-15, para cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Em virtude do lançamento de omissão de receitas no ano-calendário 2018, a fiscalização recalculou a receita bruta total da empresa, adicionando os valores das supostas omissões de receita (folha 1488).

A receita bruta encontrada foi de R\$100.883.081,22 (cem milhões, oitocentos e oitenta e três mil, oitenta e um reais e vinte e dois centavos).

Ressalta que o crédito tributário relativo à pretensa omissão de receitas havida no ano de 2018 foi devidamente impugnado e está pendente de constituição definitiva, o que somente ocorrerá quando do julgamento definitivo do processo nº 17095-720.154/2023-15, e caso acolhidas as razões fiscais.

Em relação aos tributos incidentes sobre as atividades da impugnante no ano de 2019, houve o desenquadramento, pelo Fisco, do regime de recolhimento do IRPJ e CSLL pelo lucro presumido, o que implicou a lavratura do auto de infração ora combatido.

A Fiscalização elaborou a base de cálculo do IRPJ e da CSLL com base na receita bruta conhecida, na forma do artigo 605 do RIR/2018 e do artigo 227 da IN RFB nº 1700/2017, extraindo os valores da ECD ano-calendário 2019, conforme demonstrativo abaixo:

CONTAS DA ECD AC 2019	1º TRIM/2019	2º TRIM/2019	3º TRIM/2019	4º TRIM/2019
Conta 3.1.01.01.01 - RECEITA DE CORRETAGEM - SPE	40.319.052,99	30.866.814,44	44.316.612,64	35.765.395,81
Conta 3.1.01.01.02 - RECEITA DE ENTRADA (COTAS)	14.652.705,00	11.855.894,54	15.765.570,01	13.091.448,98
Conta 3.1.01.01.14 - RECEITA DE REVERSÃO	874.754,00	543.778,00	735.278,00	742.690,00
Conta 3.1.01.01.16 - RECEITA DE VENDAS DE INGRESSOS	21.284,62	1.882,78	1.248,00	756,00
Conta 3.1.01.01.19 - PRODUTO FÉRIAS CALDAS	172.420,00	107.100,00	158.050,00	90.531,60
Conta 3.1.01.01.21 - PRODUTO FÉRIAS OLÍMPIA	4.130,00	0,00	0,00	0,00
Conta 3.1.01.01.23 - PRODUTO FÉRIAS PORTO SEGURO	69.570,00	70.750,00	524.201,55	597.053,38
Conta 3.1.01.01.24 - RECEITA REVERSÃO PÓS VENDAS WAM	64.283,00	38.957,00	37.111,00	45.654,00
Conta 3.1.01.01.25 - RECEITA CONTENÇÃO PÓS VENDAS WAM	22.800,00	23.100,00	24.000,00	53.100,00
RECEITA CONHECIDA POR TRIMESTRE ARBITRAMENTO	56.200.999,61	43.508.276,76	61.562.071,20	50.386.629,77
OUTRAS RECEITAS				
Conta 3.3.04.01.03 - RECEITA DE APLICAÇÃO FINANCEIRA	10.253,62	26.939,42	188.767,77	226.490,69
RECEITAS FINANCEIRAS POR TRIMESTRE	10.253,62	26.939,42	188.767,77	226.490,69

Foram lançados o IRPJ e a CSLL com percentual de presunção previsto para prestação de serviço, acrescido de 20%. Foram lançados, ainda, o PIS e a COFINS com base na receita conhecida, pelo regime cumulativo. Dos tributos apurados (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), foram deduzidos os valores declarados em DCTF.

No entanto, com o devido respeito ao trabalho fiscal, a autuação não merece prosperar, como se verá adiante.

Em primeiro lugar, verifica-se a existência de questão prejudicial nos autos do processo nº 17095-720.154/2023-15 que, antes de ser apreciada, não permite a conclusão de que houve extrapolação do limite de receita para manutenção no regime do Lucro Presumido. Com efeito, antes de ser definitivamente constituído o crédito tributário fundado em omissão de receita, não se pode considerar que a receita bruta do contribuinte tenha ultrapassado R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) no ano de 2018.

Em segundo lugar, é cediço que o arbitramento do lucro é medida excepcional, que deve ser adotada apenas no caso de impossibilidade de adoção do regime de tributação aplicável ao contribuinte, seja ele o lucro real ou presumido.

Essa premissa, para além de válida, deve ser adotada para o presente caso. Em outras palavras, ainda que desenquadrado do regime do lucro presumido, não poderia a D. Fiscalização valer-se do arbitramento do lucro porque absolutamente possível o lançamento por meio do lucro real, com a consequente identificação e mensuração da real capacidade contributiva do contribuinte, ora impugnante.

Cita jurisprudência.

Essa atividade do lançamento, aliás, é privativa da autoridade administrativa, como quer o artigo 142 do CTN, e não poderia ter seu ônus transferido ao contribuinte, como pretendeu a D. Fiscalização, eivando de nulidade do lançamento combatido.

Em que pese a D. Fiscalização ter tido pleno acesso à escrita contábil do contribuinte, com o que poderia promover o lançamento com base no lucro real, limitou-se a intimar a impugnante, que está a combater de modo legítimo a autuação lavrada em relação ao ano de 2018, a apresentar ECF retificadora para o ano-calendário 2019, como se àquele coubesse desincumbir-se de mister que certamente cabe à autoridade lançadora.

E mesmo que ultrapassadas as preliminares de nulidade arguidas, o crédito tributário não seria devido em sua integralidade, fazendo-se necessário o expurgo das parcelas manifestamente indevidas, notadamente em relação (i) à incidência do PIS e da COFINS sobre as vendas canceladas (distratos), bem como em relação (ii) à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, com termo inicial anterior à data de lavratura do auto de infração.

DO DIREITO

1 - Nulidade do Lançamento em Razão da Existência de Questão Prejudicial Ainda não Decidida: A Validade do Lançamento por Extrapolação do Limite de Receita para Fins de Permanência no Lucro Presumido no Ano-Calendário 2019 Depende da Constituição Definitiva do Crédito Tributário Relacionado à Omissão de Receita no Ano-Calendário 2018.

Conforme comprovam os documentos em anexo, o contribuinte impugnou tempestivamente o lançamento de omissão de receita (doc. incluso — doc. 09). Assim, além de os respectivos créditos tributários estarem com a exigibilidade suspensa para todos os efeitos, nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN, até pronunciamento definitivo do CARF sobre sua validade, não se pode considerar tenha havido extrapolação da receita bruta anual para fins de manutenção do contribuinte no regime do Lucro Presumido no exercício seguinte, o que vicia a motivação do lançamento ora impugnado.

Com efeito, caso se conclua pela inexistência de receita omitida no ano-calendário 2018, não haverá que se falar em extrapolação do limite de receita bruta anual permitido para permanência no Lucro Presumido no ano calendário 2019, o que jogaria por terra o auto de infração ora combatido.

Esse é o típico caso de infrações conexas ou reflexas, em que a segunda infração é decorrência lógica da primeira e, por conseguinte, não subsiste em caso de improcedência da primitiva. É o que ocorre, por exemplo, no caso de constatação de recolhimento a menor de tributos em razão da exclusão do Simples Nacional.

O CARF, como não poderia deixar de ser, apreciando casos que envolvem infrações decorrentes (ou reflexas), tem considerado legítimos os lançamentos da “infração decorrente” somente depois de validado, por decisão definitiva e irreformável, o lançamento da “infração original”, que lhe deu causa. Cita jurisprudência.

Não à toa, o artigo 52 da Lei nº 9.784/99, que rege o processo administrativo em âmbito federal, dispõe que “O órgão competente poderá declarar extinto o processo quando exaurida sua finalidade ou o objeto da decisão se tornar impossível, inútil ou prejudicado por fato superveniente”.

Em decorrência da estreita correlação de matérias (conexão/continência), não tendo sido definitivamente julgado o processo que consubstancia a autuação por omissão de receita, não há como prosperar a acusação fiscal de extrapolação do limite de receita para fins de permanência no Lucro Presumido, visto que o acolhimento da impugnação do contribuinte fará com que caia por terra a exigência dos créditos tributários lançados em função dessa primeira infração.

No presente caso, o pressuposto jurídico da autuação é o artigo 13 da Lei nº 9.718/98, e o pressuposto fático, em tese, a extrapolação do limite da receita bruta anual no ano calendário anterior — fato que somente poderá ser tido como

verdadeiro após a constituição definitiva do crédito tributário relativo à acusação de omissão de receita.

Ora, considerando que o motivo é um dos elementos essenciais do lançamento, tendo sido demonstrada a existência de fato capaz de colocar em xeque sua validade ou mesmo sua existência, a consequência inarredável é a nulidade do Auto de Infração.

Sucessivamente, caso os ilustres Julgadores entendam que não é caso de anulação deste segundo lançamento, a Impugnante pugna pela distribuição dos processos com observância da conexão/continência, de modo que haja apensamento dos autos e julgamento conjunto, nos termos do artigo 6º, & 1º, inciso 1, c/c o artigo 47 do Regimento Interno do CARF.

Há decisões do CARF determinando o julgamento conjunto de processos conexos, fundadas em fatos idênticos, especialmente nos casos em que haja relação de prejudicialidade entre o mérito de um e outro.

2 - Nulidade do Lançamento. Descabimento do Arbitramento do Lucro Quando os Documentos Apresentados pelo Contribuinte Permitiam a Apuração dos Tributos pelo Lucro Real.

