



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10510.003319/2009-37
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº **1802-001.020 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 19 de outubro de 2011
Matéria IRPJ - Lucro Presumido
Recorrente A C R M COMERCIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

PROCEDIMENTO DE REVISÃO INTERNA DE DECLARAÇÃO. DIPJ E DCTF. INTIMAÇÃO FISCAL PARA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS E EXPLICAÇÕES. DECLARAÇÃO RETIFICADORA. PERDA DA ESPONTANEIDADE.

A declaração retificadora entregue após o início do procedimento de fiscalização não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício, no sentido de excluir a responsabilidade do contribuinte por infração tributária, justamente pela anterior perda da espontaneidade. Entretanto, os dados e valores constantes da declaração retificadora, apresentada durante o procedimento fiscal, podem, sim, ser utilizados pelo fisco para lançamento fiscal, pois a declaração retificadora, por ser documento público, em relação ao conteúdo que veicula faz prova contra o contribuinte, contendo dados ou informações que refletem sua escrituração contábil, até prova em contrário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Nelso Kichel, Marciel Eder Costa, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Marco Antonio Nunes Castilho e Jose de Oliveira Ferraz Correa.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 88/91 contra decisão da 1ª Turma da DRJ/Salvador (fls. 82/83-verso) que julgou improcedente a impugnação, mantendo o auto de infração do IRPJ do ano-calendário 2006, decorrente de revisão interna de declaração.

Quanto aos fatos:

- No procedimento de revisão de declaração (auditoria interna), a fiscalização da RFB constatou que a contribuinte:

- a) entregou a DIPJ 2007, ano-calendário 2006, com apuração de débitos do IRPJ e Adicional do Imposto, para os 4 (quatro) trimestres de 2006, com base no Lucro Presumido;
- b) apresentou, entretanto, as DCTF (1º e 2º semestres) em branco, zeradas, atinentes a esses trimestres de 2006, sem débitos e créditos, respectivamente, em 05/10/2006 e 03/04/2007 (fls. 30/33);
- c) não efetuou os pagamentos do IRPJ para esses períodos de apuração.

- A empresa, então, foi intimada a prestar esclarecimentos ao fisco das divergências constatadas, ou seja: “Débitos da DIPJ/Calculados maiores que os declarados em DCTF”, conforme demonstrativo pormenorizado constante do Termo de Intimação (fls. 11/12).

A fiscalizada tomou ciência dessa intimação fiscal em **21/08/2009** (fl. 13).

Intimada a contribuinte, porém, em vez de prestar os esclarecimentos solicitados pela fiscalização, simplesmente transmitiu, eletronicamente, declaração retificadora da DIPJ e declarações retificadoras das DCTF dos respectivos trimestres do ano-calendário 2006, em **02/09/2009**. De modo que os débitos trimestrais informados na DIPJ retificadora passaram a coincidir com os débitos constantes das DCTF retificadoras (fls. 15/29).

Além disso, segundo o fisco, a contribuinte cometeu equívoco nas declarações retificadoras, pois deixara de apurar e informar os débitos do Adicional do IRPJ dos 4 (quatro) trimestres do ano-calendário 2006.

Para a fiscalização da RFB, as declarações retificadoras (DIPJ e DCTF) foram apresentadas durante o procedimento de fiscalização, quando a contribuinte já havia perdido a espontaneidade; que, por conseguinte, tais declarações retificadoras não podem ser obstadas em relação ao fisco pela fiscalizada, para efeito de exclusão da responsabilidade por infração administrativo-tributária.

Portanto, com base nesses fatos, foram imputadas as seguintes infrações no auto de infração do IRPJ do ano-calendário 2006 (fls. 02/10):

(...)

001 – ADICIONAL. APURAÇÃO INCORRETA DO IMPOSTO ADICIONAL

O sujeito passivo foi intimado em 21/08/2009 para prestar os esclarecimentos necessários quanto às diferenças constatadas de IRPJ, adicional ao IRPJ e CSLL entre os valores declarados em sua Declaração de Informações da Pessoa Jurídica - DIPJ/2007, ano-calendário de 2006, e os valores declarados nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTFs.

Em 02/09/2009, o contribuinte retificou a sua DIPJ/2007 como também as DCTFs do 1º e 2º semestres do ano-calendário de 2006, declarando, nesta última, os valores de IRPJ constantes na DIPJ retificadora, sem, contudo, informar os valores do adicional ao IRPJ.

Uma vez que o contribuinte havia perdido a espontaneidade, relativa ao IRPJ e à CSLL, quando do recebimento da intimação, a retificação não pode ser acatada, motivo pelo qual está sendo lançado de ofício, neste Auto de Infração, o adicional ao IRPJ.

Fato Gerador Valor Tributável ou Imposto Multa(%)

31/03/2006	R\$ 53.684,25	75,00
30/06/2006	R\$ 57.673,93	75,00
30/09/2006	R\$ 38.005,26	75,00
31/12/2006	R\$ 24.084,13	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 518, 542 e 543, do RIR/99.

002 - FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. APURAÇÃO INCORRETA DO IMPOSTO

(...)

Fato Gerador Valor Tributável ou Imposto Multa(%)

31/03/2006	R\$ 89.526,38	75,00
30/06/2006	R\$ 95.510,90	75,00
30/09/2006	R\$ 66.007,88	75,00
31/12/2006	R\$ 45.126,20	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 516, §§ 4º e 5º, 541, 841, incisos I e IV, do RIR/99

(...)

O crédito tributário, objeto do auto de infração do IRPJ, perfaz o montante de R\$ 984.385,89, na data de sua lavratura, e está assim especificado (fls. 02/10):

- a) imposto R\$ 469.618,93;
- b) juros de mora de R\$ 162.552,78;
- c) multa de ofício de 75% R\$ 352.214,18.

O sujeito passivo tomou ciência do lançamento fiscal em **22/09/2009**, **apresentando impugnação** de fls. 42/45, em 22/10/2009, cujas razões, em síntese, são as seguintes:

a) que o feito fiscal não possui respaldo em premissas documentalmente comprovadas;

b) que a acusação fiscal decorre de uma suposta contradição entre os valores constantes de uma primeira declaração do IRPJ e os valores constantes da declaração retificadora, posteriormente apresentada;

d) que, no caso, o elemento temporal é de alta relevância para apuração e esclarecimento dos fatos:

- a apresentação da declaração original do IRPJ;
- a notificação da autuada, em 21/08/2009, para prestar os esclarecimentos necessários quanto a diferenças constatadas no IRPJ e adicional do IRPJ;
- a apresentação da declaração retificadora em 02/09/2009;

e) que o fisco alega perda de espontaneidade:

- pelo fato da declaração retificadora ter sido efetuada, transmitida eletronicamente pela internet, em 02/09/2009, isto é, depois da ciência da notificação fiscal ocorrida em 21/08/2009;
- declarações retificadoras do IRPJ e da DCTF desprovidas de valor jurídico.

f) que as informações que veiculam essas declarações retificadoras, então, também não podem ser levadas em consideração pelo fisco para qualquer outro fim;

g) que, entretanto, o fisco utilizou, como premissa de sua conclusão, exatamente os dados constantes dessas declarações retificadoras, que não teriam validade jurídica;

g) que, desse modo, a única e exclusiva maneira de se aferir a base de cálculo do IRPJ, para fins de aplicação da metodologia comparativa infligida pelo autuante, é através

da análise das informações constantes da declaração original do IRPJ, a qual não consta dos autos;

h) que a DIPJ original não consta dos autos e a declaração retificadora foi considerada juridicamente inválida;

i) que o lançamento fiscal, por conseguinte, deve ser julgado improcedente, pois o fisco não comprovou, nos autos, o fato constitutivo do seu direito (fato gerador).

A decisão *a quo*, não acatando as razões da contribuinte, julgou a impugnação improcedente, mantendo o auto de infração do IRPJ do ano-calendário 2006, cuja ementa transcrevo a seguir (fl.82):

(...)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2006

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO. ESPONTANEIDADE.

Em atendimento ao que preceitua o artigo 138 e parágrafo único do CTN, somente poderão ser aceitas as retificações de declarações realizadas antes de qualquer procedimento de fiscalização, podendo o Fisco, entretanto, utilizar-se de informações nelas contidas para efetuar o lançamento de ofício decorrente da ação em curso.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

(...)

Ainda, diversamente do entendimento da contribuinte de que o lançamento não estaria estribado em prova documental, a fundamentação do voto condutor da decisão recorrida e a própria ementa da decisão recorrida realçam que as declarações retificadoras, quando apresentadas após o início do procedimento de fiscalização, não possuem o condão de afastar a responsabilidade da contribuinte por infração a legislação administrativo-tributária em face da perda da espontaneidade, porém são válidas juridicamente para os demais efeitos, pois são documentos públicos que provam não só a formação do documento, mas também os fatos declarados, podendo, por conseguinte, ser utilizadas como prova nos autos, a favor ou contra a contribuinte.

Ciente desse *decisum* em 25/05/2010 (fl. 87), a recorrente apresentou Recurso Voluntário em 16/06/2010 de fls. 88/91, repetindo, literalmente, as mesmas razões que apresentara na impugnação, pedindo, por fim, a improcedência do auto de infração.

Obs: o auto de infração da CSLL é objeto do processo nº 10510.003320/2009-61, conforme despacho de fl.54.

É o relatório

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos para sua admissibilidade. Por conseguinte, dele conheço.

Conforme relatado, o crédito tributário - objeto deste litígio - refere-se ao auto de infração do IRPJ do ano-calendário 2006, uma vez que a contribuinte – antes da ciência de intimação fiscal em procedimento de revisão interna de declaração – embora tivesse apurado e declarado débitos dessa exação fiscal na DIPJ original, nada pagou, nada recolheu, e nada confessou nas respectivas DCTF (originais), que foram apresentadas ao fisco, em branco, zeradas.

Inexistindo preliminar a ser enfrentada, passo à análise do mérito da contenda deduzida.

Primeiro, a DIPJ não é instrumento de confissão de débitos.

O instrumento ordinário para confissão de débitos é a DCTF.

Antes da ciência da intimação fiscal, em procedimento de revisão interna de declaração (batimento de dados entre DIPJ x DCTF), a contribuinte não havia confessado os débitos do IRPJ declarados na DIPJ.

Tendo tomado ciência da intimação fiscal em 21/08/2009 (fl. 13), para apresentação de documentos e esclarecimentos dessas discrepâncias apuradas pela fiscalização no procedimento de revisão interna de declaração do ano-calendário 2006 (batimento entre os dados da DIPJ e das DCTF), a contribuinte, simplesmente, transmitiu eletronicamente, via internet, declarações retificadoras, respectivamente, da DIPJ e das DCTF, em 02/09/2009, fazendo coincidir os débitos do IRPJ dos 04 (quatro) trimestres/2006 da DIPJ retificadora com os débitos inseridos nas DCTF retificadoras dos 1º e 2º semestres/2006 (fls. 15/29).

Essas declarações retificadoras foram apresentadas durante o procedimento de fiscalização. A contribuinte, por conseguinte, já havia perdido a espontaneidade para fazer ajustes nas suas declarações em poder do fisco, no sentido de elidir responsabilidade fiscal por infração à legislação tributária.

O procedimento de fiscalização (revisão interna de declarações) não exige termo de início de fiscalização, pois não se trata de fiscalização externa, mas sim de auditoria interna que a lei, inclusive, dispensa intimação fiscal antes da lavratura do auto de infração, caso a repartição fiscal já tenha todos os elementos de prova da infração apurada.

A propósito da auditoria interna, transcrevo o disposto no art. 835 do RIR/99, *in verbis*:

Art.835.As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74).

§1ªA revisão poderá ser feita em caráter preliminar, mediante a conferência sumária do respectivo cálculo correspondente à

declaração de rendimentos, ou em caráter definitivo, com observância das disposições dos parágrafos seguintes.

§2ª A revisão será feita com elementos de que dispuser a repartição, esclarecimentos verbais ou escritos solicitados aos contribuintes, ou por outros meios facultados neste Decreto (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, §1º).

§3º Os pedidos de esclarecimentos deverão ser respondidos, dentro do prazo de vinte dias, contados da data em que tiverem sido recebidos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 19).

§4º O contribuinte que deixar de atender ao pedido de esclarecimentos ficará sujeito ao lançamento de ofício de que trata o art. 841 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, §3º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, inciso III).

Quanto à dispensa de intimação no procedimento de revisão interna de declaração, a matéria, por ser pacífica, está sumulada no CARF:

Súmula CARF nº 46: O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

Não obstante, a fiscalização, antes da lavratura do auto de infração, por zelo ou cautela, preferiu ouvir a contribuinte, dando oportunidade para apresentação de documentos e prestação de esclarecimentos, no sentido de elidir as discrepâncias apuradas, quanto ao ano-calendário 2006.

Entretanto, a contribuinte limitou-se a apresentar extemporaneamente, ou seja, no curso do procedimento de fiscalização, as declarações reitificadoras desse ano-calendário.

O art. 7º do Decreto nº 70.235/72 é preciso quanto ao momento que o contribuinte perde a espontaneidade fiscal quanto aos fatos de relevância tributária já praticados, ficando responsável por infração tributária, *in verbis*:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável,

sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

(grifei)

Como demonstrado, as declarações retificadoras não têm o condão de excluir a responsabilidade por infração tributária, pois foram apresentadas durante o procedimento de fiscalização a que estava submetida a contribuinte, não configurando denúncia espontânea de débito, justamente pela perda da espontaneidade.

Nessa questão da perda da espontaneidade fiscal, o Egrégio Conselho de Contribuintes, inclusive, já editou Súmula, que transcrevo a seguir:

Súmula CARF nº 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Entenda-se: a declaração retificadora entregue após o início do procedimento fiscal não produz qualquer efeito sobre o lançamento de ofício, em termos de exclusão da responsabilidade do contribuinte em relação à infração imputada e pelo crédito tributário lançado de ofício, quanto a períodos de apuração anteriores à ciência do início do procedimento de fiscalização.

Por outro lado, os dados declarados, informados, na declaração retificadora podem, sim, ser utilizados pelo fisco para embasar o lançamento fiscal, pois as declarações retificadoras, por serem documentos públicos, em relação ao conteúdo que veiculam (dados, informações) fazem prova contra o contribuinte, pois tais dados ou informações refletem sua escrituração contábil, até prova em contrário

Em síntese, as declarações retificadoras, quando apresentadas durante o procedimento de fiscalização, não produzem efeito contra o fisco, em termos de exclusão de responsabilidade por infração tributária; porém, em relação ao conteúdo que veiculam, vinculam o contribuinte, pois são documentos públicos, com fé pública, com dados extraídos de sua escrituração contábil, até prova em contrário.

A recorrente não produziu prova, nos autos, no sentido de comprovar que as receitas informadas na declaração retificadora, eventualmente, não seriam verdadeiras ou que se equivocara na transcrição desses dados ou informações de sua escrituração contábil para a declaração retificadora.

Por conseguinte, não procede a irresignação da recorrente alegando que o fisco não poderia utilizar informações constantes das declarações retificadoras para embasar o lançamento fiscal.

Por tudo que foi exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel