



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



<b>PROCESSO</b>	<b>19515.720786/2017-60</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1201-007.516 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	28 de abril de 2026
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTES</b>	FAZENDA NACIONAL IBEP GRAFICA LTDA

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

Ano-calendário: 2013

**ARBITRAMENTO - DESQUALIFICAÇÃO DA ESCRITA** Uma vez comprovado pela autoridade fiscal que a Escrituração Contábil Digital (ECD) possui incongruências tais que impedem a segura aferição do lucro real, impõe-se o arbitramento.

**ARBITRAMENTO - PERCENTUAL** O percentual aplicado sobre a receita conhecida para calcular o lucro arbitrado é estabelecido objetivamente, isto é, para cada atividade praticada pelo contribuinte. Uma vez que a autoridade fiscal comprovou que parte das receitas advieram da prestação de serviço, deve ser aplicado o percentual de 38,4% para o IRPJ e de 32% para a CSLL sobre essa parcela.

**FATURAMENTO PARA ENTREGA FUTURA**

O faturamento para entrega futura difere-se do faturamento antecipado. No primeiro caso, a mercadoria é vendida, o preço é pago e, apenas por comodidade do comprador, a mercadoria continua na posse do vendedor.

No segundo, o valor é recebido pelo vendedor, mas a mercadoria nem sequer foi produzida. No faturamento para entrega futura, os valores recebidos correspondem a efetiva receita e, como tais, devem integrar a base de cálculo do lucro presumido. Já no faturamento antecipado, não há o registro de receita, mas apenas registros em contas patrimoniais e, portanto, não integra a base de cálculo do lucro presumido enquanto não houver a produção da mercadoria. Uma vez que a autoridade lançadora comprovou, por meio de notas fiscais com código específico, a ocorrência de faturamento para entrega futura, a autuação deve ser mantida quanto a essa parte, pois, no caso de faturamento antecipado, nem sequer teria havido a emissão das notas fiscais.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e debatidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício e negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Lucas Issa Halah** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Nilton Costa Simões** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Marcelo Antonio Biancardi, Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Nilton Costa Simoes (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de ofício lavrado contra o contribuinte IBEP GRÁFICA LTDA, referente ao ano-calendário de 2013, exigindo-se crédito tributário a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e, por reflexo, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

A autoridade fiscal efetuou o lançamento com base na apuração pelo Lucro Arbitrado, após desclassificar a escrituração contábil da empresa por considerá-la imprestável. Conforme consta no Termo de Verificação Fiscal (TVF), a fiscalização identificou graves irregularidades que comprometeram a confiabilidade da escrita, tais como:

- Inconsistências entre versões da ECD: O contribuinte apresentou uma primeira Escrituração Contábil Digital (ECD) e, posteriormente, uma terceira versão retificadora. A fiscalização notou que "as contas contábeis analíticas possuem numeração, nome, e saldos iniciais e finais diferentes", indicando que a contabilidade foi "totalmente refeita".

- Omissão de Receitas e Movimentação Bancária: Foram detectadas operações bancárias não contabilizadas e divergências de saldos em contas do Banco do Brasil, Santander e HSBC na primeira ECD, bem como notas fiscais de venda não registradas como receita na terceira ECD.
- Duplicidade de Despesas: A fiscalização identificou despesas lançadas em duplicidade na terceira ECD, registradas tanto na conta "Material de Consumo" quanto na conta "Refeições e Lanches".
- Irregularidades no Inventário e Custos: Houve baixa de estoque de matéria-prima em valor superior ao saldo existente, resultando em saldos credores na conta de estoque (o que é fisicamente impossível), além de livros de inventário com valores unitários incompatíveis.
- Em virtude das evidências de fraude e da imprestabilidade da escrita, a autoridade aplicou a multa qualificada de 150%.

Inconformado, o Contribuinte apresentou Impugnação, cujos argumentos, sumarizados no relatório da decisão recorrida, defende, em síntese:

- O Impugnante alegou que a primeira ECD continha erros de processamento da antiga contabilidade, razão pela qual contratou nova empresa para refazê-la. Argumentou que a terceira ECD refletiria a realidade dos fatos e deveria ser aceita para a apuração do Lucro Real.
- Sustentou que as divergências apontadas pela fiscalização decorriam justamente da correção dos erros da contabilidade anterior e da falta de acesso ao banco de dados antigo.
- Contestou a tributação sobre valores referentes a faturamento para entrega futura, alegando que não deveriam compor a base de cálculo no momento da emissão da nota.
- Subsidiariamente, questionou o coeficiente de presunção adotado, alegando que ser indústria, de maneira que o coeficiente correto seria o de 8%, que agravado sob o regime do arbitramento, resultaria em um coeficiente de 9,6%.
- Requereu o afastamento da qualificadora da multa de 150%, alegando ausência de dolo ou fraude comprovada.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO) julgou parcialmente procedente a impugnação, conforme a seguinte ementa:

"ARBITRAMENTO - DESQUALIFICAÇÃO DA ESCRITA Uma vez comprovado pela autoridade fiscal que a Escrituração Contábil Digital (ECD) possui incongruências tais que impedem a segura aferição do lucro real, impõe-se o arbitramento.

**ARBITRAMENTO - PERCENTUAL** O percentual aplicado sobre a receita conhecida para calcular o lucro arbitrado é estabelecido objetivamente, isto é, para cada atividade praticada pelo contribuinte. Uma vez que a autoridade fiscal comprovou que parte das receitas advieram da prestação de serviço, deve ser aplicado o percentual de 38,4% para o IRPJ e de 32% para a CSLL sobre essa parcela.

**FATURAMENTO PARA ENTREGA FUTURA** O faturamento para entrega futura difere-se do faturamento antecipado. No primeiro caso, a mercadoria é vendida, o preço é pago e, apenas por comodidade do comprador, a mercadoria continua na posse do vendedor.

No segundo, o valor é recebido pelo vendedor, mas a mercadoria nem sequer foi produzida. No faturamento para entrega futura, os valores recebidos correspondem a efetiva receita e, como tais, devem integrar a base de cálculo do lucro presumido. Já no faturamento antecipado, não há o registro de receita, mas apenas registros em contas patrimoniais e, portanto, não integra a base de cálculo do lucro presumido enquanto não houver a produção da mercadoria. Uma vez que a autoridade lançadora comprovou, por meio de notas fiscais com código específico, a ocorrência de faturamento para entrega futura, a atuação deve ser mantida quanto a essa parte, pois, no caso de faturamento antecipado, nem sequer teria havido a emissão das notas fiscais.

**MULTA QUALIFICADA** Para qualificar a multa no seu patamar de 150%, é necessário que a autoridade lançadora aponte condutas, mesmo omissivas, que confira certeza do caráter intencional da conduta. Do contrário, isto é, no caso de dúvida, o percentual sancionatório deve se limitar a 75%."

Quanto às infrações específicas:

- **Arbitramento do Lucro:** A DRJ manteve o arbitramento, concordando com a fiscalização que a escrita contábil (tanto a original quanto a retificadora) continha vícios insanáveis, que impediam a determinação do Lucro Real, e que a despeito das diversas intimações para que o Contribuinte sanasse as dúvidas da autoridade fiscal, este ficou-se silente na grande maioria das intimações.
- **Faturamento para Entrega Futura:** A decisão manteve a inclusão destas receitas na base de cálculo do lucro arbitrado, entendendo que, comprovada a emissão das notas fiscais com código específico, os valores devem integrar a receita bruta conhecida.
- **Coeficiente de presunção:** O Acórdão Recorrido também entendeu acertado o uso do coeficiente de presunção de 32%, agravado para 36,4%, dado que a defesa genérica não informou as diversas notas fiscais de prestação de serviços identificadas pela fiscalização como receita omitida.

- **Multa Qualificada:** O colegiado decidiu pela redução da multa de 150% para 75%. O Relator fundamentou que, embora existam erros graves na escrita, não restou comprovada de forma inequívoca a intenção dolosa (fraude ou sonegação) necessária para a qualificação da penalidade, aplicando-se o princípio in dubio pro reo (art. 112 do CTN).

Foi declarado o Recurso de Ofício pela autoridade julgadora de primeira instância, tendo em vista que a exoneração do crédito tributário (redução da multa) superou o limite de alçada.

O Contribuinte, por sua vez, interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos já postos em sua Impugnação. Em suas razões, sustenta que a fiscalização errou ao comparar a primeira ECD (que a própria empresa admitiu estar errada) com a terceira ECD, em vez de validar a terceira ECD com a documentação suporte. Alega que a terceira ECD sanou as irregularidades, como a falta de registro de folha de pagamentos e provisões.

Requer, preliminarmente, a conversão do julgamento em diligência para que seja periciada a terceira ECD em confronto com a documentação física, e, no mérito, o cancelamento do lançamento fiscal com o reconhecimento do prejuízo fiscal apurado na escrita retificadora.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

## 1 ADMISSIBILIDADE

### 1.1 RECURSO DE OFÍCIO NECESSÁRIO

O Recurso de Ofício necessário foi declarado no próprio Acórdão Recorrido.

Vejamos:

“Dessa decisão, em face de a exoneração superar o limite de alçada de R\$ 2.500.000,00, recorre-se de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.”

Na forma da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso necessário, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, estando, atualmente, fixado o teto mínimo para conhecimento em R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), na forma da Portaria MF n.º 2, de 17 de janeiro de 2022, que reza:

“Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da

Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Fica revogada a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Art. 3º Esta Portaria entrará em vigor em 1º de fevereiro de 2023.”

Concretamente, observo que o Acórdão Recorrido exonerou o lançamento apenas quanto à qualificação da multa de ofício. Considerando que a multa originalmente lançada sobre o débito de IRPJ foi de 8.571.994,14, e a de CSLL de 2.968.578,98, e que com o Acórdão ambas foram reduzidas à metade, a exoneração não atinge o valor de alçada.

Portanto, o Recurso de Ofício necessário não merece ser conhecido.

## 2 RECURSO VOLUNTÁRIO

### 2.1 ADMISSIBILIDADE

O Contribuinte foi cientificado do Acórdão Recebido em 06/08/2018, interpondo o Recurso Voluntário em 05/09/2018, que por isso é tempestivo, além de preencher aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

### 2.2

#### DIREITO

No mérito, o Recurso nada traz de inovador e sequer dialoga com a bem fundamentada decisão da DRJ, relatada pelo Professor Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, que adoto e reproduzo a seguir, nos termos do art. 114, §12, I do RICARF.

52. Iniciamos o voto pela questão preliminar acerca dos documentos apresentados na impugnação. O impugnante foi intimado para sanear o feito nos termos do despacho de fl. 17.008, cujo teor abaixo reproduzo:

“A fim de dar prosseguimento ao processo de auto de infração de nº 19515.720.786/2017-60, fica o contribuinte acima identificado intimado a anexar ao processo os documentos comprobatórios (Anexos V a XIX) informados na impugnação, apresentada em 11 de setembro de 2017, na forma disciplinada na Instrução Normativa RF13 nº 1.412 de 2013, alterada pela Instrução Normativa RF13 nº 1.608 de 2016.

Note-se que na solicitação de juntada realizada em 11 de setembro de 2017 pelo contribuinte foram anexados documentos como arquivo não paginável, sendo esse

formato somente permitido para arquivos que não podem ser convertidos para PDF sem perda de informação, tais como planilhas eletrônicas de cálculo etc.

Além disso, os arquivos foram digitalizados na configuração colorida ou tons de cinza, em desacordo com as normas citadas, que determinam a resolução de imagem de 300 dpi e nas cores preta e branca.

Por último, a norma para entrega de documentos digitais prevê que os documentos comprobatórios devem ser agrupados em um único arquivo PDF nomeado Doc\_Comprobatorios.pdf com tamanho máximo de 15 megabytes (15.360 kilobytes), devendo ser fracionado em tantos arquivos quantos forem necessários caso seja ultrapassado esse limite, mesmo observando os outros critérios de configuração estabelecidos pela legislação.

Pode-se ainda obter mais informação no sitio da Receita Federal do Brasil <http://idg.receita.fazenda.gov.br/interface/entrega-de-documentosdigitais/> solicitar-ajuntada-de-documentos-digitais-ao-dossie-de-atendimento ou através dos Centros de Atendimento ao Contribuinte.

Informamos que o prazo para atendimento é de 10 (dez) dias contados a partir da ciência desta.

Transcorrido o prazo acima sem que ocorra manifestação, o processo terá os trâmites legais previstos nas leis processuais fiscais.”

53. De fato, a referida instrução normativa - hoje revogada pela IN RFB nº 1782, de 11 de janeiro de 2018, que a substituiu - impunha tal exigência para o recebimento de documentos.

54. A autoridade preparadora intimou o impugnante para apresentar novamente os documentos na forma regulamentar com o fito de serem anexados ao processo eletrônico. O impugnante, porém, não atendeu.

55. Nesse momento, fico a me questionar se, pela terceira vez, o contribuinte está com problemas com a sua equipe contábil. Afinal, a sua escrituração original era, conforme atestado pela própria contribuinte, imprestável por culpa da sua antiga equipe. Depois, a equipe sucessora não atendeu a contento a fiscalização. Por fim, a equipe atual não respondeu à intimação para sanear o processo.

56. Seja como for, não há providências a serem tomadas pelo julgador para sanear o feito, pois estas já foram adotadas pela autoridade preparadora.

57. Cumpre apenas atestar nesse voto a não apresentação de provas indicadas na peça impugnatória, que, na lavra da impugnante, seriam:

5. Balancete Consolidado (ANEXO V);

6. Razão Contábil (ANEXO VI);

7. Livro de Apuração do Lucro Real – Lalur (ANEXO VII);

8. Nota Fiscais de Saídas por amostragem das operações; 5.116 (ANEXO VIII);

9. Notas Fiscais de Saídas por amostragem das operações; 5.922 (ANEXO IX);

10. Livros Registro de Entradas (ANEXO X);

11. Livros Registro de Saídas (ANEXO XI);
  12. Livros Registro de Apuração do ICMS (ANEXO XII);
  13. Guia de Informação e Apuração do ICMS- GIA (ANEXO XIII)
  14. Folha de Pagamentos (ANEXO XIV);
  15. Extrato Bancário Mensal (ANEXO XV);
  16. Extrato Bancário Anual 2 (ANEXO XVI);
  17. Contratos de Mutuo (ANEXO XVII);
  18. Contrato de Locação (ANEXO XVIII);
  19. Notificação de Rescisão Contratual (ANEXO XIX);
58. Tecidas essas considerações preliminares acerca da questão probatória, passamos à análise do mérito.

#### **Desqualificação da escrita e arbitramento**

59. A autuação é relativa ao arbitramento e o seu cerne está na razão para tal providência, isto é, a desqualificação da escrita.

60. Para infirmar as análises empreendidas pela autoridade fiscal, a estratégia de defesa se calçou basicamente em deturpar parte da acusação fiscal (ao dizer que a autoridade desqualificou a terceira ECD em razão de ser divergente da primeira ECD) e em praticamente ignorar a outra parte (aquela em que a autoridade consigna de forma minuciosa as inúmeras inconsistências encontradas na terceira ECD).

61. Vejamos trecho da peça impugnatória em que a defesa alega ter a autoridade contestado a validade da terceira ECD com base na primeira:

*Diante do não cumprimento destas intimações, e das diferenças apontadas entre a primeira ECD e a terceira ECD, que a própria Fiscal constatou no relatório que a primeira estava totalmente inconsistente e por óbvio que compará-las haveriam divergências em todos os lançamentos, entendeu a nobre Auditora Fiscal de Rendas (AFR) pelo arbitramento do lucro, alegando que a escrituração mantida pela empresa contribuinte era prestável em virtude dos erros e falhas apurados.*

62. Todavia, não procede tal tipo de alegação. As inconsistências da terceira ECD não foram apreciadas pela autoridade com base na primeira ECD.

63. A comparação entre as duas ECD, quando ocorreu, foi de forma colateral e subsidiária. Em algumas passagens, a autoridade fiscal analisa um determinado tema (movimentação financeira, por exemplo) em face das duas ECD, mas por meio de documentos (extratos bancários, em relação ao exemplo dos parênteses anteriores) e não pelo cotejo das ECD entre si.

64. Só numa única passagem a autoridade faz, de fato, esse cotejo, mas apenas como argumento de reforço. Isso ocorre ao verificar que diversas notas fiscais, com informações obtidas pelo "SPED notas fiscais", não foram registradas em

contrapartida de receita na terceira ECD, apesar de terem sido assim lançadas na primeira ECD.

65. A peça de defesa foi elaborada esquivando-se das várias inconsistências apontadas pela autoridade fiscal relativamente à terceira ECD, como se todas essas inconsistências decorressem de simples cotejo com a primeira ECD, aduzida como inconsistente pela fiscalizada e atestada pela autoridade.

66. No entanto, as inconsistências identificadas pela autoridade foram identificadas a partir de incongruências internas da própria terceira ECD e pelo cotejo com elementos externos que não a primeira ECD.

67. Do primeiro tipo de inconsistências, podemos citar: (i) diversos lançamentos, minuciosamente detalhados pela autoridade fiscal, entre contas patrimoniais, cujo histórico indica a necessidade de registro em conta de resultado, mas que não ocorreu; (ii) vários registros em duplicidade de despesas identificados a partir do seu histórico; (iii) a apropriação de custo da venda de mercadorias em montante superior ao próprio estoque, resultando em saldo credor dessa conta.

68. Do segundo tipo, vale destacar: (i) a falta de registro de notas fiscais, cuja existência foi identificada por meio do "SPED notas fiscais" e de informações do Município de São Paulo; e (ii) a divergência entre os saldos finais das contas patrimoniais do ano de 2012 com o inicial de 2013.

69. Vale notar também que, numa passagem da impugnação, a defesa aduz ter juntados todos os documentos solicitados pela autoridade fiscal. Abaixo, transcrevo o trecho específico da impugnação:

Apesar de ter juntado todos os documentos solicitados pela Ilustre Fiscal e explanado o ocorrido desde o início da fiscalização, sempre demonstrando sua boa-fé, a Sra. Fiscal persiste em comparar a primeira ECD e a terceira ECD alegando estarem divergentes.

70. Todavia, tal afirmação de caráter genérico é inverídica e contraditória com outro trecho da peça de defesa.

71. Conforme relatamos, a autoridade descreve de forma minuciosa as inúmeras intimações e reintimações para a fiscalizada apresentar vários documentos (dentre os quais, as notas fiscais) e esclarecimentos, os quais não foram atendidas.

72. Noutra parte, em contrariedade com a afirmação de ter apresentado todos os documentos requisitados pela autoridade e de ter prestado todos os esclarecimentos, a defesa reproduz várias questões não respondidas e justifica com o fato de ter havido transição da sua equipe contábil no curso da fiscalização.

73. Aliás, ao reproduzir tais questões afirma que irá respondê-las na seqüência da peça impugnatória. Todavia, praticamente nada a seguir tem tal escopo, exceto talvez um singelo trecho, que faço questão de reproduzir na íntegra:

O resultado da apuração do Lucro Real informado na DIPJ/2014 foram todos extraídos da movimentação contábil ajustada, não havendo razão da Ilustre Fiscal arbitrar o lucro e

sim, determinar ou glosar qual despesas e receitas apuradas em desacordo com a escrituração fiscal e contábil apresentadas. A formação da base de cálculo do IRPJ/CSLL foram extraídas a partir das demonstrações contábeis e fiscais abaixo e acostados na presente defesa:

1. Ba lancete Mensais;
2. Razão Contábil (contas de despesas);
3. Contratos de Mútuos;
4. Demonstrativo de Resultado do Exercícios;
5. Livros Registro de Entradas e Saídas;
6. Livros Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS);

74. Não podemos perder de vista que tais documentos não constam como prova nº presente feito. Todavia, mesmo que constassem, não seria suficientes, pois o que se espera é que a defesa enfrentasse cada um dos fundamentos específicos e minuciosos apontados pela autoridade fiscal.

75. No entanto, como já adverti no início desse voto, a impugnante os ignora e busca tecer a sua defesa com argumentos genéricos, como o acima estampado de que tudo pode ser aferido com base em documentos juntados (que na verdade não foram juntados por omissão sua) e de que a autoridade deveria ter mantido o seu regime de tributação (lucro real) e apenas glosado as despesas que considerasse divergentes e não comprovadas.

76. Ora, os problemas na escrituração (terceira ECD) não se resumem a algumas contas de despesas, mas sim a um montante substancial destas, de outras tantas e de lançamentos inconsistentes em contas patrimoniais em razão do histórico incoerente registrado e não justificado, seja no curso da ação fiscal, seja na impugnação.

77. A autoridade fiscal, num longo e minucioso trabalho consubstanciado no termo de verificação, demonstrou cada uma das inconsistências e o seu imenso volume que abarca as várias dimensões dos registros contábeis, o que desqualifica a terceira ECD como instrumento apto para aferir o lucro real da contribuinte, exigindo-se a sua aferição pelo regime arbitrado, como foi feito.

#### Percentual do lucro arbitrado

78. O percentual do lucro arbitrado, para o IRPJ, corresponde ao do lucro presumido acrescido de 20% (art. 532 do RIR/99).

79. Como regra geral, o lucro presumido é determinado pela aplicação do percentual de 8% sobre a receita bruta (art. 518 do RIR/99). Logo, o percentual do lucro arbitrado, como regra geral, é de 9,6%.

80. No entanto, no caso de prestação de serviço, o percentual aplicável é de 32% para o lucro presumido (art. 519, § 1º, inciso III, alínea "a", do RIR/99) e de 38,4% para o lucro arbitrado.

81. No caso da CSLL, de forma similar apesar de não há a majoração de 20%, aplica-se o mesmo percentual do lucro presumido para a aferição do arbitrado. Como regra geral, tal percentual é de 12%, enquanto aplica-se 32% para as atividades de prestação de serviço (art. 20 da Lei nº 9.249/95).

82. Ademais, conforme o disposto no § 3º, art. 519 do RIR/99, "No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade".

83. Pois bem, foi exatamente esse o proceder da autoridade fiscal. Aplicou percentuais específicos para cada uma das atividades do contribuinte.

84. Destaque-se mais uma vez que o percentual é definido de forma objetiva, é por atividade, e não subjetiva em razão do tipo de empresa. Não importa que possua um parque industrial grande com centenas de empregados. Se prestou serviços, ainda que correspondessem a uma parcela diminuta do seu faturamento, o percentual aplicado para o IRPJ deve ser de 38,4% sobre essa fração e não de 9,6%.

85. Note-se que a prova da prestação de serviços foi feita pela autoridade de forma específica por meio de notas fiscais obtidas junto à autoridade municipal, enquanto a defesa contradita tais provas com argumentos genéricos de que transforma produtos e que os gastos com mão de obra não correspondem à maior parte das suas despesas.

86. Não procedem, desse modo, seus argumentos também quanto a esse ponto.

#### **Faturamento para entrega futura**

87. A defesa alega que parte da base de cálculo adotada pela autoridade fiscal e identificada como "faturamento decorrente de venda para entrega futura", na verdade, corresponderia a "faturamento antecipado", isto é, o recebimento de valores de forma antecipada para posterior produção.

88. De fato, se fosse esse o caso, tais valores não deveriam corresponder a receitas.

Quanto ao direito aplicado, a defesa está correta, mas em nada se opõe à acusação fiscal, pois esta foi de "faturamento para entrega futura", ou seja, a venda com o recebimento do valor, mas a manutenção da mercadoria na posse provisória do vendedor. Na verdade, a própria autoridade tece as mesmas considerações no seu arrazoado acusatório.

89. A divergência, portanto, é apenas quanto ao fato, ou seja, se houve a produção com o recebimento e postergação apenas da entrega, ou se houve o pagamento antecipado sem ter ainda ocorrido sequer a produção.

90. Pois bem, na análise da questão probatória, a razão mais uma vez é da Fazenda Nacional.

91. A prova juntada pela autoridade é robusta e coerente ao identificar notas fiscais registradas com o código específico de "faturamento para entrega futura", enquanto a prova de "faturamento antecipado" alegada pelo contribuinte (data de controle de entrega), além de não se basear em documentos validamente juntados é incoerente; afinal, no caso de faturamento antecipado, isto é, quando não há mercadoria capaz de ser entregue, mas apenas o recebimento de valores financeiros, não faz o menor sentido a emissão de nota fiscal. As notas fiscais seriam comuns e emitidas apenas por ocasião da efetiva entrega. O lançamento contábil seria apenas financeiro e não haveria qualquer obrigação acessória de controle de mercadoria.

92. A defesa, portanto, não só deixou de comprovar o que alega. Na verdade, sua alegação é incoerente com o fato de terem sido emitidas notas fiscais de saída no curso do período auditado.

Soma-se à fundamentação acima, o entendimento sumulado de que o arbitramento não é invalidado pela superveniente apresentação dos documentos que permitiriam a apuração do crédito tributário, mas que não foram fornecidos durante a fiscalização, o que também afasta o pleito de conversão em diligência no presente caso.

Súmula CARF nº 59

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

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

---

### 3 DISPOSITIVO

---

Pelo exposto, voto por não conhecer do Recurso de Ofício, e por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Lucas Issa Halah**

