



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10909.006706/2008-71
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-003.968 – 1ª Turma
Sessão de 16 de janeiro de 2019
Matéria ARBITRAMENTO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CRIAÇÕES ILHA BRASIL COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

A falta de comprovação de divergência inviabiliza o processamento do recurso especial. O acórdão recorrido aborda uma questão adicional, fundamentando-se em algo que não está presente nos paradigmas citados. O recorrido não defende em nenhum momento ideia contrária aos paradigmas, no sentido de que a falta de apresentação de livros e documentos NÃO acarreta o arbitramento dos lucros. O que está em questão no recorrido não é se a falta de apresentação de livros e documentos acarreta ou não o arbitramento; e nem se a falta de intimação prévia ao lançamento acarreta vício por cerceamento ao direito de defesa e ao contraditório. O que está em questão no recorrido é se o prazo que foi dado ao contribuinte para ele apresentar livros e documentos estava ou não vencido no momento do lançamento, considerando especificamente as disposições da Portaria MF nº 289/2008, e isso é matéria completamente estranha aos paradigmas. Os contextos distintos justificam as diferentes decisões.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado), Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente a conselheira Livia De Carli Germano, substituída pelo conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência jurisprudencial quanto ao que se decidiu sobre arbitramento de lucros.

A recorrente insurge-se contra o Acórdão nº 1803-01.391, de 04/07/2012, por meio do qual a 3ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, deu provimento a recurso voluntário da contribuinte acima identificada, para fins de afastar o arbitramento dos lucros que embasava o lançamento objeto dos presentes autos.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

ARBITRAMENTO DO LUCRO. FORMA DE APURAÇÃO DO RESULTADO. DESCABIMENTO.

O arbitramento do lucro não é penalidade, sendo apenas mais uma forma de apuração da base de cálculo do imposto devido. Não configurada a hipótese legal de falta de apresentação de livros e documentos, incabível a figura do arbitramento.

A PGFN afirma que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que tem sido dada em outros processos, relativamente à matéria acima mencionada.

Para a admissibilidade de seu recurso, a PGFN desenvolve os argumentos a seguir:

DO CABIMENTO DO RECURSO ESPECIAL

- o r. acórdão recorrido não empreendeu a melhor análise da legislação pertinente, tendo, no ponto, contrariado também a jurisprudência desse Eg. Conselho Administrativo e dos extintos Conselhos de Contribuintes;

- em primeiro lugar, cabe fazer breve suma da fiscalização: [...];

- não tendo o Fiscalizado apresentado e nem entregue os seus livros Diário, Razão, Registro de Inventário e Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, todos pertinentes ao ano-calendário de 2005, a autoridade competente procedeu ao arbitramento do lucro com base no disposto no Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, art. 530, inciso III;

- a e. Turma *a quo*, por seu turno, entendeu que:

"A decisão recorrida rejeitou o argumento de que a fiscalização não poderia ter efetuado o arbitramento, afirmando que a suspensão de prazo prevista na Portaria nº 289/2009 "não tem o condão de modificar o entendimento de que caberia o arbitramento do lucro, pois antes mesmo da vigência da portaria, ou do termo de suspensão de prazo, já havia transcorrido o lapso de mais de 100 dias sem o cumprimento da intimação fiscal".

Tal entendimento não merece prosperar. A Portaria nº 289/2008 foi bem clara ao dispor que o prazo para a prática de atos processuais ficaria suspenso até 30/12/2008.

A resposta à intimação fiscal é um ato processual. Independentemente do tempo já decorrido entre a primeira intimação e a última, o prazo para seu atendimento pela contribuinte foi prorrogado.

(...)

Em 07/11/2008 foi concedido à contribuinte prazo até o dia 28/11/2008, para apresentação dos livros solicitados Pela Portaria nº 289/2008, o prazo para a prática de atos processuais ficou suspenso a partir do dia 26 de novembro de 2008, inclusive.

Ou seja, o prazo concedido pela fiscalização, e que se encerraria em 28/11/2008, foi prorrogado por ato do Ministro de Estado.

A fiscalização teria de ter aguardado a resposta da contribuinte até o dia 30/12/2008.

Por conseguinte, o arbitramento efetuado não pode ser considerado lícito, uma vez, que não observou a Portaria nº 289/2008".

- ocorre que a Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, analisando a natureza dos atos que precedem o lançamento, fixou exegese diversa da esposada pelo órgão recorrido. Entendeu o paradigma que a natureza dos atos anteriores ao lançamento é inquisitorial e não processual. Veja-se:

Acórdão nº 106-16392

[...]

FASE DE APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - REVISÃO INTERNA DE DECLARAÇÃO - A colheita de informações e documentos pelo fisco durante o trabalho de auditoria fiscal, prescinde do pronunciamento do sujeito passivo, por tal, a repartição fiscal tem competência legal para constituir o crédito tributário que considerar devido, através de lançamento de ofício.

- a fim de melhor evidenciar o dissídio, transcreve-se abaixo passagens do voto condutor do julgado:

"O recorrente também se insurge contra o fato de que a autoridade fiscal houvera lavrado o auto de infração antes da notificação para retificar a declaração.

(...)

Por outro lado, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa e do contraditório, vez que, tais mandamentos constitucionais, insculpidos no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988, demarca que, no âmbito do processo administrativo ou judicial, são garantidos aos litigantes o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

No tocante ao processo administrativo fiscal, a fase processual — contenciosa — da relação fisco-contribuinte inicia-se com a impugnação tempestiva do lançamento — artigo 14, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972 — e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à Administração.

Isso significa que, com a apresentação da impugnação tempestiva, o sujeito passivo formaliza a existência da lide tributária no âmbito administrativo e transmuda o procedimento administrativo preparatório do ato de lançamento em processo administrativo de julgamento da lide fiscal, passando a assistir a contribuinte as garantias constitucionais e legais do devido processo legal.

Não é outro o entendimento de James Marins (Direito Processual Tributário Brasileiro - Administrativo e Judicial - São Paulo, Dialética, 2001, p. 180), que, ao dissertar sobre os princípios informativos do procedimento fiscal, reporta-se ao princípio da inquisitorialidade e diz do caráter inquisitório do procedimento administrativo que decorre da relativa liberdade que concedida à autoridade tributária em sua tarefa de fiscalização e apuração dos eventos de interesse tributário, e demarca a diferença entre o procedimento administrativo de lançamento e o processo administrativo tributário, dizendo ser o primeiro procedimento preparatório que pode vir a se tornar um processo, e releva a inquisitorialidade que preside o procedimento de lançamento, nos seguintes termos:

Enquanto que a inquisitorialidade que preside o procedimento permite — dentro da lei — uma atuação mais célere e eficaz por parte da Administração, as garantias do processo enfeixam o atuar administrativo, criando para o contribuinte poderes de participação no iter do julgamento (contraditório, ampla defesa, recursos...).

Então, o procedimento fiscal é informado pelo princípio da inquisitorialidade no sentido de que os poderes legais investigatórios (princípio do dever de investigação) da autoridade administrativa devem ser suportados pelos particulares (princípio do dever de colaboração) que não atuam como parte, já que na etapa averiguatória sequer existe, tecnicamente, pretensão fiscal.

As garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa estão preservadas quando o contribuinte é notificado do lançamento, e lhe é garantido o prazo de trinta dias para impugnar o feito (Decreto nº 70.235, de 1972, artigo 15), ocasião em que pode alegar as razões de fato e direito a

seu favor e produzir provas do alegado, requerendo inclusive diligências e perícias."

- esclarece-se que a divergência que se pretende estabelecer é matéria unicamente de direito: a natureza dos atos que precedem o lançamento. Enquanto a Turma recorrida entendeu que esses atos teriam natureza processual, o paradigma, ao revés, perfilhou o posicionamento de que essa natureza seria inquisitorial, dispensando inclusive a observância das garantias da ampla defesa e do contraditório que, como se sabe, devem incidir em todos os atos processuais, administrativos e judiciais;

- nesse panorama, dispensável, para a caracterização do dissídio, a plena identidade das questões de fundo, como, v.g., identidade de tributo ou de procedimentos ou critérios para efetuar o lançamento, uma vez que, novamente atente-se, a divergência não trata dessas matérias, tampouco influem no objeto de insurgência. Essa afirmação é corroborada pelo fato de que a Turma *a quo* sequer chega a analisar o mérito do lançamento por arbitramento, detendo-se em questões preliminares;

- apresenta-se, portanto, clara divergência entre o órgão recorrido e o paradigma apresentado;

- com isso, demonstrou-se, à exaustão, que a r. decisão guerreada afrontou a jurisprudência deste Eg. Conselho;

- assim, estando demonstrada a divergência jurisprudencial diante dos acórdãos paradigmas em anexo, encontram-se presentes os requisitos de admissibilidade do recurso especial, consoante o disposto no art. 67, do RI-CARF.

Quando do **exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN**, o Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do despacho exarado em 15/05/2015, deu seguimento ao recurso, fundamentando sua decisão na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

Para fins de análise, tem cabimento transcrever excertos dos acórdãos apresentados como paradigmas:

Acórdão nº 106-16392, de 23.05.2007:

FASE DE APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - REVISÃO INTERNA DE DECLARAÇÃO - A colheita de informações e documentos pelo fisco durante o trabalho de auditoria fiscal, prescinde do pronunciamento do sujeito passivo, por tal, a repartição fiscal tem competência legal para constituir o crédito tributário que considerar devido, através de lançamento de ofício.

Acórdão nº 1103-00.233, de 06.07.2010:

ARBITRAMENTO DO LUCRO - AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO - ALEGAÇÃO DE ROUBO DA DOCUMENTAÇÃO CONTÁBIL — A ausência da documentação contábil e da escrituração contraria as disposições das leis comerciais e fiscais, acarretando o inevitável arbitramento do lucro, como única forma legal para a determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Na espécie, a alegação

incomprovada de roubo dos livros Diário e Lalur, sequer especificados na ocorrência policial, não ilide a forma de tributação pelo lucro arbitrado.

Examinando os acórdãos paradigmas verifica-se que os mesmos trazem o entendimento de que a ausência da documentação contábil e da escrituração contraria as disposições das leis comerciais e fiscais, acarretando o inevitável arbitramento do lucro, como única forma legal para a determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

O acórdão recorrido, por seu turno, vem considerar que o arbitramento do lucro não está configurado pela falta de apresentação de livros e documentos, porque o prazo concedido pela fiscalização foi prorrogado por ato do Ministro de Estado.

Portanto, as conclusões sobre a matéria ora recorrida nos acórdãos examinados revelam-se discordantes, restando plenamente configurada a divergência jurisprudencial apontada pela PGFN.

Do exame dos requisitos de admissibilidade estabelecidos nos arts. 67 e 68 do Anexo II do RICARF, verifica-se que o recurso especial deve ser admitido, pois existe a divergência jurisprudencial indicada.

Em assim sucedendo, proponho que seja dado seguimento ao recurso especial interposto.

Em 31/08/2015, a contribuinte foi cientificada do Acórdão nº 1803-01.391, do recurso especial da PGFN, e do despacho que deu seguimento a esse recurso, e ela não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Não há condições para se conhecer do recurso especial.

O parecer que orientou o despacho de exame de admissibilidade, após transcrever a ementa dos dois acórdãos que examinou como paradigmas de divergência (Acórdão nº 106-16.392 e Acórdão nº 1103-00.233), afirmou que os mesmos trazem o entendimento de que a ausência da documentação fiscal e da escrituração acarretam o arbitramento dos lucros, como única forma para a determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, enquanto que o "acórdão recorrido, por seu turno, vem considerar que o arbitramento do lucro não está configurado pela falta de apresentação de livros e documentos, porque o prazo concedido pela fiscalização foi prorrogado por ato do Ministro de Estado".

A leitura do referido despacho, por si só, já revela um problema para a admissibilidade do recurso, porque ele evidencia que o acórdão recorrido aborda uma questão adicional, fundamentando-se em algo que não está presente nos paradigmas citados.

Só pelo texto acima transcrito, já é possível perceber que o recorrido em nenhum momento defende ideia contrária aos paradigmas, no sentido de que a falta de apresentação de livros e documentos NÃO acarreta o arbitramento dos lucros.

Compulsando o acórdão recorrido, vê-se que o que nele está em questão não é se a falta de apresentação de livros e documentos acarreta ou não o arbitramento; o que está em questão é se o prazo que foi dado ao contribuinte para ele apresentar livros e documentos estava ou não vencido no momento do lançamento.

Questão que o acórdão recorrido examinou no contexto da Portaria MF nº 289, de 11/12/2008, porque ela suspendeu até o dia 30/12/2008 o prazo para a prática de atos processuais no âmbito da RFB, em razão das enchentes que atingiram vários municípios do Estado de Santa Catarina em 2008.

O que o acórdão recorrido disse é que havia sido concedido à contribuinte o prazo até o dia 28/11/2008 para a apresentação dos livros solicitados; que pela Portaria nº 289/2008, o prazo para a prática de atos processuais ficou suspenso a partir do dia 26/11/2008, inclusive; que o prazo concedido pela Fiscalização, e que se encerraria em 28/11/2008, tinha sido prorrogado por ato do Ministro de Estado; que a Fiscalização teria de ter aguardado a resposta da contribuinte até o dia 30/12/2008; e que, por conseguinte, o arbitramento efetuado não podia ser considerado lícito, uma vez que não observou a Portaria nº 289/2008.

Realmente, o acórdão recorrido não defendeu em nenhum momento a ideia de que a falta de apresentação de livros e documentos NÃO acarreta o arbitramento dos lucros, o que inviabiliza a conclusão contida no despacho de exame de admissibilidade, a partir do cotejo entre o recorrido e os paradigmas que menciona.

Mas há ainda outro problema em relação à admissibilidade do recurso.

É que o primeiro paradigma citado no despacho de exame de admissibilidade (Acórdão nº 106-16.392) nem mesmo tratou de situação relativa a arbitramento de lucros.

Conforme esclarece o voto que orientou aquela decisão paradigma, ela cuidou de "auto de infração, que se originou da revisão da declaração de ajuste anual referente ao ano-calendário 1998, exercício 1999, através do qual são cobrados valores referentes ao imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF), que trata da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, no valor de R\$ 33.693,60, em virtude de pensão paga pelo Instituto de Previdência do Estado do Rio de Janeiro (IPERJ)".

O que se examinou no referido paradigma foi um questionamento de que a autoridade fiscal não podia ter lavrado o auto de infração antes de notificar o contribuinte para retificar a sua declaração (DIRPF).

E diante dessa questão, o entendimento foi no sentido de que o lançamento de ofício pode ser realizado sem que seja precedido de intimação fiscal ao contribuinte; que isso não acarreta nenhum cerceamento do direito de defesa e do contraditório; que a fase processual - contenciosa - da relação fisco-contribuinte só se inicia com a impugnação tempestiva do lançamento, quando os referidos direitos passam a ser exercidos.

Não há como transportar essa questão debatida no referido paradigma para o contexto do acórdão recorrido, o que implicaria em distorcer completamente as considerações que ele fez sobre as fases inquisitorial e processual.

Tais considerações não tem nenhuma pertinência como a situação examinada pelo acórdão recorrido.

A questão examinada no paradigma (se o lançamento de ofício pode ser realizado sem que seja precedido de intimação fiscal ao contribuinte) é completamente estranha ao contexto do acórdão recorrido.

Até porque não há como fazer o arbitramento dos lucros embasado na falta de apresentação de livros, sem antes intimar o contribuinte para apresentar esses livros.

Na situação examinada pelo acórdão recorrido, a intimação para apresentação de livros e documentos nada tem a ver com exercício do contraditório e do direito de defesa antes do lançamento. Ela é apenas uma necessidade lógica do próprio tipo de procedimento.

No recurso sob exame, a PGFN não pretende debater nenhuma questão semelhante à que foi debatida no paradigma (momento para o exercício do contraditório e do direito de defesa), até porque aqui houve intimação antes do lançamento. E nem haveria margem para se questionar a intimação em si, porque, como visto, ela é uma necessidade lógica do próprio tipo de procedimento.

O que a PGFN pretende debater nestes autos é a questão do vencimento do prazo de atendimento da intimação fiscal para a apresentação de livros/documentos (à luz do que dispôs a Portaria MF nº 289/2008), a partir das considerações que o paradigma fez sobre as fases inquisitorial e processual, mas isso descontextualiza completamente os fundamentos que orientaram aquela outra decisão.

Não há como adotar os fundamentos do paradigma (que trataram de questão específica sobre o momento para o exercício do contraditório e do direito de defesa, conforme sintetizados em parágrafo acima), para defender, em relação ao recorrido, que a Portaria MF nº 289/2008 não suspendeu o prazo para entrega de livros à Fiscalização (fase inquisitorial), porque essa portaria só fez menção à "prática de atos processuais no âmbito da RFB".

Novamente, o que está em questão no acórdão recorrido é a definição do prazo de atendimento de uma intimação para apresentação de livros/documentos, intimação que nada tem a ver com exercício do contraditório e do direito de defesa antes do lançamento (matéria tratada no paradigma).

Não se está aqui condenando o mérito da argumentação da PGFN. O que se está afirmando é que os fundamentos do paradigma apresentado não tem alcance suficiente para abarcar o argumento proposto, e nem para caracterizar a alegada divergência.

Realmente, não é possível comprovar a alegada divergência jurisprudencial a partir do Acórdão nº 106-16.392.

Quanto ao "segundo" paradigma, Acórdão nº 1103-00.233, cabe esclarecer que esse acórdão nem mesmo foi apresentado no tópico que tratou especificamente da admissibilidade do recurso ("II - do cabimento do recurso especial"). O referido acórdão foi trazido no tópico "III - dos fundamentos para a reforma do acórdão", em reforço à argumentação de mérito.

Mas mesmo que se tome essa decisão como um segundo paradigma, ela também não serve para a caracterização da divergência jurisprudencial, conforme as considerações iniciais feitas neste voto.

O recorrido não defende ideia contrária a esse segundo paradigma. O recorrido não defende entendimento no sentido de que a falta de apresentação de livros e documentos NÃO acarreta o arbitramento dos lucros. Não há essa divergência jurisprudencial.

O que está em questão no recorrido não é se a falta de apresentação de livros e documentos acarreta ou não o arbitramento; e nem se a falta de intimação prévia ao lançamento acarreta vício por cerceamento ao direito de defesa e ao contraditório. O que está em questão é se o prazo que foi dado ao contribuinte para ele apresentar livros e documentos estava ou não vencido no momento do lançamento, considerando especificamente as disposições da Portaria MF nº 289/2008, e isso é matéria completamente estranha aos ditos paradigmas.

Os contextos completamente distintos justificam as diferentes decisões.

Desse modo, voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial da PGFN.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo

Processo nº 10909.006706/2008-71
Acórdão n.º **9101-003.968**

CSRF-T1
Fl. 12
