



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.003140/2005-40
Recurso nº : 153.317
Matéria : IRPJ E OUTRO – Exs: 2001 a 2005
Recorrente : D. ALBIERI & CIA. LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA – DRJ – BRASÍLIA - DF
Sessão de : 18 de outubro de 2007
Acórdão nº : 101-96.372

IRPJ E OUTROS – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – A denúncia espontânea de infração, para que seja eficaz, deve ser acompanhada do pagamento do tributo, se devido, e dos juros de mora, anteriormente a qualquer procedimento administrativo tendente a apurar a infração.

MULTA QUALIFICADA - Se as provas carreadas aos autos pelo Fisco, evidenciam a intenção dolosa de evitar a ocorrência do fato gerador, pela prática reiterada de desviar receitas da tributação, cabe a aplicação da multa qualificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos por D. ALBIERI & CIA. LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Valmir Sandri, que dava provimento PARCIAL para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a para 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
PRESIDENTE

PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 NOV 2007

PROCESSO Nº. : 10120.003140/2005-40
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.372

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

Two handwritten signatures in black ink, likely belonging to the council members mentioned in the text.

PROCESSO Nº. : 10120.003140/2005-40
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.372

Recurso nº. : 153.317
Recorrente : D. ALBIERI & CIA. LTDA.

RELATÓRIO

D. ALBIERI & CIA. LTDA., já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 1016/1036), contra o Acórdão nº 17.539, de 05/05/2006 (fls. 1004/1008), proferido pela colenda 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília - DF, que julgou procedente o lançamento consubstanciado nos autos de infração de IRPJ, fls. 190; CSLL, fls. 210; COFINS, fls. 521; e PIS, fls. 849.

Consta do auto de infração, que a contribuinte optou pela tributação com base no lucro presumido, tendo informado nas DIPJs e nas DCTFs, faturamento inferior ao efetivo, conforme consta do Livro de Registro de Apuração do ICMS, estando as diferenças de tributo e contribuições resultantes, correspondentes aos recolhimentos efetuados a menor, sendo exigidas de ofício, com a respectiva penalidade.

Pelo fato de ter a empresa apresentado declarações inverídicas, informando continuamente ao fisco bases de cálculo em valores consideravelmente inferiores aos constantes de sua escrita fiscal (apenas 4% do faturamento), levou à qualificação da multa de ofício para 150%, na forma do art. 44, inciso II, da Lei nº. 9.430, de 1996.

Inconformada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 241/254.

Em sua defesa, argumenta que pelo fato de ter fornecido à fiscalização as informações necessárias ao levantamento efetuado, não há que se falar em aplicação de penalidade de ofício, eis que para o pagamento em atraso a previsão legal é da multa de mora de 20%. Ilustra essa tese com a reprodução de ementas de acórdãos dos Conselhos de Contribuintes.

Salienta, em seguida, que, ainda que se entendesse cabível a multa de ofício, esta não poderia ter sido qualificada, haja vista que esta penalidade gravosa é admitida apenas quando o contribuinte tenha agido indiscutivelmente de forma danosa, fraudulenta, a fim de sonegar tributos ou impedir o fisco de lançá-los, o que não ocorreu no presente caso, pois a impugnante em momento algum se escusou de fornecer as informações necessárias aos autores do feito, tanto assim que os autos foram lavrados tomando por base de cálculo os valores informados pela defendente. Volta a citar, nesse sentido, entendimentos do 1º Conselho de Contribuintes.

Finalmente, argumenta que, como se o exposto não bastasse, a multa de ofício, qualificada ou não, nos percentuais de 150% ou 75%, respectivamente, tem claro efeito confiscatório, o que é terminantemente vedado pela CF/88, art. 150, IV.

A Colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção da exigência, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

MULTA DE MORA

A penalidade da espécie é aplicável ao pagamento dos débitos em atraso que tenham sido objeto de denúncia espontânea, não alcançando os débitos constituídos em procedimento de ofício, para os quais a lei prevê multa específica

MULTA QUALIFICADA.

A prática de declarar ao fisco, por períodos sucessivos, parcela ínfima da receita auferida, ocultando o efetivo valor da obrigação tributária principal, constitui fato que evidencia intuito de fraude e implica qualificação da multa de ofício, além de formalização de representação fiscal para fins penais.

CSLL. PIS. COFINS. REFLEXOS. PENALIDADE.

À penalidade sobre as exigências reflexas, imputada com fundamento nos mesmos elementos de prova, aplica-se o decidido em relação ao lançamento principal.

Lançamento Procedente

Ciente da decisão de primeira instância em 01/06/2006 (fls. 1015) e com ela não se conformando, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário apresentado em 28/06/2006 (fls. 1016), alegando, em síntese, o seguinte:

- a) que em 15/12/2004, foi cientificada pela fiscalização do MPF visando aferir seu faturamento no período de janeiro de 2000 a dezembro de 2002. No dia 04/01/2005, apresentou à fiscalização, dentre outros, os livros de saída de mercadorias e apuração do ICMS;
- b) que, de posse das informações fiscais prestadas, de plano e espontaneamente pela recorrente, a fiscalização lavrou os autos de infração combatidos;
- c) que não foi a fiscalização que apurou os valores objeto das autuações e sem a recorrente quem lhe forneceu tais informações;
- d) que, mesmo apresentando espontaneamente todas as informações solicitadas, foi autuada e teve lavrada contra si, multa de ofício gravosa, ao argumento de que teria cometido crime contra a ordem tributária;
- e) que, sequer recorreu do valor principal, uma vez que a base de cálculo foi fornecida pela recorrente, o que bem demonstra inexistir qualquer tentativa de dolo, fraude ou sonegação;
- f) que não há que se falar em aplicação de penalidade de ofício, eis que para o pagamento em atraso já está prevista a multa de mora de 20%;
- g) que a multa de ofício não poderia ser agravada, já que a recorrente não praticou qualquer ato que justificasse o agravamento da mesma;
- h) que não criou qualquer obstáculo para a fiscalização. E mais, logo que foi intimada informou corretamente os valores de suas receitas. Assim, não há que se falar em aplicação de penalidade, pois em momento algum se escusou de fornecer as informações necessárias ao fisco;
- i) que todos os livros estavam corretamente escriturados, bem como a movimentação bancária e a escrituração do livro caixa estava absolutamente correta, sem omissão de receitas. Inaceitável, portanto, que estando os livros corretamente escriturados, não tendo sido encontrada nenhuma omissão de receita, seja acusada de prática de crime contra a ordem tributária, simplesmente por equivocadamente ter apresentado informações incorretas.

PROCESSO Nº. : 10120.003140/2005-40
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.372

Às fls. 1038, o despacho da DRF em Goiânia - GO, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, trata-se de lançamento com a exigência de tributos por omissão de receitas, cuja multa foi qualificada, nos termos do artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

A recorrente limita-se a questionar a aplicação da penalidade, tendo em vista que teria oferecido os valores em questão de acordo com as normas do art. 138 do CTN.

Assim sendo, a matéria posta em discussão na presente instância limita-se ao exame da aplicação ou não da penalidade imposta.

A acusação fiscal, conforme o Termo de Verificação, afirma que a recorrente auferiu, em todos os períodos de apuração de janeiro de 2000 a dezembro de 2004, receitas muito superiores aos valores informados nas DIPJ e nas DCTF.

De acordo com os demonstrativos anexados aos autos, ao longo do período fiscalizado, a contribuinte vem, reiteradamente, declarando à Receita Federal receitas significativamente inferiores às efetivamente auferidas, sendo que a prática desses atos evidencia a ação dolosa prevista nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64. Em consequência, as infrações apuradas foram penalizadas com a multa qualificada de 150%, capitulada no artigo 44, II da Lei nº 9.430/96.

Com relação à alegada denúncia espontânea, o artigo 138 do CTN estabelece que a denúncia, quando espontânea, exclui a responsabilidade pela infração cometida, cabendo ao sujeito passivo recolher o tributo devido, acrescido dos juros moratórios.

PROCESSO Nº. : 10120.003140/2005-40
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.372

Por força do disposto no parágrafo único desse mesmo artigo, se dado início a *“qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização”*, tendente a apurar a infração, afastada está a espontaneidade e, de consequência, além do tributo e dos juros de mora, exigível também a penalidade aplicável.

É inegável que a ação fiscal teve início em dezembro de 2004 e destinava-se ao exame dos valores em questão. Também é certo que a jurisprudência firmada no âmbito deste Conselho consagra entendimento no sentido de que, uma vez configurada a hipótese de denúncia espontânea, descabe a aplicação de multa de ofício em face do inadimplemento da obrigação tributária.

Só que, registre-se, o afastamento da incidência de penalidade tem lugar quando presente a figura da espontaneidade, o que não se constata no caso sob exame, pois a contribuinte não procedeu ao recolhimento dos tributos devidos antes do início da ação fiscal.

Com efeito, a responsabilidade só é excluída caso o sujeito passivo apresente a denúncia espontânea da infração, acompanhada do pagamento do tributo e dos correspondentes acréscimos moratórios. De antemão, vê-se que o sujeito passivo não apresentou espontaneamente a denúncia das infrações aqui apontadas. Tanto é assim que as infrações só foram apuradas por meio de ação fiscal que culminou com a lavratura dos presentes autos de infração.

Relevante, no caso, citar as decisões retratadas nos acórdãos cujas ementas vão transcritas:

Acórdão nº 108-06.462, de 2001

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – IMPOSSIBILIDADE DE INTERPRETAR O ARTIGO 138 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL ISOLADAMENTE - A responsabilidade de que trata o artigo 138 não se refere ao pagamento do tributo ou ao cumprimento de obrigação acessória de fazer, mas trata-se da responsabilidade pessoal ou não do agente quanto ao crime, contravenção ou dolo referidos nos artigos 136 e 137 do CTN. O artigo 138 está dizendo que a responsabilidade do agente quanto às infrações conceituadas em lei como crimes, contravenções ou

PROCESSO Nº. : 10120.003140/2005-40
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.372

dolo específico, é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO-PERTINÊNCIA - É cabível lançamento de multa por atraso na entrega da declaração.

Acórdão nº 101-93.501, de 2001

ESPONTANEIDADE – EXCLUSÃO – ALCANCE – O ato que determinar o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do contribuinte somente em relação ao tributo, ao período e à matéria nele expressamente inseridos (Parecer CST nº 2.716/84).

DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO – Nos termos do art. 138 do CTN, a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, quando acompanhada do pagamento dos tributos devidos e dos juros de mora. Insubsistentes os lançamentos contendo exigências de IRPJ e CSLL já pagas pelo contribuinte sob a égide da espontaneidade.

Acórdão nº 108-06928, de 2002

IRPJ – DENÚNCIA ESPONTÂNEA - INAPLICABILIDADE DURANTE A FISCALIZAÇÃO – Após o início da ação fiscal é incabível a retificação, com base no instituto da denúncia espontânea contido no art. 138 do CTN, da escrituração de livros comerciais e fiscais, declarações de rendimentos e o parcelamento de débitos correspondentes às infrações detectadas pelo Fisco. O protocolo das declarações de rendimentos retificadoras e o deferimento do parcelamento pela autoridade local da Secretaria da Receita Federal não convalidam o procedimento irregular adotado pela pessoa jurídica.

Acórdão nº 101-93.765, de 2002

IRPJ. RECOLHIMENTO DE IMPOSTO. COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO PAGO A MAIOR. REAVALIAÇÃO ESPECIAL DA LEI NR. 8.200/91. CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS - DIFERENÇA IPC/BTNF. RESERVA DE REAVALIAÇÃO. REALIZAÇÃO. A correção monetária das demonstrações financeiras - diferença IPC/BTNF que poderia ter sido apropriada como despesa na forma da Lei nr.8.200/91, tributada a título de reserva de reavaliação realizada, constitui pagamento indevido de imposto de renda de pessoa jurídica e este pagamento pode ser recuperado sob qualquer modalidade nos períodos subseqüentes. A recuperação de tributos pagos a maior com o devido nos períodos subseqüentes, mediante compensação, como a hipótese dos autos, tem a mesma eficácia de exclusão do lucro líquido na determinação do lucro real.

PROCESSO Nº. : 10120.003140/2005-40
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.372

IRPJ. RECOLHIMENTO DE IMPOSTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. Caracteriza espontaneidade o recolhimento de tributos devidos acrescidos de juros moratórios, antes de início do procedimento fiscal. Consoante pacífica jurisprudência firmada no âmbito administrativo e judicial, não cabe a cobrança de multa de mora no recolhimento espontâneo.

Acórdão nº CSRF/01-03.329, de 2001

IRPF - MULTA POR ATRASO NO RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS - O artigo 138 do CTN não traz distinção entre multa compensatória ou punitiva razão porque o instituto da denúncia espontânea aplica-se indistintamente, bastando que o contribuinte aja anteriormente à fiscalização.

De outro lado, o aposto "se for o caso", inserido no dispositivo, evidencia que a norma abrange obrigações principais e acessórias.

No presente caso, a recorrente já se encontrava sob procedimento fiscal desde dezembro de 2004, portanto, não há como acolher o pleito relativo à denúncia espontânea.

MULTA QUALIFICADA

As diferenças apuradas pelo fisco entre os valores declarados e os escriturados correspondem ao período compreendido entre janeiro de 2002 a dezembro de 2004, evidenciando que não se tratava de lapso material, mas de uma omissão deliberada.

Assim, a recorrente, tendo procedido de forma sistemática, durante todo o período abrangido pela ação fiscal, com objetivo que visava com essa prática, compensar débitos declarados com pretensos recolhimentos que não efetuou, ou então efetuou em valores significativamente inferiores, torna-se evidente a clara intenção de fraudar o Fisco por meio de ação dolosa prevista no inciso I, do art. 71, da Lei nº 4.502/64.

Esses fatos levaram a fiscalização aplicar a multa qualificada de 150%, ao fundamento de que, com essa atitude, a contribuinte tentou impedir ou

retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou de suas circunstâncias materiais, situação fática que se subsume perfeitamente ao tipo previsto no art. 71, inciso I, da Lei no 4.502/1964.

Quanto à possibilidade de aplicação da penalidade qualificada para a infração em questão, a base legal está prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

O evidente intuito de fraude possui um amplo conceito onde se inserem as condutas dolosas tipificadas como sonegação, fraude ou conluio, conforme previsto nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, *verbis*:

Art. 71 - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o

seu pagamento.

A prática reiterada de evitar o pagamento do tributo, com utilização de artifícios fictícios nas informações prestadas à Secretaria da Receita Federal, torna notório o intuito de evitar retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária.

Verifica-se que a sonegação e a fraude se caracterizam em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõem sempre a intenção de causar dano à fazenda pública, num propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, ou retardar uma obrigação tributária. Assim, ainda que o conceito de sonegação seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública, onde, utilizando-se de subterfúgios escamoteia-se ocorrência do fato gerador ou retarda-se o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária; ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que os diferenciam da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste, seja ela pelos mais variados motivos que se aleguem.

Assim, considero correto o procedimento do Fisco em relação à aplicação da multa qualificada prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, devendo ser mantida a multa qualificada de 150%.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Brasília (DF), em 18 de outubro de 2007

PAULO ROBERTO CORTEZ