



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.720523/2013-82
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.986 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2021
Recorrente IGE INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009, 2010

NULIDADES POR VÍCIO DE FUNDAMENTAÇÃO. DESCABIMENTO.

Não há nulidade quando não tipificada algumas das hipóteses do art. 59, I e II, do Decreto 70.235/72. Muito menos haverá, quando a alegação de nulidade parte de premissas contrárias às regras usuais de direito, ao princípio da boa fé e do brocardo jurídico segundo o qual a ninguém é dado descumprir a lei sob o argumento de seu desconhecimento.

MULTA QUALIFICADA. ART. 112 DO CTN.

Uma vez declinados de forma clara os motivos que dão causa à qualificação da multa quanto a parte dos períodos lançados, descabe alegar dúvida quanto a capitulação ou natureza da penalidade aplicada, não atraindo, para o caso, a incidência da regra prescrita pelo art. 112 e incisos do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade, e, quanto ao mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente), Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andreia Lucia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1302-005.986 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10865.720523/2013-82

Relatório

Cuida o feito de autos de infração lavrados para exigir, da ora recorrente, créditos tributários relativos ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ -, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL -, contribuição para o PIS e a Contribuição destinada à Seguridade Social – COFINS. Tais tributos foram apurados quanto aos anos-calendários de 2009 e 2010 e resultaram, inicialmente, da identificação da omissão direta de receitas, resultante do cotejo entre DCTF e DIPJ (zeradas) e livros e declarações destinadas aos fiscos estaduais (Livro de Registro de Saídas e GIA).

Pelo que se extrai do Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 60/73, a contribuinte foi instada a se manifestar sobre as divergências encontradas pela fiscalização tendo apresentado, apenas então, DCTF retificadoras por meio das quais, finalmente, confessou a existência das obrigações agora tratadas (há notícias de que a interessada já havia transmitido declarações retificadoras antes do procedimento fiscal sem que, contudo, confessasse, nestas, quaisquer débitos).

A vista disso, a D. Auditoria Fiscal procedeu, com base nos cálculos e valores informados tardiamente pela contribuinte, ao lançamento em exame, considerando ter ocorrido, no caso, dolo e fraude suficientes à justificar a imposição de multa qualificada quanto a parte do período. Como se vê do TVF, haveria, além de uma prática reiterada (com a insistente falta de informação sobre débitos quanto a períodos sucessivos), houve, ainda, uma tentativa de ludibriar o fisco pela transmissão de retificadora, sem o lançamento de débitos, a par da existência, inclusive confessada, de receitas tributáveis.

Uma vez cientificada dos autos de infração acima, a empresa opôs a sua defesa para trazer argumentos protocolares (pedidos de produção de provas, diligência e deferimento de pedido de sustentação oral) e sustentar, em resumo, a nulidade da autuação por vícios diversos alegadamente incorridos pela D. Autoridade Fiscal. Dentre tais, alegou falta a indicação dos fundamentos legais e fáticos a se permitir identificar a base de cálculo e alíquotas das exações exigidas e, ainda, a falta de apontamento da data de vencimento de cada uma.

Especificamente quanto ao IRPJ, defendeu que a indicação, no auto de infração, apenas dos preceitos do Decreto 3.000/99, como motivo de direito, seria insuficiente, a luz do princípio da legalidade.

Outrossim, premeu pela aplicação do art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional em face da multa aplicada (retroatividade benigna **?!?**), mormente por faltar, ao TVF e aos autos de infração, a declinação dos motivos pelos quais parte do período fiscalizado se sujeitou apenas á multa regulamentar de 75%.

Não houve questionamentos quanto mérito da exigência, nem tampouco quanto aos motivos para a qualificação da multa.

Instada a se pronunciar sobre o caso, a DRJ de Recife decidiu por julgar integralmente improcedente a impugnação apresentada, mantendo incólume o lançamento. As razões de decidir foram resumidas na ementa cujo teor, abaixo, reproduzo:

DILIGÊNCIA. SUFICIÊNCIA DE INFORMAÇÕES E DOCUMENTOS. DISPENSA.

Se as informações e documentos que instruem os autos são suficientes para o convencimento do julgador, a realização de diligência é desnecessária.

SUSTENTAÇÃO ORAL. FALTA DE PREVISÃO.

Não há previsão normativa que autorize a realização de sustentação oral por representante do contribuinte em sessão de julgamento realizada no âmbito de delegacia de julgamento.

PRODUÇÃO DE PROVAS A QUALQUER TEMPO. DIREITO A SER EXERCIDO.

O direito a produção de provas após a impugnação é garantido ao contribuinte, ficando ao seu arbítrio o exercício do mesmo dentro dos limites e condições impostas em lei.

CERCEAMENTO DO CONHECIMENTO PELO CONTRIBUINTE DA ALÍQUOTA, DO VENCIMENTO E DO PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. INEXISTÊNCIA. SUFICIÊNCIA DE DADOS NO LANÇAMENTO.

As informações contidas na descrição dos fatos e nos demonstrativos são suficientes para o contribuinte identificar o percentual de presunção, a alíquota e o vencimento do tributo, permitindo o seu entendimento quanto à forma como o crédito tributário foi calculado. Ademais quando a autoridade fiscal efetuou o lançamento com base em planilha de cálculo por ele fornecida durante a fiscalização.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA. MOTIVAÇÃO. MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

O motivo da qualificação da multa de ofício não foi contestado pelo contribuinte, razão pela qual não é objeto de apreciação no julgamento.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA. FALTA DE APLICAÇÃO A DETERMINADOS FATOS GERADORES. EQUÍVOCO NO LANÇAMENTO. NÃO JUSTIFICA EXCLUSÃO DA MESMA.

A ausência de qualificação da multa para determinados fatos geradores em situação idêntica àqueles em que a elevação do percentual foi aplicada decorre de equívoco cometido no lançamento, o que não justifica a exclusão da qualificação onde esta foi aplicada.

RETROATIVIDADE BENIGNA DE PENALIDADE MENOS SEVERA. INAPLICABILIDADE.

Não se aplica ao caso a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, "c", do CTN, vez que não houve lei posterior excluindo a qualificação da multa e ofício para a situação descrita nos autos.

LANÇAMENTOS DE CSLL, PIS E COFINS. MESMAS RAZÕES DE DECIDIR.

Aplicam-se aos lançamentos de CSLL, PIS e Cofins as mesmas razões de decidir adotadas para o lançamento de IRPJ, haja vista que decorrem mesmas provas e as matérias contestadas são as mesmas.

A interessada foi intimada do resultado do julgamento acima em 16/09/2013 (AR de e-fl. 1.103), tendo interposto o seu recurso voluntário em 11/10/2013 (e-fl. 1.104) em que, ao fim de contas, reprisa os argumentos contidos em sua defesa, a saber:

- a) a insuficiência de fundamentos a permitir se identificar a base de cálculo e as alíquotas dos tributos lançados;
- b) a falta de informação quanto ao vencimento das exações ora exigidas (o que dificultaria o cálculo e verificação dos juros de mora aplicados);
- c) a insuficiência da invocação do RIR/99 para embasar o lançamento relativo ao IRPJ (por pretensão desrespeito ao princípio da legalidade); e
- d) a aplicação dos preceitos do art. 106, II, “c”, do CTN (retroatividade benigna), a fim de questionar a imposição da multa qualificada (porque, pelo que alega, em relação a parte do lançamento foi aplicada multa no percentual regulamentar de 75%, sem que houvesse uma explicação para o *discrimen*).

Mas uma vez, repise-se, não houve qualquer questionamento quanto ao mérito da imposição ou, no que tange à qualificação da multa, em relação aos motivos que levaram fiscalização à invocar os preceitos dos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64 e 44, I e § 1º, da Lei 9.430/96 (questionou-se, insistiu-se, apenas os motivos pelos quais não houve qualificação de parte dos períodos lançados).

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, Relator.

O recurso é tempestivo e, no mais, preenche todos os pressupostos de cabimento, pelo que, dele, tomo conhecimento.

Como dito, repisado e frisado no relatório que precede este voto, a contribuinte não atacou, em qualquer momento, o mérito da autuação (seja em relação ao principal, seja quanto a multa aplicada), limitando-se a trazer argumentos que poderiam, caso acolhidos, encerrar a nulidade do ato de lançamento, exceção feita à alegação atinente à aplicação dos preceitos do art. 106, II, “c” do CTN..

Assim, o que se tem no caso são duas preliminares de nulidade (falta de fundamentação – que abrangeria tanto o problema a identificação da base de cálculo e alíquotas, quanto aquele afeito ao IRPJ e a invocação do RIR/99 para justificar a imposição – e falta de

apontamento do vencimento das exigências) e, ao fim, o pedido de aplicação da penalidade menos gravosa quanto a multa de ofício aplicada.

Não obstante terem sido abordadas em tópicos distintos pela recorrente, farei um único exame quanto as aludidas preliminares, analisando, a seguir, o argumento concernente ao art. 106 do CTN.

É o que o passo a fazer.

I DAS PRELIMINARES DE NULIDADE.

Não seguirei, aqui, a ordem em que os argumentos respeitantes às nulidades foram apresentados pela insurgente. Prefiro, por hora, utilizar-me do critério da “complexidade” para decidi-los, partindo das alegações de resolução mais simples para aquelas menos simples (mais, ainda, de fácil compreensão e decisão).

Pois bem. Quanto ao alegação de insuficiente de invocação do Decreto 3.000/99 (RIR/99) para justificar o lançamento do IRPJ, ora vamos. Basta se ler o texto do aludido regulamento, disponibilizado em diversos *sites*, incluindo-se do Planalto, para se ver que este diploma nada mais é que um compilado de regras previstas em **LEI**. Ainda que se utilize da expressão regulamento, e mesmo que em um ou outro dispositivo haja, efetivamente, o uso de entendimentos externados em atos infra legais, o RIR (99 ou mesmo o mais recente, de 2019) apenas reproduz ou, vez por outra, interpreta, disposições legais explicitamente indicadas no próprio corpo do regulamento.

Assim, é de se reconhecer o descabimento desta alegação.

No que tange, outrossim, ao problema das alíquotas, veja-se que, realmente, os anexos I e II do TVF, trazem os percentuais de presunção e alíquotas apenas quanto ao IRPJ e à CSLL. Contudo, não se pode esquecer que a empresa está sujeita à apuração destas últimas exações na modalidade do lucro presumido. Neste passo, a contribuição para o PIS e a COFINS se sujeitariam (e somente poderiam se sujeitar) às regras atinentes à sua exigência cumulativa, com as alíquotas gerais previstas na legislação de regência, quais sejam de 0,65% e 3%, respectivamente.

Como se pode observar dos Autos de Infração, mormente à e-fls. 5 (quanto a COFINS) e 13 (quanto ao PIS), há expressa remissão aos preceitos dos artigos e 3º da Lei 9.718/98, o qual trata especificamente da base de cálculo destes tributos. Outrossim, e quanto as alíquotas, ainda que a não haja o apontamento, v.g., dos preceitos do art. 4º, inciso IV, da predita Lei 9.718, é sabido e consabido que as empresas não enquadradas no *caput* deste preceito e sujeitas ao lucro presumido, submetem-se às alíquotas de 0,65%, quanto ao PIS e 3% quanto a COFINS.

E a ninguém é dado escusar-se do cumprimento da lei sob a alegação de seu desconhecimento.

Ao invocar a Lei 9.718/98, a D. Auditoria deixou claro qual o regime seria considerado para se fazer o lançamento, ao menos quanto as duas contribuições em testilha. As alíquotas aplicáveis, neste caso, seriam meramente decorrência do regime adotado e dos

preceptivos invocados, não havendo, com absoluta certeza, qualquer vício que possa, seriamente, indicar um desrespeito à ampla defesa (única hipótese à validamente permitir inferir eventual nulidade do ato de lançamento).

Já em relação à CSLL e ao IRPJ valem as mesmas considerações supra, já que foram trazidos, de forma expressa, no corpo dos autos de infração, os preceitos que fundamentaram a exigência segundo o lucro presumido, e cujos percentuais de presunção são meramente decorrentes. Mas, mais que isso, e em particular, vale reproduzir a informação adotada pela DRJ para afastar este argumento também em primeira instância. Vejam:

17. Ressalte-se, ademais, e principalmente, que os tributos exigidos por via dos lançamentos ora contestados foram todos calculados pelo próprio contribuinte em planilha demonstrativa de cálculo dos tributos e contribuições apresentada em resposta a intimação fiscal (fl. 1035 e 1036), e informados nas DCTF retificadoras desconsideradas pela autoridade fiscal por terem sido entregues após o início do procedimento fiscal, quando o contribuinte já não estava amparado pela figura da espontaneidade, consoante o art. 7º, §1º do Decreto nº 70.235, de 1972. A autoridade fiscal somente retificou o cálculo da CSLL, já que o contribuinte aplicou o percentual de presunção de 8%, embora tenha informado em seu demonstrativo que teria aplicado corretamente o percentual de 12% (esta informação ficou consignada no Termo de Verificação da Ação Fiscal).

Aqui, vejam bem, caberia a aplicação do velho brocardo jurídico, calcado no princípio da boa-fé processual, segundo o qual *nemo potest venire contra factum proprium* (ou, a ninguém é dado impugnar os fatos por ele mesmo informados ou confessados). Se houve ou não alguma omissão nos autos de infração, é inegável que este percalço não pode ser suscitado como motivo de nulidade, já que a exigência foi calculada a partir dos valores previamente indicados pelo próprio contribuinte.

Por fim, e no que toca ao problema relativo ao vencimento dos tributos, não me alongarei aqui. Mais uma vez, vale lembrar que ninguém pode deixar de cumprir uma dada regra (mesmo que neste caso ela seja posta em veículo infralegal) sob alegação de seu desconhecimento. A empresa sabe ou deveria saber a data de vencimento de suas obrigações fiscais/tributárias sendo despicienda a sua veiculação no Auto de Infração (bastando que daí conste o período de apuração para que se identifique, de forma incontestada, quando a exigência deveria ter sido recolhida).

Assim, não procedem as preliminares em questão.

II DA APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE BENIGNA (?!?!?!).

Vale frisar desde logo que o princípio em questão, e a sua base legal, não se aplicam ao caso... como dito pela DRJ, não houve alteração legislativa modificando os percentuais da multa de ofício, quer seja o regulamentar, quer seja o qualificado. Assim, claramente, não há que se cogitar, aqui, dos preceitos do art. 106 do CTN.

Agora, o que se pode fazer, num excesso de boa-vontade, seria reinterpretar as assertivas postas pela insurgente a fim de enquadrá-las, desta feita de forma correta, no regramento que, em tese, poderia servir de lastro normativo à pretensão em exame, qual seja, o art. 112 do CTN, cujas disposições assim rezam:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Neste passo, quando a recorrente questiona a aplicação da multa de ofício quanto a parte dos períodos fiscalizados, ela estaria manifestando uma dúvida quanto a capitulação legal do fato ou, quiçá, quanto a natureza da penalidade ou a sua graduação. Seria, assim, este o preceptivo a dar sustento à alegação aqui apreciada e não o princípio da retroatividade benigna (por óbvio).

Mas, mesmo assim, vejam bem, não há e não houve dúvidas quanto a capitulação legal ou quanto a graduação da multa. Os fatos indicados no TVF para fundamentar a qualificação da multa de ofício não foram objeto, sequer, de questionamentos por parte da autuada (pelo que, inclusive, a DRJ considerou definitivamente lançada a matéria). Se, todavia, a D. Auditoria deixou de qualificar a penalidade em relação à parte dos períodos, sem explicar porque quanto a estes não houve o recrudescimento da sanção, isto não invalida os motivos apresentados para da sustento à imposição mais gravosa relativa aos demais.

Nem mesmo cabe, na espécie, invocar a falta de fundamentação legal, já que o art. 44, I, foi explicitamente indicado.

Mas, mais importante que isso, é que, diferentemente do que assumiu a DRJ, o TVF de fato explicou o porque da adoção de critérios distintos. A seguinte passagem do aludido relato deixa extensas dúvidas os motivos pelos quais o D. Agente Autuante premeu pela aplicação apenas do percentual de 75% quanto aos três últimos trimestres de 2010. Confira-se:

29. Em seguida, além de declarar os débitos zerados das DCTFs e DACONs anteriores, procedeu ainda as retificadoras sem débitos apurados (quadro abaixo) nos dois semestres do ano de 2009 (05/04/2010 e 04/06/2010) e dos meses de janeiro (18/05/2011), fevereiro (18/05/2011), março (18/05/2011) do ano-calendário de 2010, gerando assim, mais uma vez conduta que resultaria na supressão de tributos e contribuições (IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS) devidas. Ressalta-se, que por força das normas vigentes à época, a declaração retificadora substituiu integralmente a original [...] (e-fl. 66/67).

Em linhas gerais, o motivo determinante para caracterizar a conduta dolosa e fraudulenta da recorrente, ao menos aos olhos da D. Auditoria, foi a transmissão de declarações retificadoras em que a omissão de receitas se perpetuou e não, e tão só, a reiteração desta conduta ao longo de um dado período de tempo. E, como visto acima, as preditas retificadoras não abrangeram os três últimos trimestres do ano de 2010, sendo este o motivo para a imposição do percentual apenas regulamentar da multa para este período.

Certo ou errado (irrelevante saber ou opinar, já que, como dito a recorrente não questionou este fundamento), o fato é que os motivos para a adoção dos dois critérios foram,

sim, suficientemente postos, inexistindo, dúvidas a atrair a aplicação, para o caso, dos preceitos do art. 112 alhures referido.

Nada a prover, portanto.

III CONCLUSÃO.

A luz do exposto, voto por AFASTAR as preliminares de nulidade e, no mérito, por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca