



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

Processo nº 10768.001313/2004-07
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.501 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de maio de 2014
Matéria Omissão de receitas
Recorrente Organização Contábil Nogueira Ltda.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DIPJ. SÚMULA CARF No 92.

A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

PARCELAMENTO DE DÉBITO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. Art. 62-A do RICARF

Nos termos do julgamento proferido pelo Colendo STJ nos autos do Resp 1102577-DF, submetido à sistemática própria do Art. 543-C do CPC, o instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) não se aplica nos casos de parcelamento de débito tributário.

LUCRO ARBITRADO. OPÇÃO PELO CONTRIBUINTE. REGULARIDADE.

Tendo a contribuinte regularmente promovido a sua opção pela tributação com base na sistemática própria da apuração pelo lucro arbitrado (autoarbitramento), e, ainda, em decorrência da não apresentação dos livros e demais documentos contábeis, inválida se apresenta a pretensão dos agentes da fiscalização de promoção do levantamento dos montantes devidos a partir da aplicação da sistemática do Lucro Real ou Presumido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário. O Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães votou pelas conclusões.

VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (Presidente), Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni De Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Por bem relatar as circunstâncias contidas nos autos, adoto o relatório apresentado pela r. decisão de primeira instância:

I - Do Lançamento

O presente processo tem origem no auto de infração de fls. 360/426, lavrado pela Divisão de Fiscalização da Superintendência da Receita Federal de 7 Regido Fiscal, em 16/02/2002, do qual a interessada acima foi cientificada em 01/03/2004, consubstanciando exigência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica — IRPJ, no valor de R\$115.706,51; além das autuações reflexas referentes as Contribuições "Social sobre o Lucro Líquido" — CSLL, no valor de R\$71.562,39; "Financiamento da Seguridade Social" — COFINS, no valor de R\$23.482,50, "Programa de Integração Social". — PIS, no valor de R\$5.103,93. Estes tributos, acrescidos dos juros de mora e da correspondente multa de ofício de 75%, referem-se aos fatos geradores ocorridos nos anos calendário 1999 a 2002.

II— Da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal

2. Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pela interessada, efetuou o autuante o lançamento de ofício do IRPJ, que, de acordo com a descrição dos fatos contida no corpo do auto de infração, resultaram na apuração das infrações denominadas:

2.1 — "Omissão de Receitas — Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada"— Art. 24 da Lei nº 9.249/95, art. 42 da Lei 9.430/96 e Arts. 249, inciso II, 279, 287, e 288, do RIR199;

2.2 — "Glosa de Prejuízos Compensados Indevidamente — Compensação Indevida de Prejuízo Fiscal"— Arts. 247, 250, inciso III, 509 e 510 do RIR/99;

3. Os lançamentos da CSLL; COFINS e PIS são mera decorrência do de IRPJ;

4. As razões que motivaram os lançamentos estão descritas no Termo de Verificação Fiscal — fls. 330 e 359 - e atentam para os seguintes fatos:

4.1 — em relação a primeira infração, a Fiscalizada foi intimada e re-intimada, no total, de 4 vezes a apresentar os extratos de suas contas correntes, tendo se mantida silente, o que obrigou ao autuante a proceder à expedição de Requisição de Movimentação Financeira — RMF — diretamente às instituições financeiras, de acordo com a legislação de regência, de forma a obter as informações desejadas;

4.2 — recebidos os extratos e procedida à depuração da movimentação bancária, selecionaram-se vários depósitos e créditos recebidos, os quais foram objetos de intimação — fls. 320/326 — a fim de comprovar a origem daqueles recursos;

4.3 — em resposta, as fls. 329, a impugnante informou que desconhecia a existência da conta 029196526, no Banco Santander, a qual acreditava ser esta "utilizada pelo banco apenas para lançamento individualizado do salário dos funcionários", sendo que "os demais depósitos referem-se ao faturamento do escritório, valores recebidos para pagamento de impostos ou outras despesas dos clientes", e que, "devido ao extravio dos livros e a dificuldade de comprovação, lançou no PAES aqueles valores e estaria efetuando o recolhimento dos tributos devidos";

4.4 — que analisando os extratos bancários constatou que os depósitos, efetuados na conta nº 029196526, mantida no Banco Santander, tiveram como origem débitos na conta nº 0204999684, mantida, também, na mesma instituição bancária;

4.5 — que os demais valores, cuja relação consta às fls. 332/354, creditados em outras contas mantida pela Fiscalizada, não tiveram suas origens comprovadas através de documentos hábeis e idôneos;

4.6 — que foram excluídas do montante dos depósitos, consolidados mensalmente, as receitas informadas pelo contribuinte em suas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ's, anexadas As fls. 04/183, constituindo-se a diferença apurada em receita omitida pela Fiscalizada, a teor do quadro constante as fls. 355/356;

4.7 — quanto à segunda infração a autoridade Fiscal considerou como compensação indevida de prejuízo Fiscal, o valor de R\$ 179,48, relativo ao 4º trimestre de 1999, tendo em vista as reversões dos prejuízos após o lançamento das infrações relacionadas no período;

4.8 — por fim, ressalta que as receitas da impugnante, nelas incluídas aquelas que foram omitidas, guardam sintonia com as receitas declaradas em DIPJ's retificadoras, acostadas as fls. 184 a 237, as quais foram entregues durante a ação Fiscal e que confirmam o trabalho da Fiscalização, não devendo estas últimas ser consideradas porque a defendente não havia readquirido a sua espontaneidade;

III - Da Impugnação

5. Inconformada com o lançamento, do qual tomou ciência no próprio auto de infração, em 01/03/2004, às fls. 360, apresentou a interessada, em 25/03/2004, a impugnação de fls. 754/769, instruída com os documentos de fls. 770/1042, alegando, em síntese, que:

5.1 — em sede preliminar, apesar de não concordar com a presente imposição Fiscal, comunica que o debito resultante da autuação, ou seja, imposto acrescido de juros de mora e multa, esta última reduzida pela metade conforme legislação e Atos Normativos aplicáveis à espécie, foi objeto do parcelamento especial (PAES) de que trata a Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, artigo 1º e seguintes c/c a Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 03, de 01.09.03, que instituiu a Declaração Paes, em seu artigo 1º, inciso IV;

5.2 — no último dia para inscrição no PAES, em virtude da insuficiência dos códigos de recolhimento disponibilizados pelo programa, utilizou-se daqueles que melhor se aproximavam dos tributos cujos valores dos débitos pretendia incluir no sistema de parcelamento especial;

5.3 — a legislação vigente - Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 03 de 01/09/03, art. 1º, inciso IV - permitiu à impugnante incluir no programa de parcelamento, débitos não declarados ou confessados, relativos a tributos e Contribuições correspondentes a períodos de apuração objetos de ação Fiscal por parte da SRF, não concluída no prazo fixado para a entrega da Declaração do PAES;

5.4 — em sendo considerada inválida a inclusão no PAES das verbas acima referidas, impugna na totalidade a presente autuação;

5.5 — outrossim, na seara preliminar, aduz ter recuperado a espontaneidade, à luz do art. 138 do CTN, em face da inércia do fisco no período compreendido entre 03/12/2003 — data da ciência do Termo de Entrega de Documentos; e

09/02/2004 — data da ciência do Termo de Intimação Fiscal, totalizando 68 dias, conforme demonstrado no quadro de fls. 761, possibilitando, desta forma, a retificação das DIPJ's relativas aos anos calendário 1999 a 2002;

5.6 — a jurisprudência do STJ, de acordo com a citação de fls. 759, demonstra o entendimento daquela corte de que a extinção do crédito Tributário na modalidade parcelamento também exclui a responsabilidade do contribuinte se este efetuou oportuna denúncia;

5.7 — por fim, ainda em fase preambular, argumenta que por não possuir livros e documentos fiscais em face do extravio dos mesmos, o que impossibilitou a apuração do lucro com base no lucro real, as DIPJ's retificadoras acima mencionadas foram apresentadas com base no lucro arbitrado;

5.8 — quanto ao mérito, argumenta que a autuação incide em flagrante bis in idem por pretender tributar em duplicidade matéria já objeto de declaração retificadora regularmente apresentada à SRF e cujo pagamento do imposto sobre ela calculado vem sendo pago pela sociedade de acordo com as normas do Parcelamento Especial — PAES;

5.9 — é pacífico o entendimento de que a declaração de rendimentos constitui-se em clara e incontestada confissão de dívida, como aliás abundantemente abordado na legislação e jurisprudência que cita;

5.10— mesmo na hipótese absurda de se pretender desconsiderar as declarações retificadoras apresentadas, a tributação da omissão de receita dos valores correspondentes aos depósitos bancários deveria ser efetuada com base no Lucro Arbitrado, e nunca, em nenhuma hipótese pelo Lucro Real, tendo em vista a impossibilidade de apuração do lucro por esta modalidade face ao extravio dos livros e documentos da sociedade;

5.11— em relação à COFINS, não é cabível a autuação pois a impugnante estava amparada por liminar concedida pelo juízo da 18ª Vara Federal Cível que declarou o direito da impugnante à isenção desta contribuição;

5.12— quanto as demais Contribuições, CSLL e PIS, constituindo-se em lançamentos reflexos do IRPJ, devem ser consideradas improcedentes pelas razões expostas para este último tributo;

5.13— *requer anulação integral da presente autuação;*

IV. Da Diligencia

6. *Entendendo não estarem presentes todos os elementos necessários para firmar convicção a respeito da matéria, o relator do presente processo resolveu baixa-lo em diligencia, conforme resolução de fls. 1127/1128, para que a Fiscalização respondesse os quesitos nela constante, tendo o AFRF diligenciante, mediante relatório de fls. 1137/1145 expressado as seguintes conclusões em resposta ao solicitado:*

6.1 — *não foi localizado no dossiê nenhum ato expedido pela SRF no transcurso do prazo entre 03/12/2003 (Ultimo ato oficial da SRF) e 03/02/2004 (data da transmissão das declarações), o que denota que o contribuinte recuperou sua espontaneidade no período de 02/02/2004 a 08/02/2004 (data da ciência do Termo seguinte), a teor do art. 138 do CTN c/c o art. 7º do PAF:*

6.2 — *entretanto, quatro aspectos devem ser considerados:*

1º aspecto

a) — *a opção pela tributação do IRPJ com base no lucro arbitrado é manifestada com o pagamento do imposto a ser efetuado pelo contribuinte e, jamais, pela entrega de qualquer declaração, a teor dos arts. 220, 222, 516, 531 do RIR199, e de acordo com as pesquisas de fls. 1134 e 1135, a impugnante não realizou nenhum pagamento no período sob código 5625 — lucro arbitrado;*

b) — *que de acordo com a pergunta 559 do "Perguntas e Respostas", publicado no sitio da SRF - "como sera exercida pelo contribuinte a tributação com base no lucro arbitrado?", tem como resposta o seguinte texto: "a tributação com base no lucro arbitrado será manifestada mediante o pagamento da primeira quota ou da quota única do imposto devido, correspondente ao período de apuração trimestral em que o contribuinte, pelas razões determinantes na legislação, se encontrar em condições de proceder ao arbitramento do seu lucro";*

2º aspecto

c) — *que existem duas condições para o contribuinte, ao readquirir a sua espontaneidade, efetuar o auto-arbitramento, quais sejam: a ocorrência de uma das hipóteses do art. 530 do RIR/99 e o conhecimento pela pessoa jurídica da sua receita bruta;*

d) — *mesmo depois de reiteradas intimações o contribuinte não apresentou os documentos fiscais e os livros solicitados, bem como não logrou comprovar a origem dos recursos creditados em suas contas bancárias o que permite concluir que a receita bruta informada nas DIPJs retificadoras não podem ser comprovadas, portanto, desconhecidas, o que impede, por consequência o auto arbitramento;*

3º aspecto

e) — *o contribuinte não poderia alterar a forma de tributação do IRPJ — lucro real para arbitrado - quando da retificação das DIPJ's;*

4º aspecto

f) — os créditos constituídos mediante lançamento de ofício só poderiam ser reduzidos caso houvesse o pagamento dos impostos e Contribuições ou a confissão de dívida em DCTF;

g) — de acordo com as pesquisas de fls. 1133 e 1134, no período em que a autuada readquiriu a sua espontaneidade, de 02/02/2004 a 08/02/2004, não houve a retificação das DCTF's relacionadas ao período de apuração em que sofreu atuação do Fisco, nem o contribuinte efetuou qualquer recolhimento dos tributos e contribuições devidos;

V. Do Aditamento da Impugnação

7. À interessada foi dada ciência dos termos da diligência na data de 14/02/2006, conforme AR de fls. 1147 — verso - tendo esta aditado razões em sua defesa na data de 08/03/2006, conforme se segue:

7.1 — o Fiscal autuante reconhece a recuperação da espontaneidade por parte da impugnante;

7.2 — não consta nos dispositivos apontados pelo autuante, em nenhum momento, a determinação no sentido de que para optar pela apuração com base no lucro arbitrado, deva haver o pagamento do imposto;

7.3 — acrescenta que se engana o ilustre auditor ao mencionar que não houve pagamento sob o código de receita nº 5625, pois ocorre que os valores constantes das DIPJ's foram anteriormente incluídos no PAES e estão sendo recolhidos sob esta sistemática de parcelamento;

7.4 — entende serem contraditórias as argumentações do autuante no sentido de que impossível o auto arbitramento efetuado pela impugnante em face da sua impossibilidade de comprovação das receitas declaradas nas DIPJ's retificadoras, visto que estas mesmas receitas foram consideradas pelo autuante como omissão de receita quando da lavratura do auto de infração;

7.5 — ressalta que as alegações do autuante de que, a ele não foram apresentados livros e documentos fiscais, corroboram a sua tese, firmada na peça impugnatória, de que a Fiscalização nunca poderia ter efetuado a tributação com base no lucro real;

7.6 — alega que a jurisprudência administrativa, a teor das várias citações apresentadas, tem reconhecido que, não basta a simples presunção legal de que os depósitos constituem receita tributável, sendo necessário comprovar o nexo causal entre os depósitos e o fato que se apresente como omissão de receitas o que permite concluir que no caso em concreto o presente lançamento de ofício resultou em cobrança ilegal e arbitrária;

7.7 — argúi a inconstitucionalidade, em face do art. 5º, inciso XXXVI, da CF/88 e a ilegalidade da utilização de dados da CPMF para fins de constituição de crédito Tributário, em data anterior a 10/01/2001, frente ao que dispõe o art. 144, §2º do CTN, tendo em vista o disposto no § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/96 que vedava expressamente a utilização das informações de CPMF para este fim, ter sido alterada pela Lei nº 10.174, de 10/01/2001;

7.8 neste mesmo diapasão, argúi a nulidade do lançamento em face da inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário sem o consentimento do contribuinte e sem autorização judicial, tendo em vista o disposto no art. 5º, inciso XII, da CF/88;

Analisando as razões de defesa da contribuinte, entendeu a douta 9ª Turma da DRJ/RJOI pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do lançamento, em acórdão assim então especificamente ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

NULIDADE. LANÇAMENTO.

Comprovado que o procedimento Fiscal foi feito regularmente, não se apresentando nos autos as causas apontadas no art. 59 do Decreto no 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO USO DAS INFORMAÇÕES DA CPMF.

O controle de constitucionalidade de legislação aplicada em lançamento tributário é de competência exclusiva do Poder Judiciário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

SIGILO BANCÁRIO. EXAME DE EXTRATOS. REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA.

licito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105, de 2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de Fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, mediante ato administrativo denominado Requisição de Movimentação Financeira.

APLICAÇÃO RETROATIVA DE LEI. LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO. Aplica-se ao lançamento a legislação que posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de Fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DÉBITO DECLARADO E NÃO PAGO.

Não enseja o favorecimento da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN, a simples entrega da DIRPJ pelo sujeito passivo, de caráter meramente informativa, desacompanhada do pagamento do tributo devido ali apurado.

DECLARAÇÃO PAES. PARCELAMENTO. RECUPERAÇÃO DE ESPONTANEIDADE.

A confissão irretratável de dívida na Declaração PAES, com o devido deferimento do parcelamento do crédito Tributário confessado, é considerada denúncia espontânea sendo desnecessário os lançamentos relativos aos mesmos fatos geradores.

LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO. POSSIBILIDADE.

O lançamento com base em presunção é completamente aceitável em nosso ordenamento jurídico Tributário. Nas presunções "juris tantum", incumbe ao sujeito passivo o ônus de infirmar o fato indiciário caracterizador da presunção.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS.

Caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

FORMA DE TRIBUTAÇÃO. LUCRO REAL. LUCRO ARBITRADO.

A utilização da sistemática do lucro real é a regra. Não havendo a ocorrência de efetivo prejuízo para o fisco, deve-se manter a opção manifestada pelo contribuinte em sua declaração original de rendimentos. O arbitramento do lucro, em razão das conseqüências tributáveis a que conduz, é medida excepcional, somente aplicável quando expressivos fatos tributáveis, indiscutivelmente, impedem a quantificação do resultado do exercício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

EXIGIBILIDADE SUSPensa. MULTA DE OFÍCIO.

O descabimento da multa de ofício, na constituição de crédito Tributário para prevenir a decadência, aplica-se às hipóteses em que a exigibilidade do crédito esteja suspensa em razão de medida liminar.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL E PIS.

Estende-se aos lançamentos decorrentes a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Lançamento Procedente em Parte

Intimada a contribuinte do inteiro teor da decisão proferida no dia 27/12/2006, por ela então foi interposto (em 23/01/2007) o seu respectivo Recurso Voluntário, pretendendo a reforma da decisão a partir, então, das seguintes e específicas considerações:

- Que, conforme os itens 47 a 53 da Decisão de primeira instância, restou reconhecido o restabelecimento de sua espontaneidade;

- Que, apesar do entendimento contrário exarado pela Turma Julgadora de primeira instância, a apresentação de retificação de suas DIPJ's teriam sim o condão de viabilizar a aplicação das disposições do art.138 do CTN;

- *Que, por ter a Fazenda Pública Federal disponibilizado a possibilidade de parcelamento dos créditos tributários (PAES), não se poderia exigir a condicionante de “pagamento integral” para o usufruto das disposições benéficas do art. 138 do CTN;*
- *Que a jurisprudência do STJ teria já se manifestado no sentido de que o parcelamento é suficiente para a aplicação da denúncia espontânea;*
- *Que, tendo sido admitidas pela Fazenda a retificação das DIPJ's, a partir daquele ato não mais se poderia considerar a apuração do montante devido com base no Lucro Real, mas sim pelo Lucro Arbitrado, tendo em vista a opção ali então especificamente realizada;*
- *Que em relação aos valores tidos como supostamente omitidos (Depósitos Bancários), não teria a contribuinte se mantido silente, destacando que os referidos recursos provinham “de clientes para fazer frente a pagamentos de tributos e gastos análogos, bem como de faturamento referente à prestação de serviço do escritório”.*
- *Que tendo a contribuinte readquirido a sua espontaneidade, válida seria a retificação de sua DIPJ ali então realizada, razão porque, por razões diversas, deveria então ver apurado qualquer montante devido a partir do Lucro Arbitrado, e não do Lucro Real, da forma como efetivado;*

Em breve síntese, é o que se tem a relatar. Passo ao meu voto.

Voto

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, relator.

Sendo tempestivo o recurso voluntário interposto, dele conheço.

A discussão travada nos presentes autos refere-se, prioritariamente, à apuração de omissão de receitas, em decorrência da verificação de informações obtidas pelos agentes da fiscalização a respeito da movimentação de valores nas respectivas contas bancárias da contribuinte, destacando-se, nessa discussão, a presença de opção feita pela contribuinte em relação ao PAES, e, ainda, aquela outra especificamente relacionada ao debate em torno da configuração e reaquisição da espontaneidade.

Passemos então às considerações pertinentes.

O benefício da denúncia espontânea, a eficácia própria das DIPJ's e o parcelamento dos créditos tributários

A primeira consideração apresentada pela contribuinte-recorrente, refere-se à discussão pretendida no sentido de que, tendo ela readquirido a sua espontaneidade (ponto incontroverso nos autos) no período entre 03/12/2003 a 09/02/2004, válida seria ali a DIPJ retificadora por ela apresentada, e, tendo em vista a adesão ao PAES, perfeitamente regular seria a aplicação a ela do benefício da *Denúncia Espontânea*, de que tratam as disposições do Art. 138 do CTN. Vejamos:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

A respeito das ponderações apresentadas, a primeira consideração que aqui se deve fazer é de que, desde a sua constituição, as DIPJ's não mantêm a eficácia própria de reconhecimento de dívida, sendo essa caracterizada, agora, com a apresentação das respectivas DCTF's, na linha, inclusive, amplamente pacificadas pela jurisprudências deste Conselho, conforme se verifica, inclusive, nas expressas disposições da Súmula CARF nº 92, que destaca:

Súmula CARF nº 92: A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

A discussão a respeito da eficácia própria dessa declaração, portanto, encontra-se perfeitamente pacificada na jurisprudência deste Conselho, não se havendo falar, portanto,

em qualquer possibilidade de sua aplicação para fins de reconhecimento de dívida, da forma como pretendido pela recorrente.

Não fosse já por essa razão, relevante ainda destacar que, no âmbito do reconhecimento da possibilidade de aplicação das vantagens decorrentes do benefício da Denúncia Espontânea, a jurisprudência do STJ, atualmente, já se encontra perfeitamente sedimentada, tendo em vista, inclusive, o julgamento do REsp 1.102.577/DF, Rel. Ministro Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 22/4/2009, DJe 18/5/2009, que, sujeito ao específico regime do art. 543-C do CPC, representa hoje o entendimento assente daquela Corte sobre a matéria, destacando:

Processo REsp 1102577 / DF
RECURSO ESPECIAL 2008/0266110-3
Relator(a) Ministro HERMAN BENJAMIN (1132)
Órgão Julgador S1 - PRIMEIRA SEÇÃO
Data do Julgamento 22/04/2009
Data da Publicação/Fonte DJe 18/05/2009

Ementa

TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO DE DÉBITO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. RECURSO REPETITIVO. ART. 543-C DO CPC.

- 1. O instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) não se aplica nos casos de parcelamento de débito tributário.**
- 2. Recurso Especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ.**

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça: "A Seção, por unanimidade, deu provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator." Os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Eliana Calmon, Francisco Falcão, Teori Albino Zavascki, Castro Meira, Denise Arruda e Humberto Martins votaram com o Sr. Ministro Relator.

Notas

Julgado conforme procedimento previsto para os Recursos Repetitivos no âmbito do STJ.

A teor das expressas disposições do Art. 62-A do RICARF, as decisões proferidas pelo Colendo STJ sob a sistemática dos chamados recursos repetitivos (Art. 543-C do CPC), devem aqui ser então devidamente observados e reproduzidos, indicando, assim, a obrigatoriedade de vinculação das decisões administrativas àqueles entendimentos. Vejamos:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Diante disso, considerando o entendimento expressado nas disposições do REsp 1.102.577/DF, aqui reproduzido, verifica-se que, ao contrário do que pretende ver afirmado pela recorrente, a efetivação de parcelamento dos créditos tributários tidos como inadimplidos não se mostra suficiente para a atração da incidência das disposições do Art. 138 do CTN, não se havendo falar na hipótese, portanto, em efetivação de Denúncia Espontânea e, por consequência, completamente inviável qualquer consideração daí então decorrente.

Destarte, não se havendo falar em possibilidade de consideração dos atos praticados pela contribuinte no período apontado como se de efetiva “Denúncia Espontânea”, inviável se verifica a pretensão de aplicação de qualquer consequência daí decorrente, estando, assim, neste particular, já perfeitamente assentes os temas pretendidos pelo recurso interposto.

Restando afastada a configuração da Denúncia Espontânea no caso tratado, perfeitamente regular se verifica, assim, a exigência das multas aplicáveis na hipótese, tanto a de ofício quando a de caráter moratório.

Rejeito, portanto, as alegações da contribuinte em relação aos temas aqui referenciados.

Da “opção” pelo Lucro Arbitrado

A par das considerações relativas à impossibilidade de afastamento do instituto da Denúncia Espontânea no caso tratado, relevante observar que tal apontamento, é bem de ver, refere-se especificamente ao comando benéfico de que tratam as disposições do art. 138 do CTN, objetivamente a respeito do afastamento da aplicação das penalidades correspondentes, sendo certo, e perfeitamente indubitado, que os atos praticados pela contribuinte, encontram-se, de fato, perfeitamente válidos e eficazes, devendo aqui serem então devidamente apreciados.

De todas as considerações apresentadas, destaca-se o apontamento de que a contribuinte teria promovido a retificação de sua DIPJ, ali então fazendo constar a sua opção pela tributação com base no *lucro arbitrado*, o que, curiosamente, é simplesmente rejeitado pela decisão de primeira instância ao considerar que a hipótese de aplicação daquela hipótese deveria ser apresentada como hipótese excepcional, de aplicação estrita, não podendo a contribuinte elegê-la, especialmente por representar hipótese com menor tributação que aquela decorrente da aplicação da apuração pelo Lucro Real.

Nesse ponto, relevante destacar que, a princípio, não compete à autoridade fiscal a análise a respeito de uma hipótese mais onerosa de tributação para fins de aplicá-la contra a contribuinte, devendo, em todas as circunstâncias, apurar as circunstâncias fáticas e legais especificamente aplicáveis.

A esse respeito, a primeira consideração que se faz necessária é que, ao contrário do que pretende ver afirmado a douta decisão de primeira instância, a aplicação da sistemática do Lucro Arbitrado admite sim, a opção pela contribuinte, sobretudo nas hipóteses em que ela própria não possua instrumentos hábeis e adequados para a apuração dos montantes de tributos devidos.

O “Autoarbitramento” possui expressa previsão normativa, encontrando-se nas disposições do *caput* do Art. 220 do RIR/99 que, sobre o assunto, assim então especificamente destaca:

Art. 220. O imposto será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

O art. 27 da Lei 9.430/96 expressamente prevê a possibilidade da utilização, pela contribuinte, do lançamento por arbitramento, destacando:

Art. 27. O lucro arbitrado será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 16 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei; (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vigência)

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período. (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vigência)

§ 1º Na apuração do lucro arbitrado, quando não conhecida a receita bruta, os coeficientes de que tratam os incisos II, III e IV do art. 51 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, deverão ser multiplicados pelo número de meses do período de apuração.

§ 2º Na hipótese de utilização das alternativas de cálculo previstas nos incisos V a VIII do art. 51 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, o lucro arbitrado será o valor resultante da soma dos valores apurados para cada mês do período de apuração.

Diante dessas sumárias considerações, verifica-se que, ao contrário do que aponta a r. decisão de primeira instância, a utilização da via da apuração dos montantes devidos pela sistemática própria do Lucro Arbitrado não é vedada à contribuinte, podendo esta utilizar-se sim dessa possibilidade, especialmente nas hipóteses em que, por quaisquer razões, não tenha ela condições específicas de apurar o montante do tributo devido a partir da aplicação das sistemáticas do Lucro Real ou mesmo do Lucro Estimado.

No presente caso, além de não vedada a possibilidade de opção, pela contribuinte, da hipótese de apuração dos montantes devidos a partir da sistemática do Lucro Arbitrado, verifica-se que ela, legitimamente, promoveu a retificação de sua DIPJ, indicando a opção por essa sistemática de tributação, não podendo os agentes da fiscalização simplesmente desconsiderá-la, exclusivamente, em face do fato de que a apuração pela sistemática do Lucro Real representaria indubitosa majoração do montante apurado.

Aliado a todas essas considerações, verifica-se ainda que, conforme apontamento expressamente constante da decisão de primeira instância, após ser regularmente intimada para a apresentação de livros, informações e documentos a respeito de sua contabilidade no período fiscalizado, a contribuinte compareceu apontando a impossibilidade de atendimento ao solicitado, indicando o extravio dos mesmos e a impossibilidade de sua obtenção, nos termos ali apresentados.

Ora, nessa hipótese, verifica-se que, pelo visto, a insistente opção dos agentes da fiscalização pela adoção da sistemática do Lucro Real (mesmo não possuindo qualquer informação a respeito das receitas tributáveis e eventuais despesas dedutíveis), na verdade, possuía apenas a função de penalizar a contribuinte pela inexistência das informações,

utilizando, expressamente, o poder tributário como “sanção” pelos atos a ela imputáveis e impondo, assim, a mais gravosa das tributações.

Tais considerações aqui se apresentam como relevantes, sobretudo porque, inexistindo informações contábeis a lastrear as apurações dos agentes da fiscalização e sendo a apuração efetivada fundada na específica aplicação da presunção legal de omissão de receitas, com base nos supostos Depósitos Bancários de origem não comprovada, verifica-se que, nessas circunstâncias, outra não é a sistemática a ser aplicada senão a do lucro arbitrado, nos termos então expressamente pretendidos pela recorrente.

Observe-se, a esse respeito, a reiterada jurisprudência deste CARF, que, sobre o assunto, assim em inúmeras outras vezes já se tem pronunciado, destacando-se, por todos, os seguintes julgados colhidos deste pretório:

Número do Processo 19515.002492/2010-86
Contribuinte SANDRA MARIA BRANCO MALAGO
Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTARIO
Data da Sessão 08/05/2012
Relator(a) EDELI PEREIRA BESSA
Nº Acórdão 1101-000.734
Tributo / Matéria

Decisão

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR PROVIMENTO ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Ementa

*IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2005, 2006, 2007 OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. **Em face da legislação em vigor, a não apresentação dos livros e documentos fiscais impossibilita ao Fisco a determinação do lucro real, e a imputação de omissão de receitas somente se sustenta sob as regras do lucro arbitrado.** COFINS. CONTRIBUIÇÃO AO PIS. APURAÇÃO EM SISTEMÁTICA NÃO-CUMULATIVA. INSUBSISTÊNCIA. Evidenciada a sujeição da pessoa jurídica ao lucro arbitrado, as exigências reflexas da COFINS e da Contribuição ao PIS formalizadas em sistemática não-cumulativa devem ser canceladas.*

(Grifos nossos)

Em face dessas considerações, verificando-se, como no presente caso, que a contribuinte não apresentou (por qualquer razão) os correspondentes livros fiscais, e, fundando-se a apuração fiscal, exclusivamente, na apuração com base na presunção de omissão de receitas decorrentes dos Depósitos Bancários de origem não comprovada, necessária e própria, verifica-se, é a apuração dos montantes devidos pela contribuinte com base no Lucro Arbitrado, sendo, portanto, completamente irregular a sua aplicação com base no suposto Lucro Real, da forma como efetivada pelos agentes da fiscalização.

Diante dessas circunstâncias, encaminho o meu voto no sentido de reconhecer, no caso, a insubsistência integral do lançamento, efetivado com base no lucro real, quando, na verdade, inafastável seria a sua apuração com base no lucro arbitrado, e, por isso, **DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO INTERPOSTO**, na linha, inclusive, hoje perfeitamente assente na jurisprudência deste Conselho.

É como voto.

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator