



PROCESSO	10240.721693/2013-21
ACÓRDÃO	9101-007.525 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	3 de fevereiro de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	H. V. R. MOVEIS LTDA.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICA. PRESSUPOSTO DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece do Recurso Especial quando inexistir similitude fático-jurídica entre o acórdão recorrido e o(s) paradigma(s) invocado(s).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Jandir Jose Dalle Lucca – Relator

Assinado Digitalmente

Carlos Higinio Ribeiro de Alencar – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder dos Santos Pereira Júnior, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Jandir José Dalle Lucca, Semiramis de Oliveira Duro e Carlos Higinio Ribeiro de Alencar (Presidente).

RELATÓRIO

1.Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN (fls. 1332/1345) em face do Acórdão nº 1201-005.761 (fls. 1313/1322), via do qual se decidiu, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

2.A Recorrida, originalmente enquadrada no regime do Simples Nacional, foi submetida a procedimento fiscalizatório que se estendeu de janeiro de 2012 a novembro de 2013. Durante este período, a fiscalização realizou sucessivas intimações para que a contribuinte apresentasse extratos bancários, registros contábeis digitais e livros fiscais.

3.A fiscalização constatou movimentações financeiras em diversas contas bancárias da empresa sem origem comprovada e sem adequada identificação na escrituração contábil. Após quebra do sigilo bancário, a contribuinte apresentou documentação parcial, incluindo mídia digital com registros contábeis, livros de entradas e saídas, livros de apuração de ICMS, diário e razão.

4.A fiscalização concluiu que a escrituração contábil da empresa continha vícios, erros ou deficiências que a tornavam imprestável para identificar a movimentação financeira, aplicando o disposto no artigo 47, II, "a" da Lei 8.981, de 1995. Em consequência, procedeu à exclusão da empresa do Simples Nacional em 04.12.2013 e, no dia seguinte, lavrou autos de infração de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, mediante arbitramento do lucro, com aplicação de multa de ofício qualificada e agravada no patamar de 225%, sob alegação de fraude e embaraço à fiscalização, e imputação de responsabilidade solidária ao sócio administrador Herivaneio Vieira De Oliveira.

5.Apreciando a impugnação oportunamente apresentada, a DRJ houve por bem, por unanimidade de votos, julgá-la procedente em parte, exonerando o crédito tributário correspondente ao empréstimo de R\$ 300.000,00 indevidamente considerado como sendo crédito de origem não comprovada, e mantendo a imputação de responsabilidade, decisão que motivou a interposição do Recurso Voluntário de fls. 1237/1273, provido pelo colegiado *a quo* em aresto assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2009

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA POR ALEGADA INCOMPETÊNCIA DA DRJ SITUADA EM CIRCUNSCRIÇÃO TERRITORIAL DIFERENTE DO SUJEITO PASSIVO.

Porquanto incumbe ao Ministro da Economia exercer a orientação, coordenação e supervisão dos órgãos e entidades da administração federal na área de sua competência, além de expedir instruções para a execução das leis, decretos e regulamentos, a estrutura organizacional da Receita Federal do Brasil pode ser objeto de Regimento Interno aprovado por Portaria do Ministério da Economia que outorgue competência de julgamento às DRJs situadas em circunscrição territorial diferente do sujeito passivo.

AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO EM LOCAL DIVERSO DA INFRAÇÃO.

É legítima a lavratura de auto de infração no local diverso daquele em que constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte, conforme previsão da Súmula CARF nº 6.

NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. ALEGADA FALTA DE CLAREZA E DE ELEMENTOS FORMAIS DO AUTO DE INFRAÇÃO.

O Termo de Verificação Fiscal é parte integrante do lançamento e as informações nele inseridas permitem ao sujeito passivo conhecer os elementos que autorizam a constituição do crédito tributário. A ausência da indicação da data e da hora de lavratura do auto de infração não invalida o lançamento de ofício quando suprida pela data da ciência, nos termos da Súmula CARF nº 7.

MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. NULIDADE SUSCITADA DE OFÍCIO PELO RELATOR. ARBITRAMENTO DO LUCRO DE EMPRESA EXCLUÍDA DO SIMPLES NACIONAL POR DEFICIÊNCIA DA ESCRITURAÇÃO QUE NÃO PERMITE IDENTIFICAR A MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA DO SUJEITO PASSIVO. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE PARA OPÇÃO DO REGIME TRIBUTÁRIO DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS.

A exclusão de contribuinte do regime do Simples Nacional sujeita-o às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, podendo o sujeito passivo optar pelo recolhimento de tributos na forma do lucro presumido ou do lucro real. Cabe à autoridade lançadora notificá-lo para que indique qual a opção de recolhimento, podendo refazer sua escrita fiscal e contábil e apresentá-la à administração tributária nos moldes do novo regime de apuração, ao qual só estará sujeito após a exclusão. Somente após a efetiva exclusão do sujeito passivo é possível apresentar escrituração passível de atendimento às exigências de apuração do lucro real ou presumido, não se admitindo o arbitramento quando a autoridade tributária deixar de demonstrar, de forma segura, que os vícios, erros ou deficiências verificados na escrita do sujeito passivo realmente a tornaram impréstatível para apuração do lucro real.

6. Cientificada, a PGFN apresentou Recurso Especial com esteio nos paradigmas **1401-002.654** e **1401-001.404**, tendo sido negado seguimento ao apelo nos termos do despacho de fls. 1349/1354, decisão reformada pelo despacho de fls. 1368/1374, retificado às fls. 1380/1381, que acolheu parcialmente o agravo aviado pela interessada para dar seguimento ao recurso relativamente à matéria **“divergência jurisprudencial quanto à aplicação do art. 530, II, do RIR/99”**, exclusivamente em relação ao paradigma **1401-001.404**, como denotam os seguintes excertos:

(...)

A decisão recorrida tratou de arbitramento após exclusão do Simples Nacional, sem notificação para o Contribuinte indicar a opção pelo recolhimento na forma do lucro presumido ou do lucro real, como se depreende da leitura de trecho de sua ementa:

“MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. NULIDADE SUSCITADA DE OFÍCIO PELO RELATOR. ARBITRAMENTO DO LUCRO DE EMPRESA EXCLUÍDA DO SIMPLES NACIONAL POR DEFICIÊNCIA DA ESCRITURAÇÃO QUE NÃO PERMITE IDENTIFICAR A MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA DO SUJEITO PASSIVO. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE PARA OPÇÃO DO REGIME TRIBUTÁRIO DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS.

A exclusão de contribuinte do regime do Simples Nacional sujeita-o às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, podendo o sujeito passivo optar pelo recolhimento de tributos na forma do lucro presumido ou do lucro real. Cabe à autoridade lançadora notificá-lo para que indique qual a opção de recolhimento, podendo refazer sua escrita fiscal e contábil e apresentá-la à administração tributária nos moldes do novo regime de apuração, ao qual só estará sujeito após a exclusão. Somente após a efetiva exclusão do sujeito passivo é possível apresentar escrituração

passível de atendimento às exigências de apuração do lucro real ou presumido, não se admitindo o arbitramento quando a autoridade tributária deixar de demonstrar, de forma segura, que os vícios, erros ou deficiências verificadas na escrita do sujeito passivo realmente a tornaram imprestável para apuração do lucro real.”

De fato, o 1º acórdão paradigma indicado trata de situação diferente, lidando com imprestabilidade da escrita da Recorrente na apuração do lucro real, como bem registrou o despacho de admissibilidade ora combatido. A decisão destacou os requisitos prévios ao arbitramento não satisfeitos. Naquele caso, a empresa optante pelo lucro real teve sua apuração arbitrada pela Fiscalização sem observância dos requisitos: a) prazo razoável para reconstituição de sua escrita contábil; b) análise dos documentos apresentados que permitiriam a quantificação do lucro real no período auditado; c) com a totalidade da documentação fiscal disponibilizada à RFB; e d) sem apontamento das falhas que justificassem a imprestabilidade da escrita contábil da empresa.

Nota-se que as situações apresentadas na decisão recorrida e no paradigma n.º 1402-000.728 [retificado para 1401-002.654], ainda que ambas resultaram em arbitramento, são distintas. A ausência de similitude fática entre os julgados impede o confronto necessário para eventual uniformização de interpretação da lei tributária, requisito essencial para a admissibilidade do recurso especial.

A irresignação não merece prosperar, vez que o dissídio jurisprudencial não restou demonstrado nesse ponto.

Por outro lado, em que pese o bem fundamentado despacho de admissibilidade de recurso especial, proponho entendimento diverso ao adotado quanto ao acórdão paradigma de nº 1401-001.404. O processo cuida de exclusão de empresa optante pelo Simples Nacional, com arbitramento do lucro dada a deficiência da escrituração contábil do sujeito passivo. No Auto de Infração - AI do IRPJ, identifica-se como enquadramento legal os dispositivos a seguir:

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 27, inciso I, e 42 da Lei nº 9.430/96
Arts. 532 e 537 do RIR/99.

Patente a similaridade com o caso ora em análise, cujo quadro extraído do AI indica sua base legal:

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:
art. 3º da Lei nº 9.249/95.
Art. 42 da Lei nº 9.430/96 c/c art. 537 do RIR/99

Observa-se que as situações fáticas e jurídicas são similares e o distanciamento jurídico apenas ocorreu no julgamento dos recursos voluntários. No presente caso, o Relator suscitou de ofício a aplicação do § 2º do art. 32 da LC 123/96.

Como pontuado pelo Agravante, não há como afastar da apreciação da CSRF o presente agravo sem adentrar na análise de mérito do recurso.

Por todo o exposto, constata-se presentes os pressupostos de conhecimento do agravo e a necessidade de parcial reforma do despacho questionado. Propõe-se, desta forma, que o agravo seja ACOLHIDO PARCIALMENTE para DAR seguimento ao recurso especial relativamente à matéria “divergência jurisprudencial quanto à aplicação do art. 530, II, do RIR/99”, mas apenas em relação ao paradigma nº 1401-001.404;

(...)

7.Sem contrarrazões, subiram os autos para julgamento.

8.É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jandir José Dalle Lucca**, Relator

CONHECIMENTO

9.O Recurso Especial é tempestivo, conforme já atestado pelo despacho de admissibilidade, tendo sido admitido em relação à matéria **“divergência jurisprudencial quanto à aplicação do art. 530, II, do RIR/99”**, em face do paradigma **1401-001.404**.

10.Em relação a essa temática, assim se pronunciou o voto condutor do Acórdão recorrido, de lavra do Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque:

O lançamento em apreço foi realizado mediante arbitramento do lucro da pessoa jurídica, porquanto a administração tributária entender que sua escrituração continha omissões quanto aos créditos identificados tardiamente em contas bancárias não registradas oficialmente. Assim, aplicou-se objetivamente o dispositivo da Lei 8.981/95, que assim dispõe:

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

...

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.

Note-se que se trata de comando legal destinado a permitir o afastamento da regra geral de apuração do lucro real ou da opção do lucro presumido, quando os mesmos demonstrem-se inviáveis e para tornar possível a fiscalização, diante de dificuldade quanto à movimentação financeira do sujeito passivo.

No caso dos autos, a contribuinte estava enquadrada no regime do Simples Nacional, tendo sido fiscalizada em relação ao ano-calendário de 2009. O auditoria ocorreu desde janeiro/2012 e chegou ao final em dezembro/2013, quanto efetivamente (atenção para as datas):

- a) A empresa foi excluída do Simples em 04/12/2013, conforme Ato Declaratório Executivo de e-fls. 1110;
- b) No dia seguinte (05/12/2013), os autos de infração foram lavrados, conforme TVF de e-fls. 58 em diante.

Chama a atenção que não foi cumprido o requisito da LC 123/96, especialmente, do art. 32, porquanto o principal efeito da exclusão de empresas do Simples Nacional é sujeitar o contribuinte excluído *às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas*, a saber:

Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

§ 2º Para efeito do disposto no caput deste artigo, o sujeito passivo poderá optar pelo recolhimento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido na forma do lucro presumido, lucro real trimestral ou anual.

O § 2º do art. 32 da LC 123/96 é claro ao determinar que, após a exclusão do sujeito passivo do regime do Simples Nacional, o mesmo *poderá optar pelo recolhimento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido na forma do lucro presumido, lucro real trimestral ou anual*, ou seja, cabe à autoridade lançadora notificá-lo para que indique qual a opção de recolhimento, podendo a contribuinte, inclusive, refazer sua escrita fiscal e contábil e apresentá-la à administração tributária nos moldes do novo regime de apuração, ao qual só estará sujeito após a exclusão, conforme determina o *caput* do dispositivo.

Assim, considerando que a exclusão do regime do Simples Nacional por ato declaratório da administração tributária automaticamente vincula o sujeito passivo ao regime regular de apuração do lucro real ou de opção pelo lucro presumido, cabe à autoridade administrativa permitir à contribuinte apresentar os elementos de escrita contábil e fiscal de acordo com as normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, não se admitindo que a exclusão do Simples Nacional implique no arbitramento sem nenhuma tentativa de reconstrução da escrituração ou cálculo do lucro real ou presumido.

No caso dos autos, toda a movimentação financeira da contribuinte foi conhecida após as requisições aos bancos e operadoras de cartões, e consta dos autos (e-fls. 380/582) CD com registros contábeis, livros de entradas e saídas, livros de apuração de ICMS, livro diário e livro razão, todos desconsiderados pela administração tributária.

É importante notar que, além desses documentos terem o potencial de reduzir significativamente a base de cálculo do lançamento – porquanto representarem transações normalmente escrituradas pela contribuinte –, é inegável que os autos de infração foram lançados sem permitir sequer a opção pelo novo regime tributário. Partiu-se da presunção de imprestabilidade da escrituração existente e sequer realizar adequadamente a apuração do lucro real, que é a regra da tributação.

O objetivo da norma é impedir que o arbitramento deixe de considerar a realidade das grandezas econômicas sobre as quais irão incidir os tributos devidos em decorrência da exclusão do sujeito passivo do regime simplificado. Não é dado à administração tributária, unilateralmente, pretender realizar o arbitramento antes de se permitir à contribuinte sequer realizar a opção pelo novo regime de apuração.

Conquanto o dispositivo legal imponha à administração tributária realizar uma sequência de atos procedimentais após a exclusão do sujeito passivo do Simples Nacional, para permitir que o mesmo opte pelo regime tributário que entender mais benéfico e apresente, a partir daí, escrituração nele parametrizada, no caso em apreço, houve lançamento do crédito tributário um dia após a exclusão da contribuinte do Simples Nacional, partindo da presunção de inidoneidade da escrituração anterior, sem sequer considerar sua recomposição, complementação ou tentativa de apuração do lucro real.

Note-se que as empresas excluídas do Simples Nacional apenas se sujeitam às normas de tributação regular *a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão*, ou seja, somente após a efetiva exclusão da contribuinte é que a mesma poderia apresentar escrituração passível de atendimento às exigências de apuração do lucro real ou presumido. Evidentemente, teria que refazer sua escrita fiscal e contábil, mas tal procedimento seria plenamente possível, inclusive, caberia à própria administração tributária realizar esforço para chegar nele.

Neste sentido, cite-se as razões de decidir manifestadas no voto do acórdão nº 9101-002.597 da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de 15/03/2017, sobre a inadequação de arbitramento automático do lucro:

“Em relação ao mérito, e como bem registrado pela Turma recorrida, é certo que existe neste Conselho jurisprudência firme segundo à qual o arbitramento do lucro é medida extrema, não podendo por isso ser banalizada.

Então, por exemplo, não se admite o arbitramento quando a autoridade tributária deixar de demonstrar, de forma segura, que os vícios, erros ou deficiências verificados na escrita do sujeito passivo realmente a tornaram imprestável para apuração do lucro real.

Veja que o conceito de imprestabilidade é vago. Nesse sentido, em cada caso concreto poderá haver: (i) uma zona de certeza negativa, em que não há dúvida de que as falhas verificadas na escrita não a tornam imprestável para apuração do lucro real; (ii) do lado oposto, um zona de certeza positiva, em que não há dúvida de que as referidas falhas tornam a escrita imprestável para apuração do lucro real; e (iii) uma zona intermediária, onde não haja segurança de que as falhas verificadas tornam a escrita imprestável para apuração do lucro real. Assim, uma aplicação do princípio de que o arbitramento é uma medida extrema é afastar a possibilidade de a autoridade utilizar essa forma de tributação na zona intermediária, onde de não há plena segurança de imprestabilidade da escrita. Outro exemplo de aplicação desse mesmo princípio é evitar-se o açodamento da autoridade tributária em arbitrar o lucro do sujeito passivo. Por isso este Conselho vem afastando o arbitramento realizado após uma única intimação para apresentação de livros e documentos, mormente quando indeferido pedido de dilação de prazo para sua apresentação.

Assim, uma aplicação do princípio de que o arbitramento é uma medida extrema é afastar a possibilidade de a autoridade utilizar essa forma de tributação na zona intermediária, onde de não há plena segurança de imprestabilidade da escrita.”

Todas as operações escrituradas foram desconsideradas e a exigência legal de prévia notificação do sujeito passivo foi sumariamente ignorada, fato que macula integralmente a metodologia do levantamento fiscal realizado, impactando em todo o lançamento e nos seus reflexos, inclusive no agravamento e qualificação da multa.

Impende registrar, ainda, que não foram realizadas as deduções dos tributos recolhidos através de DASN, contrariamente às disposições constantes da Súmula CARF nº 76, a saber:

Súmula CARF nº 76

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**

Penso que o lançamento deve ser desconstituído, juntamente com seus reflexos. Considerando as razões de decidir ora apontadas, as demais razões de mérito perdem objeto.

Destaco que as razões acima apontadas são suscitadas de ofício por este Relator, uma vez que se trata de NULIDADE FORMAL do lançamento, que pode ser controvertida a qualquer tempo do processo administrativo, mercê da aplicação da súmula 473 do STF¹, porquanto se tratar de matéria de ordem pública.

¹ Súmula 473 do STF: "A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial".

11. Em síntese, o primeiro fundamento que conduziu à decretação da nulidade do lançamento, realizado com suporte no art. 47, inciso II, alínea “a” da Lei nº 8.981, de 1995

(reproduzido no art. 530, inciso II, alínea “a” do RIR/99), residuiu na ausência de intimação do contribuinte para exercer a opção pelo regime tributário após sua exclusão do Simples Nacional, vício procedimental que teria violado frontalmente o direito assegurado pela LC 123/1996 e impediu que a empresa optasse entre lucro presumido, lucro real trimestral ou lucro real anual, bem como refizesse sua escrituração contábil e fiscal segundo os parâmetros do regime escolhido.

12.O segundo fundamento decorreu da aplicação prematura e açodada do arbitramento do lucro. O Relator enfatizou que o arbitramento constitui medida extrema que exige demonstração segura e inequívoca de que os vícios, erros ou deficiências da escrituração efetivamente a tornaram imprestável para apuração do lucro real. No caso concreto, a autoridade fiscal não cumpriu esse requisito, tendo desconsiderado sumariamente toda a documentação contábil apresentada pela contribuinte, incluindo registros contábeis em CD, livros de entradas e saídas, livros de apuração de ICMS, livro diário e livro razão, sem realizar adequada análise ou tentativa de apuração do lucro real, que constitui a regra geral da tributação.

13.O terceiro fundamento relaciona-se com a sequência temporal dos atos administrativos. A exclusão do Simples Nacional ocorreu em 04.12.2013 e o lançamento foi efetuado no dia seguinte, caracterizando açodamento inaceitável. Esta precipitação impediu qualquer possibilidade de o contribuinte recompor, complementar ou ajustar sua escrituração aos padrões exigidos pelo regime de tributação regular. O Relator destacou que as empresas excluídas do Simples Nacional apenas se sujeitam às normas de tributação regular a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, sendo impossível exigir escrituração compatível com lucro real ou presumido antes da efetivação da própria exclusão.

14.O quarto fundamento refere-se à ausência de esforço adequado da fiscalização para apurar o lucro real. O Conselheiro asseverou que, mesmo diante de deficiências na escrituração, cabia à própria autoridade fiscal realizar esforço para chegar à apuração do lucro real, considerando especialmente que toda a movimentação financeira da contribuinte estava disponível após as requisições bancárias e que havia documentação contábil nos autos. A autoridade partiu da presunção de imprestabilidade sem demonstrar, de forma técnica e fundamentada, a impossibilidade de aproveitamento dos elementos contábeis existentes.

15.O quinto fundamento diz respeito à inobservância da Súmula CARF nº 76. O Relator registrou expressamente que não foram realizadas as deduções dos tributos recolhidos através do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DASN), violando entendimento sumulado segundo o qual, na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

16.Em conclusão, a decisão recorrida qualificou expressamente tratar-se de nulidade formal do lançamento e matéria de ordem pública, passível de reconhecimento de ofício a qualquer tempo do processo administrativo.

17. Em contraposição, o Acórdão paradigma nº 1401-001.404 cuidou de apreciar autos de infração de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS referentes aos anos-calendário de 2004 e 2005, lavrados contra a empresa R & N Indústria e Comércio de Alimentos Ltda., mediante arbitramento de lucros na forma prescrita pelo art. 530, inciso I do RIR/99, com aplicação de multa qualificada e imputação de responsabilidade solidária ao procurador Jucelino Romagna Grasso.

18. A fiscalização identificou omissão de receitas mediante análise de movimentação bancária não contabilizada. A empresa, originalmente optante do SIMPLES, foi excluída deste regime com efeitos retroativos a 01.01.2004, através do Ato Declaratório Executivo DRF/FNS nº 59/2008.

19. Os principais motivos que levaram à exclusão do SIMPLES foram a ausência de registro da movimentação financeira no Livro Caixa, conforme exigido pela legislação, e a prática reiterada de infração à legislação tributária, caracterizada pela omissão de receitas em dois anos-calendário consecutivos. Em 2004, a empresa declarou receita de R\$ 222.073,83 enquanto sua movimentação bancária totalizou R\$ 2.162.489,42. Em 2005, declarou R\$ 342.537,77 contra movimentação de R\$ 4.637.844,66.

20. A decisão paradigmática, por unanimidade, rejeitou as preliminares suscitadas e, no mérito, negou provimento aos Recursos Voluntários da autuada e do coobrigado. Ao tratar da “PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. LUCRO DO PERÍODO PARA FINS DE TRIBUTAÇÃO DO IRPJ E CSLL”, o voto condutor proferido pelo Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira se posicionou nos seguintes termos:

(...)

A apuração do lucro para fins de tributação pelo IRPJ e pela CSLL, no presente caso, após exclusão do SIMPLES, deu-se por arbitramento por meio do qual a lei defere à autoridade administrativa, na ausência das informações e escriturações contábeis e fiscais suficientes, a aplicação de um percentual sobre a receita bruta da empresa.

Nos casos de arbitramento, não há falar-se em contraposição de receitas e despesas ou custos, pois o lucro, como o próprio nome diz, é arbitrado nos termos e percentuais definidos pela lei.

O regime de tributação pelo lucro arbitrado, no qual a parcela de custos e despesas é implícita e automaticamente computada mediante a aplicação dos coeficientes de arbitramento sobre a receita da pessoa jurídica, revela-se apropriado, legal e mais realista para a determinação da correta base de cálculo do IRPJ e da CSLL na ausência de informações precisas da composição do lucro, evitando a mera e ilegal incidência direta desses tributos sobre a receita.

Isso porque, o que se visa tributar é a renda e o arbitramento do lucro cumpre essa função, eis que, conhecida a receita, presumem-se as despesas incorridas na atividade, encontrando-se o lucro tributável, sobre o qual devem recair as exigências de IRPJ e CSLL.

O arbitramento nada mais é do que uma das formas de apuração do lucro tributável, quando da impossibilidade de utilização ou opção pelo Lucro Real ou Presumido, não tendo efeito de penalidade. Inclusive, é interessante destacar que, embora o arbitramento seja uma modalidade mais gravosa de apuração do lucro, o que se pretende, na verdade, é identificar com razoabilidade o lucro tributável, sobre o qual irá incidir o IRPJ e a CSLL.

Com esses fundamentos, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração.

(...)

21. Mais adiante, no exame do mérito, foram desenvolvidos os seguintes fundamentos:

(...)

O arbitramento nada mais é do que uma das formas de apuração do lucro tributável, quando da impossibilidade de utilização ou opção pelo Lucro Real ou Presumido, não tendo efeito de penalidade. Inclusive, é interessante destacar que, embora o arbitramento seja uma modalidade mais gravosa de apuração do lucro, o que se pretende, na verdade, é identificar com razoabilidade o lucro tributável, sobre o qual irá incidir o IRPJ e a CSLL.

O arbitramento do lucro é uma forma de tributação que deve ser adotada quando concretize uma das hipóteses previstas no art. 530 do RIR. Ante a não apresentação dos documentos solicitados, apesar das diversas intimações, e a constatação da imprestabilidade da escrituração do autuado para determinação da receita no regime do SIMPLES, não restou outra alternativa à Autoridade Fiscal senão o arbitramento do lucro.

(...)

22. Em resumo, no que interessa para a análise da divergência jurisprudencial, o paradigma enfatizou que *“na ausência das informações e escriturações contábeis e fiscais suficientes” e “constatação da imprestabilidade da escrituração do autuado para determinação da receita no regime do SIMPLES, não restou outra alternativa à Autoridade Fiscal senão o arbitramento do lucro”*. A aplicação do arbitramento fundamentou-se no artigo 530, inciso I do RIR/99, que determina esta modalidade de apuração quando 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.

23. A fiscalização arbitrou o lucro com base na receita bruta conhecida, aplicando os coeficientes legalmente estabelecidos e, adicionalmente, apurou omissão de receita decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

24. Como se vê, evidencia-se uma manifesta ausência de similitude fática e jurídica essencial entre a decisão recorrida e o paradigma. A dissidência jurisprudencial exige não apenas conclusões diversas sobre determinada matéria, mas fundamentalmente identidade nas situações fáticas e nas questões jurídicas subjacentes. No caso em análise, essa identidade não se verifica, sendo possível identificar diversas e relevantes dessimetrias que obstam o reconhecimento da pretendida divergência.

25. Primeiramente, verifica-se distinção quanto aos fundamentos normativos do arbitramento adotado em cada caso. O Acórdão recorrido tratou de arbitramento fundado no artigo 530, inciso II, alínea "a" do RIR/99, dispositivo que autoriza o arbitramento do lucro quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária. O Acórdão paradigma, inversamente, debruçou-se sobre arbitramento calcado no artigo 530, inciso I do RIR/99, que determina esta modalidade de

apuração quando 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. Tratam-se, portanto, de hipóteses de incidência distintas, com pressupostos fáticos e requisitos jurídicos diversos. Enquanto o inciso I refere-se à ausência ou não manutenção de escrituração, o inciso II pressupõe a existência de escrituração que, todavia, contenha vícios que a tornem imprestável para determinados fins específicos. Essa diferença nos dispositivos aplicados já demonstra que os acórdãos não enfrentaram idêntica questão jurídica, afastando a configuração de divergência.

26. Mas não é só. O Acórdão recorrido enfrentou situação singular caracterizada pela exclusão do Simples Nacional realizada pela autoridade fiscal em 04.12.2013, seguida da lavratura do auto de infração no dia imediatamente posterior, em 05.12.2013. A decisão reconheceu expressamente tratar-se de nulidade formal do lançamento, qualificando a questão como matéria de ordem pública, passível de reconhecimento de ofício a qualquer tempo do processo administrativo. O voto condutor desenvolveu extensa fundamentação baseada em cinco pilares específicos: *i) ausência de intimação do contribuinte para exercer a opção pelo regime tributário* após exclusão do Simples Nacional, violando o artigo 32 da Lei Complementar 123/1996; *ii) aplicação prematura e açodada do arbitramento sem demonstração segura de que os vícios da escrituração efetivamente a tornaram imprestável;* *iii) açodamento temporal incompatível com o exercício do direito de opção*, tendo o lançamento ocorrido um dia após a exclusão; *iv) ausência de esforço adequado da fiscalização para apurar o lucro real apesar da disponibilidade de documentação contábil nos autos;* e *v) inobservância da Súmula CARF 76* quanto à dedução dos tributos recolhidos através do DASN.

27. Nenhum desses fundamentos encontra correspondência fática ou jurídica ou foi objeto de apreciação no Acórdão paradigma. O paradigma não chegou em nenhum momento a expor entendimento sobre a necessidade ou não de intimação do contribuinte para optar pelo lucro presumido ou lucro real e apresentar a escrituração em conformidade com essa opção, muito menos a respeito de essa matéria ser de ordem pública e comportar apreciação *ex officio*. Não houve discussão sobre açodamento no procedimento fiscalizatório ou sobre a impossibilidade temporal de exigir escrituração adequada ao novo regime antes da efetivação da exclusão do Simples Nacional. Tampouco se examinou a necessidade de esforço adicional da fiscalização para apuração do lucro real quando há documentação contábil disponível nos autos. A Súmula CARF 76, por fim, não foi sequer mencionada.

28. O Acórdão paradigma, em verdade, examinou contexto factual substancialmente distinto. A exclusão do Simples Nacional ocorreu com efeitos retroativos a 01.01.2004, mediante Ato Declaratório Executivo DRF/FNS 59/2008, fundamentada em dupla motivação: ausência de registro da movimentação financeira no Livro Caixa e prática reiterada de infrações caracterizada pela omissão de receitas em dois anos-calendário consecutivos, com discrepância expressiva entre as receitas declaradas e a movimentação bancária. A fiscalização arbitrou o lucro com fundamento

no artigo 530, inciso I do RIR/99, ante a não apresentação dos documentos solicitados apesar de diversas intimações e a constatação da imprestabilidade da escrituração.

29.A questão jurídica debatida no paradigma concentrou-se exclusivamente na legitimidade do arbitramento diante da constatada imprestabilidade da escrituração e da ausência de informações e documentos fiscais suficientes. O colegiado concluiu pela adequação da medida ante a impossibilidade concreta de apuração do lucro real ou presumido. O voto condutor limitou-se a defender que o arbitramento constitui uma das formas legítimas de apuração do lucro tributável quando da impossibilidade de utilização ou opção pelo Lucro Real ou Presumido, não tendo efeito de penalidade, e que, na ausência das informações e escriturações contábeis e fiscais suficientes, não restou alternativa à Autoridade Fiscal senão o arbitramento do lucro.

30.A disponibilidade de elementos contábeis constituiu outro elemento distintivo determinante. O Acórdão recorrido expressamente destacou que havia nos autos CD com registros contábeis e diversos livros fiscais, incluindo livros de entradas e saídas, livros de apuração de ICMS, livro diário e livro razão, todos desconsiderados pela fiscalização sem análise técnica adequada, estando disponível toda a movimentação financeira da contribuinte após as requisições aos bancos e operadoras de cartões. O paradigma, inversamente, tratou de hipótese na qual não houve apresentação dos documentos solicitados apesar de diversas intimações e a escrituração existente revelou-se imprestável para determinação da receita no regime do Simples Nacional, configurando situação fática diametralmente oposta.

31.Portanto, os acórdãos cuidaram de situações fáticas e jurídicas flagrantemente distintas, não havendo a similitude necessária para caracterizar divergência jurisprudencial. O recorrido examinou vício procedimental específico relacionado ao regime do Simples Nacional, com fundamento no artigo 530, inciso II, alínea "a" do RIR/99, reconhecendo nulidade formal de ordem pública por violação ao devido processo legal administrativo e à sequência procedimental imposta pela Lei Complementar 123/1996. O paradigma apreciou a legitimidade do arbitramento com base no artigo 530, inciso I do RIR/99, diante da imprestabilidade documental e da não apresentação de livros e documentos após múltiplas intimações, sem enfrentar qualquer das questões jurídicas suscitadas no Acórdão recorrido. As premissas fáticas, as questões jurídicas debatidas e os dispositivos normativos aplicados são fundamentalmente diversos, inviabilizando o reconhecimento da divergência alegada.

CONCLUSÃO

32.Ante o exposto, não conheço do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca