



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
 TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

**Processo n°** 10830.011861/2008-60  
**Recurso n°** 10.830.011861200860 Voluntário  
**Acórdão n°** **3401--001.480 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 10 de agosto de 2011  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO. IPI. DIPJ RETIFICADA APÓS INTIMAÇÃO. DCTF ZERADA. MULTA QUALIFICADA.  
**Recorrente** KVA ENGENHARIA E EQUIPAMENTOS LTDA  
**Recorrida** DRJ DE RIBEIRÃO PRETO-SP

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Data do fato gerador: 20/08/2003, 31/08/2003, 31/12/2003, 30/04/2004

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, de 2009, este Conselho Administrativo não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

AUTO DE INFRAÇÃO CONTENDO IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTADA E ENQUADRAMENTO LEGAL. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

Não resta caracterizada a preterição do direito de defesa, a suscitar a nulidade do lançamento, quando o auto de infração atende ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, identifica a matéria tributada e contém o enquadramento legal correlato.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Data do fato gerador: 20/08/2003, 31/08/2003, 31/12/2003, 30/04/2004

DIPJ. ENTREGA APÓS INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CARACTERIZADA.

A entrega de DIPJ em momento posterior ao início da fiscalização, ainda que seguida de recolhimento do tributo acompanhado de multa de mora, não caracteriza a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN.

**Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

Data do fato gerador: 20/08/2003, 31/08/2003, 31/12/2003, 30/04/2004

MULTA QUALIFICADA. DCTF SEM INFORMAÇÕES DOS VALORES DEVIDOS. CONDUTA REITERADA E NÃO JUSTIFICADA. DOLO CARACTERIZADO.

Caracteriza a sonegação, consistente na conduta dolosa de impedir o conhecimento por parte do Fisco da ocorrência do fato gerador, a prática reiterada e sem justificativa, durante dois anos seguidos, de entrega das DCTF sem informações relativas ao tributo devido. Demonstrada a sonegação, cabe a aplicação da multa qualificada.

**Recurso não conhecido em parte e negado no restante.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso no que alega inconstitucionalidade e negar provimento na parte conhecida, nos termos do voto do Relator. O Conselheiro Ewan Teles Aguiar votou pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Júlio César Alves Ramos - Presidente

(assinado digitalmente)

Emanuel Carlos Dantas de Assis - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Ewan Teles Aguiar, Odassi Gerzoni Filho, Ângela Sartori, Jean Cleuter Simões Mendonça e Júlio César Alves Ramos.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário que manteve auto de infração relativo ao IPI, lançado com multa de ofício qualificada no percentual de 150%.

Por bem resumir o que consta

*Conforme descrição dos fatos de fl. 79 e Termo de Constatação 2003 e 2004 de fls. 63/67, foi apurada a insuficiência de recolhimento ou de declaração do IPI devido, **apurado pelo confronto dos dados declarados em DIPJ retificadora e os declarados em DCTF ou recolhidos.***

*A fiscalizada apresentou nos anos calendários 2003 a 2006 DIPJ com base no lucro real trimestral, com todos os valores iguais a zero. **Retificou posteriormente as DIPJ dos anos-calendário 2003 e 2004, após intimação, apresentando nestas valores tributáveis.***

*Para início da fiscalização, foi lavrado termo de intimação em 09/01/2008, sendo constatado pelo AFRFB que no local do estabelecimento matriz da empresa havia urna construção que se encontrava fechada.*

*O Auditor encaminhou referido termo, via correios, para **filiais do contribuinte em Atibaia (retornou com a***

*indicação mudou-se), Itapira e Itapeva (recepcionados em 14/01/08) e ao sócio José Milton Cavenagui (recepcionado em 22/01/2008).*

*Em 12/02/2008 a contribuinte solicitou via correspondência, prorrogação em 90 dias do prazo para atendimento da intimação.*

*Foi deferida em termo de intimação a prorrogação do prazo em 20 dias, bem como intimada a informar endereço da matriz da empresa.*

*A fiscalizada informa que o endereço da Matriz esta sendo objeto de regularização, solicitando que a fiscalização utilize o endereço da filial de Itapira, apresenta contrato social, bem como solicita prorrogação de prazo para atendimento às intimações.*

*Em novembro/2008 apresenta folhas de apuração de IPI da matriz (2003 e 2004) e da filial 02 (2004).*

*Nas DIPJ retificadoras dos anos-calendário 2003 e 2004 o contribuinte apurou débitos de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IPI, sendo os valores de IRPJ e CSLL da DIPJ apurados conforme livro Diário e os valores do IPI conforme folhas de apuração do IPI entregues.*

*Os valores apresentados nas DIPJ são superiores aos recolhidos ou declarados em DCTF .*

#### **Qualificação da Multa de Ofício**

*Foi aplicada multa de ofício qualificada, de 150%, por entender a Autoridade Fiscal a caracterização do evidente intuito de fraude da fiscalizada.*

*"A fiscalizada demonstrou ânimo em fugir da tributação, informando **receitas** em suas DIPJ (aquelas entregues espontaneamente) **iguais a zero**, enquanto que os valores de sua movimentação financeira. Conforme extratos DCPMF em anexo, atingiram valores no intervalo de **cinco a quarenta e sete milhões de reais**".*

*"O contribuinte não pode alegar desconhecimento dessas movimentações financeiras, haja vista sua magnitude, observando-se também que tais movimentações foram contabilizadas nos livros DIÁRIO nos anos-calendário 2003 e 2004."*

*A empresa só entregou as DIPJ retificadoras após início da ação fiscal, portanto com espontaneidade excluída, nos termos do §1º do art, 7º do PAF.*

*A empresa não efetuou qualquer recolhimento e também não declarou em DCTF quaisquer valores a título de IRPJ, CSLL e IPI, nos anos-calendário 2003 e 2004.*

"Ficou patente, desta forma, **reiterada** declaração inexata das DIPJs e DCTI's, mediante omissão sistemática dos valores devidos a título de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IPI com vistas a retardar o conhecimento das reais dimensões do fato gerador pela autoridade fazendária, sob o manto da regularidade aparente na entrega das declarações."

Entende assim, a Autoridade Fiscal, que está configurado, em tese, evidente intuito de fraude, conforme arts. 71 e 72 da Lei 4.502/64, bem como, demonstrado a existência de fatos que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária, definidos no art. 1º, inc. I, e art. 2º, inc. II, da Lei 8.137/90, lavrando-se Representação Fiscal para Fins Penais.

(...)

A impugnante alega em suma:

1 — Que foi efetuado lançamento por suposta insuficiência nos recolhimentos de obrigações tributárias relativas ao IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IPI dos anos calendário de 2003 e 2004, bem como por omissão de receita por informações relativas a movimentação financeira.

2 - Argumenta pela impossibilidade de quebra do sigilo bancário por autoridade administrativa e conseqüente violação a diversos princípios constitucionais, colacionando doutrina e jurisprudência que entende fundamentar sua alegação.

3 - Questiona o alto valor da multa aplicada, sendo caso de denúncia espontânea pelas DIPJ retificadoras apresentadas, bem como por ofender os princípios constitucionais da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição do confisco, colacionando jurisprudência e doutrina que entende fundamentar suas alegações, bem como postula a aplicação do art. 106 do CTN, citando legislação do Estado de São Paulo.

4 - Contesta a utilização da SELIC como forma de cálculo dos juros, por entender que apresentam caráter remuneratório, sendo que a legislação apenas permitiria juros de caráter moratório, devendo ser aplicada a taxa de 1% prevista pelo CTN.

A DRJ, primeiramente, esclareceu que o lançamento não é por omissão de receita em face de informações referentes à movimentação financeira, como alegado na Impugnação, considerando não contestada a infração autuada, qual seja, insuficiência de recolhimento ou de declaração, apurada pelo confronto entre os dados em DIPJ retificadora e os constantes das DCTF.

No mais, rejeitou a nulidade do auto de infração, por não ter ocorrido qualquer das irregularidades previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, não apreciou as arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, por se julgar incompetente em relação a esta

matéria, e no mérito manteve integralmente o lançamento, inclusive a multa no percentual de 150%, levando em conta que as DIPJ foram retificadas após o início do procedimento fiscal e que as razões postas pela fiscalização para qualificar a penalidade, dentre elas reiterada inexatidão das declarações DIPJ e DCTF, não foram contestadas pela então Impugnante.

No Recurso Voluntário, tempestivo, a contribuinte insiste na nulidade do auto de infração ou no seu cancelamento e, em caso contrário, na redução da multa “a patamar mais próximo à realidade e mais justo”, repisando as alegações quanto à inviolabilidade de dados e do sigilo fiscal, à denúncia espontânea que considera caracterizada por ter entregue as DIPJ retificadoras e à desproporcionalidade da multa, cujo percentual reputa confiscatório.

Quanto à Selic, não mais é contestada na peça recursal.

É o relatório, elaborado a partir do processo digitalizado.

## Voto

O Recurso Voluntário é tempestivo atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço, exceto no que argúi inconstitucionalidade.

As alegações de suposta ofensa a princípios constitucionais, como o do não-confisco, não pode ser analisada aqui porque somente o Judiciário é competente para julgá-las, a teor do que dispõe a Constituição Federal, nos seus arts. 97 e 102, I, “a”, III e §§ 1º e 2º deste último. Neste sentido, inclusive, a Súmula CARF nº 2, constante da consolidação realizada conforme a Portaria CARF nº 106, de 21/12/2009, segundo a qual “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Na parte conhecida rejeito a nulidade requerida por constatar, tal como bem observado pela DRJ, que o lançamento não se deu com base nos dados da movimentação financeira. Descabe, então, cogitar de suposta ilegalidade porque teria havido indevida inviolabilidade de dados e do sigilo fiscal, como argúi sem razão a Recorrente.

Como deixa claro a fiscalização na descrição dos fatos, os valores do IPI lançado foram apurados “pelo confronto dos dados declarados em DIPJ retificadora e os declarados em DCTFs ou recolhidos” (fl. 79).

Outrossim, o auto de infração atende plenamente ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Foi lavrado por servidor competente, possui todos os elementos exigidos, identifica a matéria tributada e contém o enquadramento legal correlato.

Superada a nulidade, rejeito a alegação de que teria sido caracterizada a denúncia espontânea, por ter a contribuinte retificado as DIPJ. Como a retificação se deu após o início da ação fiscal, não foi espontânea. É cediço que não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração (parágrafo único do art. 138 do CTN).

Sem a espontaneidade, apresenta-se correto o lançamento, que deve ser mantido incólume. Inclusive no tocante à penalidade qualificada no percentual de 150%.

Segundo a autuação, no TERMO DE CONSTAÇÃO 2003 E 2004, item “IV) DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO”, a empresa não efetuou qualquer recolhimento e também não declarou em DCTF quaisquer valores a título de IRPJ, CSLL e IPI, nos anos-calendários 2003 e 2004, tendo apenas declarado alguns valores de PIS e Cofins. Tais fatos, não negados pela Recorrente, levaram a fiscalização a concluir o seguinte (fl. 65):

*24. Ficou patente, desta forma, reiterada declaração inexata das DIPJs e DCTI's, mediante omissão sistemática dos valores devidos a título de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IPI com vistas a retardar o conhecimento das reais dimensões do fato gerador pela autoridade fazendária, sob o manto da regularidade aparente na entrega das declarações.*

*25. Por tudo o exposto, entendemos estar configurado, em tese, evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71 e 72 da Lei 4.502/64...*

Considerou ainda, o Auditor-Fiscal autuante, configurado, em tese, crime contra a ordem tributária, conforme definido no art. 1º, inc. I, e art. 2º, inc. II, da Lei 8.137/90.

Os artigos citados da Lei nº 4.502/64 estabelecem o seguinte, *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.:*

Na forma prescrita pelos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, que definem sonegação, fraude e conluio, respectivamente, a multa qualificada é aplicada na hipótese de infrações subjetivas dolosas. Esses três artigos tratam de infrações subjetivas, em que o dolo - que consiste na vontade do agente de praticar o ato (dolo direto) ou de assumir os resultados da sua prática (dolo indireto)<sup>1</sup> – é elementar do fato típico, descrito na hipótese de incidência da norma.

Também são dolosas as condutas tipificadas nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137/90.

Para a qualificação da multa, carece seja demonstrado o dolo pela fiscalização, seja por meio de uma prova cabal, seja por meio de indícios veementes, cujo conjunto se constitua numa prova. É o contrário do que ocorre nas infrações objetivas, a exemplo do

inadimplemento de tributo ou do descumprimento de obrigação acessória, em que cabe ao sujeito passivo provar não ter cometido o ato identificado pela fiscalização.

Paulo de Barros Carvalho, após referir-se à diferença entre infrações objetivas e subjetivas, informa o seguinte:

*O discrimine entre infrações objetivas e subjetivas abre espaço a uma aplicação prática. Tratando-se da primeira, o único recurso de que dispõe o suposto autor do ilícito, para defender-se, é concentra razões que demonstrem a inexistência material do fato acoimado de antijurídico, descaracterizando-o em qualquer de seus elementos constituintes. Cabe-lhe a prova, com todas as dificuldades que lhe são inerentes. Agora, no setor das infrações subjetivas, em que penetra o dolo ou a culpa na postura do enunciado descritivo do fato ilícito, a coisa se inverte, competindo ao Fisco, com toda a gama instrumental dos seus expedientes administrativos, exibir os fundamentos concretos que revelem a presença do dolo ou da culpa, como nexos entre a participação do agente e o resultado material que dessa forma se produziu. Os embaraços dessa comprovação, que nem sempre é fácil, transmudam-se para a atividade fiscalizadora da Administração, que terá a incumbência intransferível de evidenciar não só a materialidade do evento como, também, o elemento volitivo que propiciou ao infrator atingir seus fins contrários às disposições da ordem jurídica vigente.*

(...)

*Nos autos de infração, o agente limita-se a circunscrever os caracteres fáticos, fazendo breve alusão ao cunho doloso ou culposo da conduta do administrado. Isto não basta. Há de provar, de maneira inequívoca, o elemento subjetivo que integra o fato típico, com a mesma evidência com que demonstra a integração material da ocorrência fática.<sup>2</sup>*

Ns situação dos autos, a prática reiterada da contribuinte, de entregar ao Fisco Federal DCTF zeradas, segundo as quais não haveria IPI devido (além de IRPJ e CSLL), sem qualquer justificativa para tanto, caracteriza a sonegação, consistente na conduta dolosa de impedir o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador (art. 71, I, da Lei nº 4.502/64).

A circunstância qualificadora da penalidade é a omissão de informações que deviam ser fornecidas à Receita Federal do Brasil, por meio das DCTF. O procedimento adotado pela contribuinte, no decorrer de dois, anos caracteriza o dolo, a ensejar a multa qualificada.

Quanto às DIPJ retificadoras, não descaracterizam a sonegação porque entregues após o início do procedimento fiscal, quando a contribuinte não mais gozava de espontaneidade. Tampouco servem para caracterizar a denúncia espontânea, como pretendido pela Recorrente, por não ter havido o recolhimento do imposto devido. Para que pudesse ser caracterizada a denúncia prevista no art. 138 do CTN, o recolhimento devia se dar espontaneamente (antes de iniciada a fiscalização).

Dessarte, pelo conjunto de provas acostadas aos autos resta plenamente demonstrado o cabimento da qualificação da multa.

<sup>2</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 506.

Processo nº 10830.011861/2008-60  
Acórdão n.º **3401--001.480**

**S3-C4T1**  
Fl. 239

---

Pelo exposto, não conheço da parte do recurso que argúi inconstitucionalidade e, na parte conhecida, rejeito a preliminar de nulidade do auto infração e nego provimento no tocante ao mérito do recurso.

(assinado digitalmente)  
Emanuel Carlos Dantas de Assis