Conforme assentado pela doutrina e pela jurisprudência do próprio CARF, na hipótese de utilização indevida da sistemática do lucro presumido, cabe à autoridade lançadora promover a tributação do contribuinte com base no lucro real.

Ao invés de desincumbir-se de suas obrigações nos termos do artigo 142 do CTN, promovendo a lavratura do lançamento de ofício com base nos elementos de que dispunha, preferiu a autoridade lançadora intimar a Impugnante, que sequer admite a procedência da omissão objeto da autuação de 2018, a retificar a ECF ano-calendário 2019, apurando o Lucro Real Trimestral (vide trecho do relatório fiscal, Termo de Intimação Fiscal 16, folha 1335, Termo de Intimação Fiscal 17, folha 1.342, Termo de Intimação Fiscal 18, folha 1.348, e Termo de Intimação Fiscal 19, folha 1.350).

Cita doutrina.

Nesse contexto, frise-se que a D. Fiscalização teve acesso à escrituração contábil e fiscal do contribuinte, que aliadas aos demais documentos apresentados em resposta às intimações fiscais, permitiriam a apuração dos tributos com base no Lucro Real.

Caso houvesse dúvidas ou pontos a serem aclarados, deveriam ser objeto de intimação específica.

Da leitura dos artigos 273 e 274 do RIR/18, vê-se que o Diário e o Razão são os livros exigidos pelos optantes do Lucro Real, e contêm as informações necessárias para sua apuração:

- É indispensável o Livro Diário, no qual são lançadas, dia a dia, todas as operações relativas ao exercício da empresa, consignando-se, de forma expressa no respectivo lançamento, as principais características dos documentos ou dos papéis que derem origem à escrituração;

- a pessoa jurídica tributada com base no lucro real deve manter, em boa ordem e de acordo com as normas contábeis recomendadas, Livro Razão para resumir e totalizar, por conta efetuados no Livro Diário, sendo necessário, ainda, individualizar e ou subconta, os lançamentos obedecer à ordem cronológica das operações.

Ressalta que apresentou tempestivamente a ECD – Escrituração Contábil Digital.

Ora, a Escrituração Contábil Digital (ECD) contém o Livro Diário, o Livro Razão, além de Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos. Além disso, a D. Fiscalização não apontou qualquer irregularidade no cumprimento da aludida obrigação acessória. Desse modo, a fim de apurar o Lucro Real do exercício, a Fiscalização poderia ter se valido dos elementos contidos na ECD - Escrituração Contábil Digital do contribuinte e, a partir daí, desincumbir-se de sua obrigação.

Preferiu a D. Fiscalização valer-se do caminho que lhe exigia o menor esforço, muito embora eivasse de nulidade do lançamento lavrado.

Para além da ECD, o contribuinte apresentou ainda os seguintes documentos no curso da fiscalização:

Folhas 740 e seguintes

- Planilha de contas recebidas regime de caixa
- Planilhas de apuração dos tributos federais de 2018 e 2019
- Apuração Fiscal - registros P200 e P400
- DF's KPMG 2018 e 2019
- Relatórios da Controladoria de Receitas lançadas na Contabilidade e auferidas como tributos diferidos e Extratos de Instituições Bancárias.

Folhas 835 e seguintes:

- Borderô de descontos do Bradesco,
- Contratos de parceria para intermediação imobiliária
- Relatório de clientes detalhado e Propostas de compra e venda de unidades imobiliárias e Contratos de associação para utilização de clube
- Extratos de previsão de comissão e Extratos de histórico de clientes
- e Cópias de cheques e Termos de parceria de corretagem autônoma sem exclusividade e Distratos dos clientes

Folhas 1273 e seguintes:

- Contratos firmados entre a empresa e os clientes
- Distrato dos clientes e Contratos firmados entre a empresa e os corretores
- Notas fiscais de repasse de comissões aos corretores Imobiliários SA — Olimpia Park
- Contratos firmados entre a intimada e a SPE Porto Seguro O2 Empreendimentos Imobiliários - Ondas
- Contratos de desconto de cheques firmados entre a empresa e o Banco Bradesco
- Planilha Receitas/Distratos 2019

Folhas 1370 e seguintes:

- Recibos de envio das EFD Contribuições de 2019 em PDF;
- Relatórios de consolidação e consolidado dos valores informados na obrigação acessória;
- Arquivos TXT das EFD Contribuições de 2019 enviadas, considerando o regime utilizado pela companhia de acordo com as premissas legais no momento da apuração

Nesse contexto, é importante ressaltar que a base de cálculo do imposto sobre a renda, nos termos do artigo 44 do Código Tributário Nacional, é o montante, real, arbitrado ou presumido.

E o lucro real, por razões óbvias, é aquele que melhor retrata a real capacidade contributiva externada pelo contribuinte, na medida em que mensura fielmente o acréscimo patrimonial experimentado ao longo do período de apuração.

As formas de arbitramento do lucro previstas em lei, por outro lado, procuram obter um resultado aproximado do que provavelmente seria o lucro real da pessoa jurídica, caso tivesse sido possível apurá-lo por meio de sua escrita comercial e fiscal. Por conseguinte, o lucro arbitrado, como presunção relativa que é, admite o contraditório do sujeito passivo, podendo ser desconstituído por meio de provas.

No caso analisado, o contribuinte teve seu lucro arbitrado com fundamento no artigo 47, inciso IV, da Lei nº 8.981/95, em razão da alegadamente indevida opção pelo Lucro Presumido.

Transcreve doutrina.

De se concluir, portanto, que a pretensa aplicação do princípio da praticidade não pode, por si só, justificar o arbitramento do lucro, quando por

outros caminhos, ainda que mais trabalhosos, a Fiscalização puder chegar a uma aferição real do lucro efetivo.

A jurisprudência consolidada no CARF não desborda do quanto exposto até aqui, como se colhe das ementas abaixo reproduzidas, que corroboram integralmente a alegação da defesa.

Cita jurisprudência administrativa e judicial.

Sendo descabido o arbitramento do lucro no caso versado nos autos, importa reconhecer a nulidade do Auto de Infração, por vício insanável na base de cálculo do crédito tributário.

Abra-se um parêntesis para ressaltar que, nesse contexto, a jurisprudência do CARF sequer cogita da possibilidade de convalidação ou correção do lançamento eivado pela nulidade, em razão do insofismável erro de direito praticado pela autoridade lançadora.

Desse modo, caso de fato restasse caracterizada a indevida opção pelo lucro presumido, considerando-se, por outro lado, que o contribuinte apresentou tempestivamente sua ECD - Escrituração Contábil Digital, em relação à qual a Fiscalização não levantou qualquer irregularidade, e considerando ainda que as informações contidas no Livro Razão, no Livro Diário e nos Balancetes que compõe a ECD, corroboradas pelos demais documentos apresentados pelo contribuinte, são suficientes para apuração do Lucro Real, resta demonstrado o descabimento do arbitramento do lucro no caso sub exame.

Por fim, há que se ressaltar que a decretação de nulidade do lançamento vicia inarredavelmente a autuação também em relação ao PIS/Cofins lançados de modo cumulativo em atendimento aos artigos 8º, II, da Lei 10.637/02 e 10, II, da Lei 10.833/03.

3 - Excesso de Exação em Relação ao PIS e à COFINS. Necessidade de Exclusão das “Vendas Canceladas” (Distratos) da “Receita Bruta” Utilizada para Cálculo das Contribuições.

Mesmo que sejam afastadas as alegações de nulidade do lançamento (1) por depender do julgamento definitivo de questão prejudicial e (2) por exigir os tributos com base no lucro arbitrado, quando a documentação do contribuinte viabilizaria a apuração do lucro real, ainda assim, o Auto de Infração não mereceria prosperar, pelo menos não em sua integralidade.

O PIS e a COFINS exigidos foram apurados pelo regime cumulativo, tendo as contribuições incidido sobre o valor total da receita bruta auferida pela pessoa jurídica no ano-calendário 2019, sem que houvesse a exclusão dos valores relativos aos distratos comerciais, como se colhe do demonstrativo do Auto de Infração, cotejado com o Balancete de Verificação da ECD — Escrituração Contábil Digital.

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO
INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Arbitramento do lucro realizado com base receita bruta de prestação de serviços, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2019	30.326.605,91	75,00
28/02/2019	11.272.663,42	75,00
31/03/2019	14.601.730,28	75,00
30/04/2019	13.238.341,43	75,00
31/05/2019	13.483.607,36	75,00
30/06/2019	16.786.327,97	75,00
31/07/2019	31.009.963,15	75,00
31/08/2019	15.887.801,77	75,00
30/09/2019	14.684.306,28	75,00
31/10/2019	14.470.488,46	75,00
30/11/2019	15.254.271,17	75,00
31/12/2019	20.661.870,14	75,00

Balancete de Verificação Societário

Empresa 04 - WAM BRASIL NEGÓCIOS INTELIGENTES S.A.				Página 13	
CNPJ 17.919.649/0001-69				Período: 01/01/2019 a 31/12/2019	
Cód. Contábil	Cód. Reduzido	Nome da conta	Saldo anterior	Debitos	Creditos
3	161	RESULTADO LÍQUIDO	0,00 -	204.203.568,12	27.846.498,91 C
3.1	162	RESULTADO BRUTO OPERACIONAL	0,00 -	81.577.463,59	213.387.647,94
3.1.01	163	RECEITA LÍQUIDA OPERACIONAL	0,00 -	81.577.463,59	213.387.647,94
3.1.01.01	164	RECEITA BRUTA OPERACIONAL	0,00 -	0,00	211.667.977,34
3.1.01.01.01	165	Receita de prestação (SPE)	0,00 -	0,00	151.267.875,86
3.1.01.01.02	166	Receita entrada (cotas)	0,00 -	0,00	55.365.618,53
3.1.01.01.14	1412	Receita de Reversão	0,00 -	0,00	2.896.500,00
3.1.01.01.16	1501	Receita Venda de Ingresso	0,00 -	0,00	25.171,40
3.1.01.01.19	1654	Produto Férias Cidades	0,00 -	0,00	528.101,60
3.1.01.01.21	1655	Produto Férias Olímpia	0,00 -	0,00	4.130,00
3.1.01.01.23	1656	Produto Férias Porto Seguro	0,00 -	0,00	1.261.574,93
3.1.01.01.24	1671	Receita Reversão Pós Vendas WAM	0,00 -	0,00	186.005,00
3.1.01.01.25	1672	Receita Contenção Pós Vendas WAM	0,00 -	0,00	123.000,00
3.1.01.03	167	(-) DEDUÇÕES DA RECEITA	0,00 -	81.577.463,59	1.729.670,60
3.1.01.03.01	168	(-) ISS sobre vendas	0,00 -	6.504.756,39	83.066,72
3.1.01.03.02	169	(-) Pis sobre as vendas	0,00 -	1.038.806,77	143,66
3.1.01.03.03	170	(-) Cofins sobre as vendas	0,00 -	4.794.482,76	663,07
3.1.01.03.04	1135	(-) Provisão p/ Distrato entrada (cotas)	0,00 -	14.085.480,22	0,00
3.1.01.03.05	1136	(-) Al/P	0,00 -	1.084.088,08	1.845.417,15
3.1.01.03.06	1497	(-) Provisão p/ Distrato corretagem (SPE)	0,00 -	54.089.839,37	380,00

Defende que, para fins de cálculo do PIS e da COFINS pelo regime cumulativo, não que ser excluídas da receita bruta as “vendas canceladas”, por determinação expressa do artigo 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98, com redação dada pela Lei nº 12.973/2014:

Art. 3º: O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

(...)

§ 2º - Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I- as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; (...).

O distrato comercial, documento por meio do qual as unidades comercializadas são objeto de devolução por parte dos clientes, em tudo equivale à venda cancelada, conforme já reconhecido, inclusive, pelo Superior Tribunal de Justiça.

Registre-se que a D. Fiscalização teve acesso à ECD, sendo do conhecimento do agente fiscal a existência e o registro dos referidos distratos nas respectivas rubricas, comprovados que estavam pelos documentos que os formalizaram. Assim, por aplicação da legislação vigente, bem como do princípio da verdade material, cumpria à Autoridade Fiscal, antes de calcular as contribuições, promover os devidos ajustes na receita bruta, nos exatos termos da legislação de regência - a Lei nº 9.718/98.

O CARF, em situações análogas, determinou a exclusão das vendas canceladas da receita bruta para fins de apuração do PIS e da COFINS, inclusive no caso de arbitramento do lucro, nos exatos termos da linha interpretativa ora esposada.

Ressalta que a própria Receita Federal permite que as empresas deduzam as vendas canceladas do PIS e da COFINS, conforme orientação da Solução de Consulta Cosit nº 150/2019.

É o caso, pois, de exoneração da cobrança de PIS/Cofins sobre o total das receitas que acabaram por ser objeto de distratos comerciais, cuja base de cálculo importa em R\$ 68.154.939,59 (sessenta e oito milhões, cento e cinquenta e quatro mil, novecentos e trinta e nove reais e cinquenta e nove centavos).

Alternativamente, seria o caso de determinação à D. Fiscalização para que promova o recálculo do PIS e da COFINS, abatendo da receita bruta, as quantias relativas a distratos extraídos da contabilidade da Impugnante, no valor de R\$68.154.939,59 (sessenta e oito milhões, cento e cinquenta e quatro mil, novecentos e trinta e nove reais e cinquenta e nove centavos).

4 - Impossibilidade de Exigência de Juros de Mora sobre a Multa de Ofício Antes de Decorrido o Prazo para Pagamento do Débito ou Impugnação do Auto de Infração.

A Receita Federal, invocando a Súmula 108 do CARF, e alegando que a multa integra o valor do crédito tributário, faz incidir juros de mora sobre a multa de ofício desde a data de ocorrência dos fatos geradores dos tributos exigidos no Auto de Infração.

No entanto, se a obrigação tributária relacionada à multa de ofício nasce apenas com a lavratura do auto de infração, a incidência de juros por atraso no pagamento, por óbvio, só pode se dar após o decurso do prazo de 30 dias, contados do lançamento.

O racional subjacente é a ausência de mora a justificar a consideração de juros na base de cálculo da multa, na medida em que a obrigação tributária relativa à penalidade imposta se tornou devida no momento do lançamento, e não no momento em que os tributos, em tese, deixaram de ser recolhidos.

Assim, derradeiramente, requer seja acolhida a Impugnação, ao menos para expurgar a parcela dos juros de mora que incide sobre a multa de ofício, relativa a período anterior à data de lavratura dos Autos de Infração, posto que, antes disso, não há que se falar em atraso por parte do contribuinte.

DO PEDIDO

Por todo o exposto, o contribuinte requer seja acolhida a presente impugnação, para o fim de:

1. Reconhecimento da nulidade do lançamento, por inarredável vício em sua motivação, em razão da existência de questão prejudicial nos autos do

processo nº 170959-720.154/2023-109, tendo em vista que, antes de ser validado o lançamento por suposta omissão de receita no ano-calendário 2018, não se pode concluir ter havido extrapolação do limite de receita bruta para fins de manutenção do contribuinte no regime do Lucro Presumido no ano-calendário 2019;

2. Sucessivamente, caso seja rechaçada a alegação de nulidade, requer o apensamento dos processos 17095.720154/2023-19 e 17095.720408/2023-97 para julgamento conjunto, mediante o reconhecimento da existência de conexão/continência entre eles e da prejudicialidade da questão tratada no primeiro;

3. Reconhecimento da nulidade do lançamento em relação ao IRPJ, CSLL e PIS/Cofins porque descabido o arbitramento do lucro na espécie, considerando que, a despeito da indevida opção pelo Lucro Presumido, o contribuinte apresentou a Escrituração Contábil Digital, em relação à qual a D. Fiscalização não levantou qualquer irregularidade, sendo certo que as informações contidas no Livro Razão, no Livro Diário, nos Balancetes abrangidos pela ECD, corroboradas pelos demais documentos apresentados pela empresa no curso da fiscalização, viabilizariam a apuração do Lucro Real;

4. Sucessivamente, requer o acolhimento parcial da defesa, ao menos para exoneração da incidência do montante cobrado a título de PIS/Cofins sobre as receitas objeto de cancelamento de vendas (distratos), ou alternativamente, determinar a conversão do julgamento em diligência, retornando os autos à D. Fiscalização, a fim de que o agente fiscal promova o recálculo do PIS e da COFINS, expurgando da receita bruta conhecida os valores relativos às mesmas “vendas canceladas”, nos termos do artigo 3º, 8 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98 e jurisprudência dominante.

5. Ainda de forma sucessiva, requer o acolhimento parcial da defesa, ao menos para determinar o expurgo da parcela dos juros de mora que incidiu sobre a multa de ofício, tendo como termo inicial data anterior à lavratura do auto de infração.”

Por sua vez, 2ª Turma/DRJ05 julgou improcedente a impugnação improcedente e o crédito tributário mantido, cuja decisão restou assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2019

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O processo administrativo fiscal é regido por princípios, dentre os quais o da oficialidade, que obriga à administração impulsionar o processo até sua decisão final.

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO INDEVIDA. NÃO ELABORAÇÃO DEMONSTRAÇÕES FISCAIS EXIGIDAS. ARBITRAMENTO.

A pessoa jurídica que optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido e não apresentar as demonstrações fiscais exigidas pela legislação terá seu lucro arbitrado. Não se trata de uma faculdade, mas de efetiva imposição legal.

DEMAIS TRIBUTOS (CSLL, PIS e COFINS). DECORRÊNCIA DOS MESMOS FATOS E ELEMENTOS DE PROVA.

Os lançamentos relativos à CSLL, ao PIS e à COFINS decorrem dos mesmos fatos e elementos de prova relativos ao lançamento do IRPJ e, desse modo, a decisão relativa ao IRPJ se estende a esses tributos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Discordando da decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário reproduzindo os argumentos veiculados em sede de impugnação, alegando, em síntese que:

“(…)

II – DAS RAZÕES DE REFORMA DA R. DECISÃO RECORRIDA

II.1 – Da prejudicialidade do PA nº 17095.720154/2023-15

Como anteriormente narrado, a Administração, através do Processo Administrativo nº 17095.720154/2023-15, imputa à Recorrente a prática de suposta omissão de receitas no ano-calendário 2018, com o respectivo lançamento de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS.

A ora Recorrente impugnou tempestivamente o mencionado processo administrativo, com o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário correlato, nos termos do art. 151, inciso III, do CTN.

Assim, até o pronunciamento definitivo deste C. CARF nos autos do PA nº 17095.720154/2023-15, não se pode considerar tenha havido extrapolação da receita bruta anual para fins de manutenção do contribuinte no regime do Lucro Presumido no exercício de 2019, que motivou a lavratura dos Autos de Infração ora impugnados.

É dizer, em caso de improcedência do PA nº 17095.720154/2023-15, não haverá que se falar em extrapolação, em 2018, do limite da receita bruta anual para permanência no Lucro Presumido no ano calendário seguinte, o que jogaria por terra as Autos de Infração lavrados no presente processo administrativo.

É certo a validade do lançamento, consistente em ato administrativo plenamente vinculado, na forma do artigo 142 do Código Tributário Nacional, e depende da regularidade de todos os seus elementos – competência, finalidade, forma, motivo e objeto –, sob pena de nulidade.

À luz do artigo 2º da Lei nº 4.717/65, entende-se que “a inexistência dos motivos se verifica quando a matéria de fato ou de direito, em que se fundamenta o ato, é materialmente inexistente ou juridicamente inadequada ao resultado obtido”.

No presente caso, a matéria de direito em que se fundamenta a autuação é o artigo 13 da Lei nº 9.718/98, enquanto a matéria de fato, em tese, é a extrapolação do limite da receita bruta anual no ano calendário de 2018 – o que, repisa-se, somente poderá ser tido como verdadeiro após a constituição definitiva do crédito tributário relativo à acusação de omissão de receita veiculada no PA nº 17095.720154/2023-15.

Considerando que o motivo é um dos elementos essenciais do lançamento, tendo sido demonstrada a razoável dúvida relativa à matéria de fato que o sustenta, capaz de colocar em xeque sua validade ou mesmo sua existência, a consequência inarredável é a nulidade dos Autos de Infração.

Como já assentado pela jurisprudência do STJ2, “consoante a teoria dos motivos determinantes, o administrador vincula-se aos motivos elencados para a prática do ato administrativo. Nesse contexto, há vício de legalidade não apenas quando inexistentes ou inverídicos os motivos suscitados pela administração, mas também quando verificada a falta de congruência entre as razões explicitadas no ato e o resultado nele contido”.

Tanto assim é que este C. CARF, em caso semelhante ao presente, anulou, por vício material, Auto de Infração em que a Autoridade efetuou o lançamento sem confirmação da ocorrência da infração: (...)Ora, subordinada que está ao princípio da verdade material que norteia o processo administrativo, não pode a Fiscalização, em atendimento a sua ânsia arrecadatória, subtrair etapas essenciais à regularidade do processo administrativo fiscal, mormente em preterimento da segurança do contribuinte.

Com efeito, é de rigor seja reconhecida a nulidade do lançamento por vício de materialidade, face à prejudicialidade do PA nº 17095.720154/2023-15, ainda pendente de julgamento definitivo.

Caso assim não entendam estes Nobres Julgadores, é de rigor, ao menos, a conexão entre as demandas, visto que a segunda infração é decorrência lógica da primeira e, por conseguinte, não subsiste em caso de improcedência da primitiva.

E, com a devida vênia, diferentemente do que consigna a r. decisão recorrida, há expressa disposição, nos artigos 6º, §1º, inciso I e 47 do Regimento Interno do CARF, de conexão de processos fundamentados em fato idêntico: (...)Pelo exposto, requer seja reconhecida a nulidade do lançamento por ausência de materialidade, face à prejudicialidade do PA nº 17095.720154/2023-15, ainda pendente de julgamento definitivo.

Na remota hipótese de que seja rechaçada a nulidade, requer, ao menos, o apensamento dos processos nº 17095.720154/2023-15 e 17095.720408/2023-97 para julgamento conjunto, posto que a existência do lançamento ora objurgado

depende da constituição definitiva do crédito tributário em discussão no PA nº 17095-720.154/2023-15.

II.2 – Da ilegalidade do arbitramento Conforme assentado pela doutrina especializada e jurisprudência deste Conselho Administrativo, na hipótese de utilização indevida da sistemática do Lucro Presumido, cabe à Autoridade promover a tributação do contribuinte com base no Lucro Real.

Com a devida vênia, assim não procedeu a D. Fiscalização, no caso concreto.

Ao invés de desincumbir-se de suas obrigações prescritas pelo artigo 142 do CTN, através do lançamento de ofício com base nos elementos fiscais e contábeis disponibilizados pelo contribuinte, preferiu a Autoridade intimar a Recorrente - que sequer admite a omissão objeto da autuação de 2018 -, a retificar sua Escrituração Fiscal Contábil - ECF do ano-calendário 2019, apurando o Lucro Real Trimestral.

A respeito, o acórdão guerreado fez consignar que, in casu, a Autoridade Fiscal não violou o artigo 142, do CTN, mas agiu legalmente diante de omissão do contribuinte, com suposto amparo nos incisos I e IV do artigo 47 da Lei nº 8.981/95, verbis: (...)

Relativamente ao inciso IV do dispositivo retro, insta consignar que, no caso concreto, não se pode dizer que “o contribuinte optou indevidamente pela tributação com base no lucro presumido”, visto que as receitas regularmente apuradas no exercício de 2018 não ultrapassaram o limite legal, o que autorizava à época, a opção pelo Lucro Presumido em 2019.

E o suposto enquadramento na hipótese do inciso I, do art. 47, da Lei nº 8.981/95 está amparado na premissa de que a Recorrente haveria deixado de apresentar o Livro LALUR, exigido pelo Decreto-lei nº 1.598, de 1977 às empresas optantes pelo Lucro Real.

Veja-se o que consignou o I. Julgador Relator:

Com a devida vênia, a premissa adotada está equivocada e não merece prosperar, visto que, logicamente, o contribuinte só está obrigado a elaborar as demonstrações financeiras referentes ao regime em que está enquadrado, sendo impensável exigir da Recorrente (regulamente optante pelo Lucro Presumido em 2019) que emitisse o LALUR, visto que é obrigação, tão somente, dos contribuintes optantes pelo Lucro Real.

Ou seja, a Recorrente, em 2019, assumiu as obrigações principais e acessórias nos estritos termos da lei aplicável à época, nos exatos termos que demanda a Administração. Somente anos depois, em 2021, a Administração inicia procedimento fiscalizatório que, de forma absolutamente discricionária, exige e penaliza o contribuinte por não ter emitido documento fiscal ao qual não era obrigado!

A pretensão de retroagir lei punitiva parece ilógica e deve ser veementemente rechaçada por estes Nobres Conselheiros, sob pena de afronta ao artigo 105, do CTN.

E, diferentemente do que consignaram os I. Julgadores, os Termos de Intimação Fiscal jamais solicitaram as demonstrações contábeis da Recorrente, mas a própria Escrita Contábil retificada, o que importaria reconhecimento da dívida e, obviamente, não ocorreu.

Em suma, o que sustenta o presente recurso é que, ao invés de punir o contribuinte por exercer seu direito de defesa ao não retificar sua escrituração, deveria a D. Fiscalização valer-se de toda a documentação contábil e fiscal regularmente transmitida pelo contribuinte e à disposição das Autoridades, para apurar com precisão o Lucro Real da Recorrente.

Ora, a Escrita Contábil Digital (ECD) contém os Livros Diário e Razão, além dos Balancetes Diários, balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos, os quais, aliados aos diversos documentos apresentados em resposta às intimações fiscais, são suficientes para a apuração exata do Lucro Real.

Preferiu a D. Fiscalização, não obstante, valer-se do caminho que lhe exigia o menor esforço, muito embora eivasse de nulidade do lançamento lavrado.

(...)

De se concluir, portanto, que a pretensa aplicação do princípio da praticidade não pode, por si só, justificar o arbitramento do lucro, quando por outros caminhos, ainda que mais trabalhosos, a Fiscalização puder chegar a uma aferição real do lucro efetivo.

É importante estabelecer tal premissa, sob pena de tolerar interpretações extremas do artigo 47 da Lei nº 8.981/95.

Como não poderia deixar de ser, os Conselheiros da 4ª Câmara da 1ª Turma Ordinária deste C. CARF, em julgamento de questão idêntica à presente, acordaram, de forma unânime, que “Se a pessoa jurídica optou indevidamente pelo lucro presumido, mas possui escrituração regular, a base para o lançamento de ofício do IRPJ deve ser o lucro obtido por meio das demonstrações contábeis apresentadas”. Veja-se:

OPÇÃO INDEVIDA PELO LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.

Se a pessoa jurídica optou indevidamente pelo lucro presumido, mas possui escrituração regular, a base para o lançamento de ofício do IRPJ deve ser o lucro obtido por meio das demonstrações contábeis apresentadas. **OPÇÃO INDEVIDA PELO LUCRO PRESUMIDO. DESNECESSIDADE DE ARBITRAMENTO.** A aplicação do arbitramento é medida extrema, que só deve ser utilizada como último recurso, por impossibilidade absoluta de apuração do lucro

real.” (CARF, Processo 10166.723952/2011-27, Sessão de 05/10/2016, Relator Antonio Bezerra Neto, Acórdão 1401-001.746)(...)

Neste ponto, ressalta-se que a Câmara Superior deste Conselho sequer cogita da possibilidade de convalidação ou correção do lançamento eivado pela nulidade, em razão do insofismável erro de direito praticado pela autoridade lançadora.6 Desse modo, ainda que se admita, ad argumentandum, caracterizada a indevida opção pelo Lucro Presumido, considerando que o contribuinte apresentou tempestivamente sua ECD - Escrituração Contábil Digital, em relação à qual a Fiscalização não levantou qualquer irregularidade e, ainda, que as informações contidas no Livro Razão, no Livro Diário e nos Balancetes, corroboradas pelos demais documentos apresentados pelo contribuinte, são suficientes para apuração do Lucro Real, resta demonstrada a ilegalidade do arbitramento do lucro que amparou os lançamentos de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS, sub exame, que devem, pois, ser declarados nulos.

III.3 – Excesso de exação em relação ao PIS e à COFINS. Necessidade de exclusão das “vendas canceladas” (distratos) da base de cálculo das contribuições.

Caso sejam afastadas as alegações de nulidade dos Autos de Infração, veiculadas nos tópicos acima, a Recorrente passa a demonstrar o excesso da cobrança decorrente da indevida inclusão, na base de cálculo da Contribuição ao PIS e a COFINS, dos valores relativos aos distratos comerciais.

A necessidade de exclusão das “vendas canceladas” no cálculo da receita bruta não merece grande digressão, pois decorre diretamente do artigo 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98, está sedimentada pela Receita Federal do Brasil na Solução de Consulta Cosit nº 150/2019 e foi expressamente reconhecida pelo próprio v. acórdão recorrido: (...) E o distrato comercial, documento por meio do qual as unidades comercializadas são objeto de devolução por parte dos clientes, em tudo equivale à venda cancelada, conforme já reconhecido pelo C. Superior Tribunal de Justiça: (...) Os I. Julgadores, todavia, afirmam que “a dedução não é feita com base na provisão para distrato, mas nos distratos efetivamente incorridos”, revelando premissa equivocada que os valores declarados em DCTF seriam meras provisões que não se concretizaram.

Sem razão, contudo.

As descrições das contas contábeis “1497 – Provisão p/ distrato corretagem” e “1135 – Provisão para distrato entrada” decorrem de mera opção do setor contábil da Recorrente quando da elaboração do plano de contas da empresa, mas, diferentemente do consignado, não tratam de meras provisões, mas de distratos efetivamente ocorridos e contabilizados nos registros da pessoa jurídica, segundo o regime de caixa.

E um simples cotejo entre os valores lançados e os documentos fiscais correlatos seria suficiente para aferir a efetiva ocorrência dos distratos, não sendo demais

repisar que a D. Fiscalização possui acesso a todos os registros fiscais e contábeis da Recorrente.

Não pode a Administração, portanto, deixar de observar a lei aplicável, em decorrência da mera denominação eleita pelo contribuinte, sob pena de afronta ao artigo 4º, do CTN:

(...)

Ainda que assim não fosse, frisa-se que este CARF passou a autorizar a dedução de provisão de perdas para instituição financeira, entendimento que, mutatis mutandis, é plenamente aplicável ao caso concreto:

(...)

É o caso, portanto, de exoneração da cobrança da Contribuição ao PIS e da COFINS sobre as receitas que acabaram por ser objeto de distratos comerciais, que alcançam o importe de R\$ 68.154.939,59 (sessenta e oito milhões, cento e cinquenta e quatro mil, novecentos e trinta e nove reais e cinquenta e nove centavos).

Alternativamente, seria o caso de determinação à D. Fiscalização para que promova o recálculo das contribuições, abatendo da receita bruta as quantias relativas a distratos extraídos da contabilidade da Recorrente, no valor de R\$68.154.939,59 (sessenta e oito milhões, cento e cinquenta e quatro mil, novecentos e trinta e nove reais e cinquenta e nove centavos).

4 – Impossibilidade de exigência de juros de mora sobre a multa de ofício antes de decorrido o prazo para pagamento do débito ou impugnação do lançamento

O acórdão recorrido, invocando a Súmula nº 4º do CARF, manteve a incidência, contra legem, de juros de mora sobre a multa de ofício, desde a data de ocorrência dos fatos geradores dos tributos.

No entanto, se a obrigação tributária relacionada à multa de ofício nasce apenas com a lavratura do Auto de Infração, a incidência de juros por atraso no pagamento, por óbvio, só pode se dar após o decurso do prazo de 30 (trinta) dias, contados do lançamento.

O racional subjacente é a ausência de mora a justificar a consideração de juros na base de cálculo da multa, na medida em que a obrigação tributária relativa à penalidade imposta se tornou devida no momento do lançamento, e não na data em que os tributos, em tese, deixaram de ser recolhidos.

Nesse sentido, cite-se a decisão monocrática proferida pelo ilustre Ministro Sérgio Kukina, no julgamento do AREsp 387.205, publicado no DJE de 09/08/2019:

(...)

Assim, é medida de direito, ao menos, seja reformada a decisão impugnada para, ao menos, decotar a parcela dos juros de mora que incide sobre a multa de ofício,

relativa a período anterior à lavratura dos Autos de Infração, posto que, antes disso, não há que se falar em atraso do pagamento.

III – DOS PEDIDOS

Diante do exposto, a Recorrente requer seja recebido e provido o presente Recurso Voluntário, reformando-se a r. decisão recorrida para o fim de anular o lançamento guerreado, seja por i) vício de materialidade decorrente de existência de questão prejudicial nos autos do processo nº 17095-720.154/2023-15; ou por ii) ilegalidade do arbitramento do lucro na espécie, em afronta aos art. 142, do CTN”.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme já relatado trata-se de processo administrativo decorrente do desenquadramento da Recorrente do regime de apuração pelo Lucro Presumido no exercício de 2019, com o consequente arbitramento do lucro do período pelos termos do lucro real e lavratura de Autos de Infração para cobrança de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS, acrescidos de multa e juros.

A Recorrente apresentou a competente Impugnação em que demonstrou a nulidade do lançamento em decorrência i) do vício de materialidade decorrente da prejudicialidade do PA nº 17095.720154/2023-15 e ii) do ilegal arbitramento do lucro e, em caráter subsidiário, iii) a necessidade de exclusão, da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS, dos distratos de vendas e corretagens e iv) a ilegalidade da incidência de juros de mora sobre a multa punitiva.

Em que pese os argumentos ventilados, os Nobres Julgadores da DRJ/05 houveram por bem negar provimento à Impugnação

Porém, como o recurso voluntário apenas repisou as alegações da impugnação e não houve nenhum argumento de mérito ou documentos que justifiquem uma nova visão dos fatos, e por entender que a decisão a quo analisou detalhadamente a matéria, adoto como razões de decidir as externadas pela decisão recorrida), tal como abaixo descritas, que ora ficam confirmadas, nos termos do art. 50, inciso V e § 1º, da Lei nº 9.784/1999 c/c art. 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 :

(...)

Questão Prejudicial

A impugnante argumenta que deveria ser declarada a nulidade do Lançamento em razão da existência de questão prejudicial ainda não decidida, posto que defende que a validade do lançamento depende da constituição definitiva do crédito tributário relacionado a omissão de receita no ano de 2018, no processo nº 17095-720.154/2023-15.

Não há amparo legal, no âmbito do Decreto nº 70.235/72, para a anexação de processos correlatos ou a suspensão do julgamento de um processo que dependa do trâmite de outro ainda não definitivamente julgado na esfera administrativa, conforme pretensão da contribuinte em sua argumentação.

Com efeito, a regra geral vigente no Processo Administrativo Fiscal (PAF) é dada pela oficialidade, que obriga a Administração a impulsionar o processo até sua decisão final (Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 2º, XII). Assim, a autoridade julgadora não pode sobrestar o processo com litígio regularmente instaurado pela apresentação de impugnação.

Ademais, destaque-se que o processo nº 17095-720.154/2023-15 foi julgado por esta Turma de Julgamento, nesta mesma data, em que foram julgados procedentes os autos de infração relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, sendo mantido o crédito em litígio naquele processo. Deste modo, prevaleceram naqueles autos as acusações fiscais, relativas ao ano-calendário de 2018.

Saliente-se, ainda, que o julgamento em separado dos processos não gerará nenhum prejuízo à contribuinte, tendo em vista que o resultado dos recursos apresentados no Processo Administrativo Fiscal nº 17095-720.154/2023-15, se benéfico à contribuinte em sede de 2ª instância, repercutirá, necessariamente, no resultado do processo ora em análise.

Assim, rejeito a prejudicial para anexação de processos ou de suspensão do presente julgamento.

Arbitramento

Defende que o arbitramento do lucro é medida excepcional e que seria possível a fiscalização efetuar o lançamento pelo lucro real, não podendo transferir o ônus do lançamento ao contribuinte, desrespeitando o art. 142 do CTN, posto que teve acesso a escrita contábil e fiscal do impugnante. Defende que o Livro Diário e o Razão contêm todas as informações necessárias para a apuração do lucro real e que apresentou a ECD – Escrituração Contábil Digital e que os documentos apresentados permitiam a apuração dos tributos pelo lucro real.

Observe-se que o arbitramento do lucro se impõe não como uma penalidade e sim como método de apuração, por expressa disposição legal, diante da conduta do contribuinte.

O arbitramento do lucro, conforme dispõe a legislação, deve ser adotado como base de cálculo do imposto quando ocorrer uma das hipóteses previstas no art. 603 do RIR/2018:

Art. 603. O imposto sobre a renda, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47 ; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou os registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977 ;

III - a escrituração a que o contribuinte estiver obrigado revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou b) determinar o lucro real;

IV - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e os documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro-caixa, na hipótese prevista no parágrafo único do art. 600 ;

V - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

VI - o comissário ou o representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior, observado o disposto no art. 468 ; e

VII - o contribuinte não manter, em boa ordem e de acordo com as normas contábeis recomendadas, livro-razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no livro diário.

Os requisitos para o arbitramento do lucro estão expressamente previstos na legislação do IRPJ, não cabendo a autoridade administrativa deixar de observá-los, o que foi feito.

Cumpramos ressaltar que os dispositivos transcritos são claros no sentido de que o lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido.

A impugnante transmitiu sua ECD com base no regime de apuração do lucro presumido. Argumenta, no entanto, que apresentou todos os documentos

necessários para que a apuração fosse feita pelo lucro real. Entretanto, constata-se, que o arbitramento não foi feito apenas pela opção indevida pelo lucro presumido, prevista no inciso V do art. 603, mas que também não foram apresentadas as demonstrações financeiras exigidas pela legislação.

Conforme visto, no processo nº 17095-720.154/2023-15 foi apurada omissão de receitas e adicionado os valores das omissões à receita anual do contribuinte. Desta forma, a receita totalizou, em 2018, R\$ 100.883.081,22, superior ao limite máximo previsto no art. 13 da Lei nº 9.718, de 27/11/1998, com a redação dada pela Lei nº 12.814, de 16/05/2013, que era de R\$ 78.000.000,00:

Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, **poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.** (Redação dada pela Lei nº 12.814, de 2013)(...) (Grifei).

Portanto, em 2018, a Impugnante auferiu receita bruta superior ao montante limite para opção pelo lucro presumido, em função da omissão de receita apurada pela fiscalização. Desta forma, impunha-se a tributação pelo lucro real, conforme o disposto no art. 14 da mesma lei:

Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (Redação dada pela Lei nº 12.814, de 2013) (Grifei).

Assim, deveria ser transmitido a Escrita Contábil Fiscal apurada pelo Lucro Real trimestral, no ano-calendário de 2019.

Observe-se ainda que, a impugnante foi reintimada e reintimada, pelo Termo de Intimação Fiscal nº 16, com ciência em 09/03/2023 (fls. 1.330/1.333), Termo de Intimação Fiscal nº 17, com ciência em 23/03/2023 (fls. 1.337/1.339) e Termo de Intimação Fiscal nº 18, com ciência em 06/04/2023 (fls. 1.344/1.347), a apresentar nova Escrita Contábil Fiscal para o ano-calendário 2019, apurando o Lucro Real Trimestral, com o preenchimento das pastas da ECF (DRE, LALUR, LACS etc.):

No exercício das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e com base nos arts. 949, 950, 956, 971 e 972, do Regulamento de Imposto de Renda - RIR 2018. aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, fica o sujeito passivo INTIMADO a apresentar, no prazo de 5 dias úteis, o que se discrimina abaixo:

1) Em virtude do lançamento de omissão de receitas no ano-calendário 2018, através de auto de infração (Processo nº 17095-720.154/2023-15), cuja ciência se deu por via postal em 01/03/2023, a fiscalização recalculou a receita bruta total da empresa no ano-calendário 2018, levando em consideração os valores informados no Bloco P200 – Apuração da Base de Cálculo do Imposto de Renda Sobre o Lucro Presumido, da Escrita Contábil Fiscal, e adicionando os valores das omissões de receitas. A receita bruta encontrada foi de R\$ 100.883.081,22, e o limite máximo permitido para a permanência no Lucro Presumido para o ano-calendário 2019, deveria ser igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (Art. 13 da Lei nº 9.718, de 27/11/1998 (com a redação dada pela Lei nº 12.814, de 16/05/2013)). Dessa forma, fica o contribuinte intimado a apresentar nova Escrita Contábil Fiscal para o ano-calendário 2019, apurando o Lucro Real Trimestral. Todas as pastas da ECF devem ser preenchidas (DRE, LALUR, LACS etc.,). O demonstrativo do recálculo da receita bruta segue anexo a este Termo.

P200 - Apuração da base de cálculo do imposto de renda sobre o lucro presumido

Linha	Ordem	ID do registro	Descrição	1º TRIM 2018	2º TRIM 2018	3º TRIM 2018	4º TRIM 2018
	2	P200	DISCRIMINAÇÃO DA RECEITA BRUTA	0,00	0,00	0,00	0,00
7	6	P200	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 32%	14.718.350,50	18.133.847,49	17.495.149,94	18.872.993,67
9	7	P200	RESULTADO DA APLICAÇÃO DOS PERCENTUAIS SOBRE A RECEITA BRUTA AJUSTADO	4.709.232,16	5.802.831,20	5.598.447,98	5.399.357,97
10	8	P200	Rendimentos e Ganhos Líquidos de Aplicações de Renda Fixa e Renda Variável	2.780,23	10.002,61	10.939,31	7.057,80
11	9	P200	Juros sobre o Capital Próprio	137.033,42	206.375,42	196.005,34	123.866,00
25	25	P200	BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE O LUCRO PRESUMIDO	4.849.025,81	6.019.209,23	5.805.392,63	5.530.281,77
			Receita Bruta Informada na ECF (D6+D10+D11)	14.856.144,15	18.350.225,52	17.702.094,59	17.003.917,47
			Valor Lançado - Omissão de Receitas - Auto de Infração (PROCESSO Nº 17095-720.154/2023-15)	9.465.465,38	4.980.735,21	8.862.175,48	9.662.323,42
			Receita Bruta Total = Valor Informado na ECF + Omissão de Receitas (D14 + D16)	24.321.609,53	23.330.960,73	26.564.270,07	26.666.240,89
			RECEITA BRUTA TOTAL NO ANO-CALENDÁRIO 2018				100.883.081,22

Opção pelo Lucro Presumido - Limite - Receita Bruta Total igual ou inferior a 78.000.000,00 no Ano-Calendário Anterior (Art. 13 da Lei nº 9.718, de 27/11/1998 (com a redação dada pela Lei nº 12.814, de 16/05/2013)).

O impugnante também foi intimado, via Termo de Intimação Fiscal nº 19, com ciência em 11/04/2023 (fls. 1.351/1.353), a apresentar novas EFD – Contribuições para o ano-calendário 2019, para a apuração do PIS e COFINS, em razão da obrigatoriedade da apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Trimestral:

No exercício das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e com base nos arts. 949, 950, 956, 971 e 972, do Regulamento de Imposto de Renda - RIR 2018, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, fica o sujeito passivo intimado a apresentar, no prazo de 5 dias úteis, o que se discrimina abaixo:

1) Em virtude do lançamento de omissão de receitas no ano-calendário 2018, através de auto de infração (Processo nº 17095-720.154/2023-15), cuja ciência se deu por via postal em 01/03/2023, a fiscalização recalculou a receita bruta total da empresa no ano-calendário 2018, levando em consideração os valores informados no Bloco P200 – Apuração da Base de Cálculo do Imposto de Renda Sobre o Lucro Presumido, da Escrita Contábil

*Fiscal, e adicionando os valores das omissões de receitas. A receita bruta encontrada foi de R\$ 100.883.081,22, e o limite máximo permitido para a permanência no Lucro Presumido para o ano-calendário 2019, deveria ser igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (Art. 13 da Lei nº 9.718, de 27/11/1998 (com a redação dada pela Lei nº 12.814, de 16/05/2013)). **Dessa forma, fica o contribuinte intimado a apresentar novas EFD – Contribuições para o ano-calendário 2019, para a apuração do PIS e COFINS, haja vista a obrigatoriedade da apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Trimestral.** Cabe informar que o contribuinte apurou o PIS e COFINS ano-calendário 2019, reconhecendo as receitas pelo regime de Caixa, indevidamente. (Grifou).*

O prazo foi prorrogado em função de pedido do fiscalizado, pelo Termo de Intimação Fiscal nº 20, com ciência em 19/04/2023:

1) Em relação ao pedido de dilação de prazo do Termo de Intimação Fiscal nº 19, cuja ciência ocorreu em 11/04/2023, em 90 dias, a fiscalização informa que fica prorrogado em 30 dias, contados a partir do dia 12/04/2023, para a apresentação dos documentos, ou seja, o prazo se encerrará dia 11/05/2023. Esse prazo inclui o prazo para atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 16, cuja ciência ocorreu em 08/03/2023, sendo que o Termo de Intimação Fiscal nº 16 foi objeto dos Termos de Reintimação Fiscal nºs 17 e 18. A Escrita Contábil Digital contém todos os dados necessários para o atendimento às intimações.

Em resposta, o contribuinte não retificou a Escrita Contábil Fiscal, reapresentando a ECF com base no regime de apuração do lucro presumido.

Portanto, não foi apresentado o e-Lalur, livro de apuração do lucro real.

Dispõe o art. 8º do Decreto-lei nº 1.598, de 1977 sobre a obrigatoriedade de apresentação do LALUR:

Art 8º - O contribuinte deverá escriturar, além dos demais registros requeridos pelas leis comerciais e pela legislação tributária, os seguintes livros:

I - de apuração do lucro real, que será entregue em meio digital, e no qual: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)a) serão lançados os ajustes do lucro líquido do exercício, de que tratam os §§ 2º e 3º do artigo 6º;

b) será transcrita a demonstração do lucro real e a apuração do Imposto sobre a Renda; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

c) serão mantidos os registros de controle de prejuízos a compensar em exercícios subsequentes (art. 64), de depreciação acelerada, de exaustão mineral com base na receita bruta, de exclusão por investimento das pessoas jurídicas que explorem atividades agrícolas ou pastoris e de outros

valores que devam influenciar a determinação do lucro real de exercício futuro e não constem de escrituração comercial (§ 2º).

(...)

§ 2º Para fins da escrituração contábil, inclusive da aplicação do disposto no § 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, os registros contábeis que forem necessários para a observância das disposições tributárias relativos à determinação da base de cálculo do imposto de renda e, também, dos demais tributos, quando não devam, por sua natureza fiscal, constar da escrituração contábil, ou forem diferentes dos lançamentos dessa escrituração, serão efetuados exclusivamente em: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – livros ou registros contábeis auxiliares; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – livros fiscais, inclusive no livro de que trata o inciso I do caput deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) (Grifei)

Como observado pela fiscalização, o LALUR e a Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) passaram a ser entregues via digital, pela Escrituração Contábil Fiscal – ECF, transmitida através do SPED - Sistema Público de Escrituração Digital.

O impugnante argumenta que a fiscalização arbitrou o lucro apenas pelo inciso IV da Lei nº 8.981/95, em razão da alegadamente indevida opção pelo Lucro Presumido, entretanto, verifica-se que o arbitramento decorreu, não apenas da indevida opção pelo lucro presumido, mas da fiscalizada ter deixado de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, como analisado anteriormente, e destacado no relatório fiscal:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

*I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as **demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal**;*

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou b) determinar o lucro real.

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958;

VI – (Revogado);

VII - o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

*VIII – o contribuinte **não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária** os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Grifos da fiscalização).*

Diversamente do que alega a impugnante observaram-se devidamente as determinações contidas nos dispositivos citados, quais sejam: art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O lançamento deu-se por meio do regime de tributação do lucro arbitrado com a observância dos requisitos exigidos, justamente para dar cumprimento as determinações legais, pois a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória.

O fundamento está de acordo com a conduta do contribuinte, que apesar de regularmente intimado e orientado não elaborou as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal e optou indevidamente pela tributação

com base no lucro presumido. Os fatos que levaram à determinação do arbitramento foram descritos detalhadamente, assim como foi demonstrada as disposições legais infringidas.

Dessa forma, razão não assiste a impugnante quando afirma que os motivos expostos pela fiscalização não são suficientes para se determinar o arbitramento do lucro e que não se verificou a hipótese de arbitramento previsto no fundamento legal utilizado.

Não se tratou portanto de aplicação de pretensão princípio da praticidade, mas sendo a atividade do lançamento vinculada, a autoridade fiscal está obrigada, no caso em tela, a efetuar o arbitramento da base de cálculo do tributo, por expressa determinação legal.

Assim, descabe a alegada nulidade apontada pela impugnante.

PIS e COFINS

A impugnante argumenta, ainda, que deveriam ser excluídos os valores relativos aos distratos comerciais, posto que para fins de cálculo do PIS e da COFINS pelo regime cumulativo devem ser excluídas da receita bruta as vendas canceladas e que os distratos equivalem a vendas canceladas. Defende que antes de calcular as contribuições, a fiscalização deveria promover os devidos ajustes na receita bruta, nos termos da legislação de regência, a Lei nº 9.718/98. Cita a Solução de Consulta Cosit nº 150/2019. Defende que seria o caso de exoneração da cobrança de PIS/Cofins sobre o total das receitas que acabaram por ser objeto de distratos comerciais, cuja base de cálculo importa em R\$ 68.154.939,59:

Balancete de Verificação Societário						
Empresa 24 - WAM BRASIL NEGOCIOS INTELIGENTES S.A				Página 12		
CNPJ 17.919.649/0001-03				Período 01/01/2019 a 31/12/2019		
Cód. contábil	Cód. reduzido	Nome da conta	Saldo anterior	Débito	Crédito	Saldo atual
3	161	RESULTADO LÍQUIDO	0,00 -	204.203.568,12	232.050.067,03	27.846.498,91 C
3.1	162	RESULTADO BRUTO OPERACIONAL	0,00 -	81.577.463,59	213.387.647,94	131.810.184,35 C
3.1.01	163	RECEITA LÍQUIDA OPERACIONAL	0,00 -	81.577.463,59	213.387.647,94	131.810.184,35 C
3.1.01.01	164	RECEITA BRUTA OPERACIONAL	0,00 -	0,00	211.657.977,34	211.657.977,34 C
3.1.01.01.01	165	Receita de corretagem (SPE)	0,00 -	0,00	151.267.875,88	151.267.875,88 C
3.1.01.01.02	166	Receita entrada (cotas)	0,00 -	0,00	55.365.618,53	55.365.618,53 C
3.1.01.01.14	1412	Receita de Reversão	0,00 -	0,00	2.896.500,00	2.896.500,00 C
3.1.01.01.16	1501	Receita Venda de Ingresso	0,00 -	0,00	25.171,40	25.171,40 C
3.1.01.01.19	1654	Produto Férias Caldas	0,00 -	0,00	528.101,60	528.101,60 C
3.1.01.01.21	1655	Produto Férias Olimpia	0,00 -	0,00	4.130,00	4.130,00 C
3.1.01.01.23	1656	Produto Férias Porto Seguro	0,00 -	0,00	1.261.574,93	1.261.574,93 C
3.1.01.01.24	1671	Receita Reversão Pós Vendas WAM	0,00 -	0,00	186.005,00	186.005,00 C
3.1.01.01.25	1672	Receita Contenção Pós Vendas WAM	0,00 -	0,00	123.000,00	123.000,00 C
3.1.01.03	167	(-) DEDUÇÕES DA RECEITA	0,00 -	81.577.463,59	1.729.670,60	79.847.792,99 D
3.1.01.03.01	168	(-) ISS sobre vendas	0,00 -	6.504.756,39	83.066,72	6.421.689,67 D
3.1.01.03.02	169	(-) PIS sobre as vendas	0,00 -	1.038.806,77	143,66	1.038.663,11 D
3.1.01.03.03	170	(-) Cofins sobre as vendas	0,00 -	4.794.492,76	663,07	4.793.829,69 D
3.1.01.03.04	1135	(-) Provisão p/ Distrato entrada (cotas)	0,00 -	14.065.480,22	0,00	14.065.480,22 C
3.1.01.03.05	1136	(-) A/V	0,00 -	1.084.088,08	1.645.417,15	561.329,07 C
3.1.01.03.08	1497	(-) Provisão p/ Distrato corretagem (SPE)	0,00 -	54.089.839,37	380,00	54.089.459,37 C

Neste ponto, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à PIS e à COFINS o que restar decidido no lançamento do IRPJ, uma vez que a ocorrência de eventos que

representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos, implicam a obrigatoriedade de constituição dos respectivos créditos tributários.

Em função do arbitramento, tais contribuições devem ser apuradas pelo regime cumulativo, conforme art. 8, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 10, inciso II, da Lei nº 10.833, 2003:

Lei nº 10.637/2002

Art. 8º Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º:

(...)

II – as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;

Lei nº 10.833/2003

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

(...)

II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;

O PIS e a COFINS foram lançados com base na receita conhecida e deduzidos os valores declarados em DCTF:

INFRAÇÕES APURADAS EM BASE DE CÁLCULO

Período de Apuração	Multa	Valor Tributável	Alíquota	Contribuição Apurada
01/2019	75,00%	30.326.605,91	3,00%	909.798,17
02/2019	75,00%	11.272.663,42	3,00%	338.179,90
03/2019	75,00%	14.601.730,28	3,00%	438.051,90
04/2019	75,00%	13.238.341,43	3,00%	397.150,24
05/2019	75,00%	13.483.607,36	3,00%	404.508,22
06/2019	75,00%	16.786.327,97	3,00%	503.589,83
07/2019	75,00%	31.009.963,15	3,00%	930.298,89
08/2019	75,00%	15.687.801,77	3,00%	470.634,05
09/2019	75,00%	14.684.306,28	3,00%	440.529,18
10/2019	75,00%	14.470.488,46	3,00%	434.114,65
11/2019	75,00%	15.254.271,17	3,00%	457.628,13
12/2019	75,00%	20.661.870,14	3,00%	619.856,10
				6.344.339,26

Mês	Número da Declaração	Retificadora	Número Retificada	Data de Entrega da Declaração	Tributo	Código da Receita	Descrição da Receita	Valor Total do Débito SOMA
01/2019	10020190201831481107	SM	2436999304	29/03/2020	COFINS (MERC INTERNO)	2172	COFINS - CONTRIB P/ FIN. SEG. SOCIAL	201.942,13
02/2019	10020190201831481131	SM	3186253432	29/03/2020	COFINS (MERC INTERNO)	2172	COFINS - CONTRIB P/ FIN. SEG. SOCIAL	197.759,90
03/2019	10020190201881474648	SM	2684002222	29/03/2020	COFINS (MERC INTERNO)	2172	COFINS - CONTRIB P/ FIN. SEG. SOCIAL	167.874,97
04/2019	10020190201811485313	SM	2534462029	29/03/2020	COFINS (MERC INTERNO)	2172	COFINS - CONTRIB P/ FIN. SEG. SOCIAL	126.589,85
05/2019	10020190201821483082	SM	3006269420	29/03/2020	COFINS (MERC INTERNO)	2172	COFINS - CONTRIB P/ FIN. SEG. SOCIAL	188.036,72
06/2019	10020190201871476146	SM	2630328988	29/03/2020	COFINS (MERC INTERNO)	2172	COFINS - CONTRIB P/ FIN. SEG. SOCIAL	114.504,28
07/2019	10020190201841480719	SM	1486778623	29/03/2020	COFINS (MERC INTERNO)	2172	COFINS - CONTRIB P/ FIN. SEG. SOCIAL	154.452,40
08/2019	10020190201841234567	SM	2264572118	19/12/2019	COFINS (MERC INTERNO)	2172	COFINS - CONTRIB P/ FIN. SEG. SOCIAL	154.929,00
09/2019	10020190201841306101	SM	6990253594	20/03/2020	COFINS (MERC INTERNO)	2172	COFINS - CONTRIB P/ FIN. SEG. SOCIAL	191.146,10
10/2019	10020190201841304699	SM	2596032679	19/09/2020	COFINS (MERC INTERNO)	2172	COFINS - CONTRIB P/ FIN. SEG. SOCIAL	161.782,01
11/2019	10020190201891301447	NAO	0000000000	19/01/2020	COFINS (MERC INTERNO)	2172	COFINS - CONTRIB P/ FIN. SEG. SOCIAL	130.934,98
12/2019	10020190201811509642	SM	6323190105	20/09/2020	COFINS (MERC INTERNO)	2172	COFINS - CONTRIB P/ FIN. SEG. SOCIAL	243.315,58

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA

Período de Apuração	Multa	Contribuição Apurada	Contribuição Retida na Fonte	Outras Deduções	Contribuição Devida
01/2019	75,00%	909.798,17	0,00	201.942,13	707.856,04
02/2019	75,00%	338.179,90	0,00	197.759,90	140.420,40
03/2019	75,00%	438.051,90	0,00	167.874,97	270.176,93
04/2019	75,00%	397.150,24	0,00	126.589,85	270.560,39
05/2019	75,00%	404.508,22	0,00	188.036,72	216.471,50
06/2019	75,00%	503.589,83	0,00	114.504,28	389.085,55
07/2019	75,00%	930.298,89	0,00	154.452,40	775.846,49
08/2019	75,00%	470.634,05	0,00	184.929,00	285.705,05
09/2019	75,00%	440.529,18	0,00	191.146,10	249.383,08
10/2019	75,00%	434.114,65	0,00	181.782,01	252.332,04
11/2019	75,00%	457.628,13	0,00	130.934,98	326.693,15
12/2019	75,00%	619.856,10	0,00	243.315,58	376.540,52
					4.261.071,14

INFRAÇÕES APURADAS EM BASE DE CÁLCULO

Período de Apuração	Multa	Valor Tributável	Alíquota	Contribuição Apurada
01/2019	75,00%	30.326.605,91	0,65%	197.122,93
02/2019	75,00%	11.272.663,42	0,65%	73.272,31
03/2019	75,00%	14.601.730,28	0,65%	94.911,24
04/2019	75,00%	13.238.341,43	0,65%	86.049,21
05/2019	75,00%	13.483.607,36	0,65%	87.643,44
06/2019	75,00%	16.786.327,97	0,65%	109.111,13
07/2019	75,00%	31.009.963,15	0,65%	201.564,76
08/2019	75,00%	15.687.801,77	0,65%	101.970,71
09/2019	75,00%	14.684.306,28	0,65%	95.447,99
10/2019	75,00%	14.470.488,46	0,65%	94.058,17
11/2019	75,00%	15.254.271,17	0,65%	99.152,76
12/2019	75,00%	20.661.870,14	0,65%	134.302,15
				1.374.606,80

Mês	Número da Declaração	Retificadora	Número Retificada	Data de Entrega da Declaração	Tributo	Código da Receita	Descrição da Receita	Valor Total do Débito SOMA
01/2019	10020190201831481107	SM	2436999304	29/03/2020	PS/PASEP (MERC INTERNO)	8109	PS - FATURAMENTO	43.754,13
02/2019	10020190201831481131	SM	3186253432	29/03/2020	PS/PASEP (MERC INTERNO)	8109	PS - FATURAMENTO	42.847,89
03/2019	10020190201881474648	SM	2684002222	29/03/2020	PS/PASEP (MERC INTERNO)	8109	PS - FATURAMENTO	36.372,91
04/2019	10020190201811485313	SM	2534462029	29/03/2020	PS/PASEP (MERC INTERNO)	8109	PS - FATURAMENTO	27.427,80
05/2019	10020190201821483082	SM	3006269420	29/03/2020	PS/PASEP (MERC INTERNO)	8109	PS - FATURAMENTO	40.741,29
06/2019	10020190201871476146	SM	2630328988	29/03/2020	PS/PASEP (MERC INTERNO)	8109	PS - FATURAMENTO	24.809,36
07/2019	10020190201841480719	SM	1486778623	29/03/2020	PS/PASEP (MERC INTERNO)	8109	PS - FATURAMENTO	33.464,69
08/2019	10020190201841234567	SM	2264572118	19/12/2019	PS/PASEP (MERC INTERNO)	8109	PS - FATURAMENTO	40.967,95
09/2019	10020190201841306101	SM	6990253594	20/09/2020	PS/PASEP (MERC INTERNO)	8109	PS - FATURAMENTO	41.414,99
10/2019	10020190201841304699	SM	2596032679	19/09/2020	PS/PASEP (MERC INTERNO)	8109	PS - FATURAMENTO	38.386,23
11/2019	10020190201891301447	NAO	0000000000	19/01/2020	PS/PASEP (MERC INTERNO)	8109	PS - FATURAMENTO	28.369,25
12/2019	10020190201811509642	SM	6323190105	20/09/2020	PS/PASEP (MERC INTERNO)	8109	PS - FATURAMENTO	52.718,38

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA					
Período de Apuração	Multa	Contribuição Apurada	Contribuição Retida na Fonte	Outras Deduções	Contribuição Devida
01/2019	75,00%	197.122,93	0,00	43.754,13	153.368,80
02/2019	75,00%	73.272,31	0,00	42.847,89	30.424,42
03/2019	75,00%	94.911,24	0,00	36.372,91	58.538,33
04/2019	75,00%	86.049,21	0,00	27.427,80	58.621,41
05/2019	75,00%	87.643,44	0,00	40.741,29	46.902,15
06/2019	75,00%	109.111,13	0,00	24.809,26	84.301,87
07/2019	75,00%	201.564,76	0,00	33.464,69	168.100,07
08/2019	75,00%	101.970,71	0,00	40.067,95	61.902,76
09/2019	75,00%	95.447,99	0,00	41.414,99	54.033,00
10/2019	75,00%	94.058,17	0,00	39.386,23	54.671,94
11/2019	75,00%	99.152,76	0,00	28.369,25	70.783,51
12/2019	75,00%	134.302,15	0,00	52.718,38	81.583,77
					923.232,03

Conforme dispõe o artigo 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98, com redação dada pela Lei nº 12.973/2014, deve ser excluído da receita bruta os valores referentes as vendas canceladas:

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Art. 3º: O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

(...)

§ 2º - Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I- as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; (...)
(Grifei).

O contribuinte defende que deveria ser deduzido da base de cálculo do PIS e Cofins os valores constantes nas contas Provisão p/Distrato entrada (cotas), R\$ 14.065.480,22, e Provisão p/Distrato corretagem, R\$ 54.089.839,37. Entretanto, a dedução não é feita com base na provisão para distrato, mas nos distratos efetivamente incorridos.

Portanto, não caberia a dedução da provisão para esses distratos. Assim, deve ser rejeitada a alegação do contribuinte.

Juros de mora sobre a multa de ofício

Por fim, a impugnante defende a impossibilidade de exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício antes de decorrido o prazo para pagamento do débito ou impugnação do auto de infração. Defende que a incidência de juros por atraso no pagamento se daria apenas após o decurso do prazo de 30 dias, contados do lançamento.

Entretanto, tal alegação se mostra inócua quanto dirigida aos julgadores administrativos, que se encontram totalmente vinculados aos ditames legais, uma vez que não lhes é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e

eficácia do preceito legal regularmente inserido em nosso ordenamento jurídico, conforme dispõe o art. 116, inciso III, da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990:

Art. 116. São deveres do servidor:

(...)

III - observar as normas legais e regulamentares

Os acréscimos moratórios estão previstos no art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º **Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora** calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Medida Provisória nº 1.725, de 1998) (Vide Lei nº 9.716, de 1998) (Grifei).

Por sua vez, o art. 161 do CTN dispõe que ao crédito tributário não pago no vencimento devem ser acrescidos os juros moratórios:

Art. 161. **O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora**, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária. (Grifei).

Por conseguinte, a cobrança das multas lançadas de ofício deve receber o mesmo tratamento dispensado pelo CTN ao crédito tributário, posto que às multas de ofício aplica-se o mesmo regime jurídico previsto para a cobrança dos tributos.

Como exposto pela própria impugnante, o CARF já sumulou a matéria, a qual possui efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal, nos termos da Portaria ME nº 129, de 1 de abril de 2019 (DOU de 02/04/2019), de forma que a incidência dos juros moratórios, calculados à taxa Selic, sobre o valor correspondente à multa de ofício encontra-se pacificada no âmbito do CARF:

Súmula CARF nº 4 A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da

Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Súmula CARF nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Destarte, deve ser mantida a incidência dos juros de mora sobre o crédito tributário lançado.

Conclusão

Em vista do exposto, voto por julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário em litígio.”

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça