



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

**Processo n°** 10950.726329/2013-41  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1201-001.355 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de fevereiro de 2016  
**Matéria** Auto de Infração  
**Recorrente** BIO RESIDUOS TRANSPORTES LTDA - EPP  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011, 2012

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DO ARTIGO 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

Caracterizada a ocorrência de dolo e a não tendo havido qualquer pagamento, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se somente após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011, 2012

VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. DIFERENÇA ENTRE VALORES.

Constatadas divergências entre os valores apurados com base na escrita fiscal e os pagos ou declarados pelo sujeito passivo, mostra-se cabível a lavratura de auto de infração para a constituição das respectivas diferenças.

DECLARAÇÕES. RETIFICAÇÃO TEMPESTIVA. EFEITOS.

A declaração retificadora substitui integralmente a declaração original anteriormente apresentada, independentemente de qualquer autorização, prevalecendo os dados nela declarados.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. RETIFICAÇÕES REITERADAS E SEM FUNDAMENTO. CABIMENTO.

Quando as provas carreadas aos autos pelo Fisco evidenciam a intenção dolosa de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador, pela prática reiterada de retificar declarações, sem qualquer fundamento, cabe a aplicação da multa qualificada.

**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Marcelo Cuba Netto – Presidente

*(documento assinado digitalmente)*

Roberto Caparroz de Almeida – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Cuba Netto, Roberto Caparroz de Almeida, Gilberto Baptista, João Carlos de Figueiredo Neto e Ester Marques Lins de Sousa.

## Relatório

Trata-se de Autos de Infração para exigência de crédito tributário relativo ao SIMPLES Nacional (IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e Contribuição Patronal Previdenciária), anos-calendário de 2008, 2009 e 2010, e ao IRPJ, anos-calendário de 2011 e 2012, no valor de R\$ 978.699,84, ante a constatação, durante procedimento de auditoria, de infrações à legislação tributária, consubstanciadas pela diferença entre as bases de cálculo apuradas na contabilidade e aquelas declaradas à Receita Federal.

Depois de entregar declarações compatíveis com os montantes apurados na contabilidade, o Contribuinte apresentou retificadoras com valores muito menores para todos os períodos fiscalizados; em alguns casos, a redução foi para valores irrisórios, de R\$ 1.500,00 e R\$ 1.600,00, ao passo que as declarações originais estavam na casa de um milhão de reais.

Diante de tal conduta, a fiscalização lançou as diferenças apuradas na contabilidade e não pagas, acrescidas da multa qualificada de 150%, em razão do "evidente intuito de fraude".

Contra os lançamentos a interessada apresentou impugnação, na qual confirma as retificações efetuadas e aduz que:

*- Desde a data da entrega das declarações originais a Receita Federal já havia tomado conhecimento do real faturamento da empresa e dos tributos devidos;*

*- Durante o procedimento fiscal foi verificado, junto à sua escrituração, que as receitas tributáveis da empresa coincidiam com as originalmente declaradas ao Fisco;*

- Que informou ao Fisco, de forma espontânea e tempestiva, o seu faturamento e os tributos devidos;*
- Que em nenhum momento tentou impedir ou retardar o conhecimento, por parte do Fisco, dos tributos por ele devidos;*
- Ainda que tais declarações tenham sido retificadas muitos meses após sua entrega, não se pode afirmar que teriam o condão de impedir ou retardar o conhecimento do Fisco das reais receitas e tributos, visto que o Fisco já detinha este conhecimento;*
- Assim, não se pode afirmar que a contribuinte agiu de forma dolosa, pois sabe-se que uma declaração retificadora não exclui os dados informados na declaração original;*
- Como constatado pela fiscalização, todos os atos formais e obrigações acessórias foram devidamente registrados pela contribuinte em sua escrituração;*
- A rigor, deveria o Fisco não aceitar as declarações retificadoras, por indevidas, restabelecendo os tributos declarados, regularmente, nas declarações originais.*

Na esteira do raciocínio formulado a empresa requereu que:

- Fossem cancelados os autos de infração lavrados;*
- Fossem restabelecidas as declarações originais com a devida continuidade na cobrança dos tributos declarados e ainda não pagos;*
- Fossem excluídos os períodos alcançados pela decadência (caso não atendidos os pedidos anteriores);*
- Fosse excluída a qualificação da multa, por ser indevida e aplicada em desacordo com a lei.*

Em 6 de fevereiro de 2014, a 1ª Turma da Delegacia de Julgamento de Juiz de Fora decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação e manter integralmente os créditos lançados.

Contra a decisão a interessada interpôs Recurso Voluntário, no qual repetiu, basicamente, os argumentos da impugnação.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação e julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 16/02/2016 por ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 16/

02/2016 por ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 18/02/2016 por MARCELO CUBA NETTO

Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais, razão pela qual dele conheço.

Como preliminar, a Recorrente alega decadência em relação aos fatos geradores ocorridos antes de setembro de 2008.

De se notar que a ciência dos lançamentos foi efetivada em 07 de outubro de 2013, como atesta o Aviso de Recebimento de fls. 874.

Ocorre que, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 579, a empresa não efetuou pagamentos no período, tendo retificado a Declaração do Simples Nacional, zerando-a para todos os meses daquele ano-calendário.

Assim, a contagem do prazo decadencial deve seguir o entendimento pacificado a partir da publicação do Recurso Especial n. 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, que teve como relator o Ministro Luiz Fux, nos seguintes termos:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

(...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)

Ademais, a qualificação da multa, diante da suposta prática fraudulenta apontada pela fiscalização, também transferiria o *dies a quo* do prazo decadencial para a regra do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, de sorte que, no caso dos autos, não há de se falar em decadência, razão pela qual afastou a preliminar suscitada pela Recorrente.

Quanto ao mérito, alega a Recorrente que a fiscalização não identificou, de modo adequado, a base de cálculos dos tributos, porque teria utilizado "somente os livros Diário e Razão" e que tais montantes seriam diferentes daqueles originalmente apresentados pela empresa, por meio de suas declarações, posteriormente retificadas.

Descabe o argumento, pois a fiscalização não apenas calculou os montantes a partir da própria contabilidade da empresa, como cotejou os valores obtidos com aqueles declarados originalmente (que são basicamente idênticos, com diferenças insignificantes) e depois indicou, expressamente, a drástica redução promovida pelas declarações retificadoras, nos cinco anos-calendário auditados.

Os quadros que demonstram o trabalho do Fisco podem ser encontrados no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 579 e seguintes. Houve, inclusive, ao contrário do que afirma a defesa, intimação para que a empresa explicasse, com suporte em documentos idôneos, as razões das enormes diferenças ao final encontradas.

Também não faz sentido o argumento de que a Receita Federal deveria "desconsiderar as retificadoras" e que o Contribuinte simplesmente "desconhece os valores retificados".

É incontroverso que a apresentação de declarações retificadoras, antes do início de qualquer procedimento fiscal, substitui, para todos os efeitos legais, as declarações originais, medida salutar e favorável ao contribuinte, que poderá, mediante tal conduta, corrigir eventuais erros e valer-se da espontaneidade.

Tal direito decorre do Código Tributário Nacional e está consignado no artigo 18 da Medida Provisória n. 2.189-49, de 2001:

*Art.18. A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.*

*Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal estabelecerá as hipóteses de admissibilidade e os procedimentos aplicáveis à retificação de declaração.*

Portanto, ao exercer o direito de retificar suas declarações, a empresa, por óbvio, também responde pela idoneidade das informações prestadas.

E isso nos remete à análise da qualificação da multa, que foi majorada para 150%, no entendimento da fiscalização, por força da prática dolosa, mediante fraude, de retificar, sistematicamente, declarações com o objetivo de reduzir sobremaneira os valores originais, impedindo ou retardando o conhecimento por parte da autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, nos termos veiculados pelo Termo de Verificação.

No intuito de identificar e delimitar a conduta do Contribuinte, convém reproduzir, de forma sintética, a cronologia das entregas originais e retificações, conforme já relatado na decisão recorrida (grifos no original):

- A **DASN/2008 retificadora** (transmitida em 23/12/2010) foi apresentada com receita bruta auferida total igual a **zero**, ou seja, com valores **zerados**, em contrapartida à DASN/2008 originalmente transmitida, em 30/04/2009, que informou uma receita bruta auferida total no valor de **R\$ 426.210,14**, para um valor escriturado nos livros contábeis de **R\$ 424.419,00**;

- A **DASN/2009 retificadora** (transmitida em 01/10/2011) foi apresentada com receita bruta auferida total igual a **R\$ 1.500,00**, em contrapartida à DASN/2009 originalmente transmitida, em 03/03/2010, que informou uma receita bruta auferida total no valor de **R\$ 1.002.796,33**, para um valor escriturado nos livros contábeis de **R\$ 999.995,65**;

- A **DASN/2010 retificadora** (transmitida em 02/10/2011) foi apresentada com receita bruta auferida total igual a **R\$ 1.650,00**, em contrapartida à DASN/2010 originalmente transmitida, em 29/03/2011, que informou uma receita bruta auferida total no valor de **R\$ 840.005,77**, para um valor escriturado nos livros contábeis de **R\$ 838.499,97**;

- As **DACON/2011, DIPJ/2011 e DCTF/2011, todas originais**, apresentam uma receita bruta auferida total no valor de **R\$ 1.101.020,00**, para um valor escriturado nos livros contábeis de **R\$ 1.101.018,48**. A **DCTF/2011 retificadora** foi apresentada com receita bruta auferida total igual a **R\$ 540.444,62**;

- As **DACON/2012, DIPJ/2012 e DCTF/2012, todas originais**, apresentam uma receita bruta auferida total no valor de **R\$**

**1.480.841,10, para um valor escriturado nos livros contábeis de R\$ 1.480.840,84. A DCTF/2012 retificadora foi apresentada com receita bruta auferida total igual a R\$ 563.419,67.**

De se notar, à evidência, que para os períodos sujeitos ao Simples Nacional (2008 a 2010) a empresa praticamente zerou as declarações e para os períodos subsequentes (2011 e 2012), já na sistemática do lucro presumido, o resultado foi suprimido para menos de 50% dos valores originalmente declarados.

Entendo que, no caso, não se pode cogitar a hipótese de erro, pois a prática ocorreu de forma sistemática e reiterada, em cinco anos-calendário consecutivos.

E mais, conforme noticiado pela decisão de primeira instância, até o momento do julgamento naquela esfera (fevereiro de 2014) não havia qualquer registro de pagamento dos débitos relativos aos períodos fiscalizados.

Parece-me clara a intenção do contribuinte de impedir ou retardar o conhecimento dos tributos por ele devidos.

Conquanto se possa argumentar, seguindo a linha de defesa apresentada, que a Receita Federal poderia conhecer os valores originalmente declarados, que constavam da base de dados do órgão, também é cediço que o prazo para verificação das declarações é de cinco anos, vale dizer, a retificação tempestiva substitui, juridicamente, as informações outrora declaradas, e foi justamente em razão da grande discrepância verificada que se instaurou o procedimento de auditoria.

Não assiste ao contribuinte o direito de alterar, indiscriminadamente, os valores declarados, sem qualquer justificativa, ainda mais quando a contabilidade indica que os valores originais estavam corretos.

Trata-se de expediente voltado unicamente para a obtenção de vantagem ilícita, mediante fraude, que materializa o intuito doloso de sonegar tributos, pela supressão dos montantes devidos, configurado no momento da retificação das declarações.

Esse entendimento, previsto em lei, tem sido reconhecido pelo Poder Judiciário, como na decisão citada em primeira instância, da lavra do TRF da 4ª Região, (Apelação Criminal nº 2001.71.08.005548-2/RS, DJU de 29/10/2003), cujo trecho do voto condutor reproduzimos a seguir:

*Sustentam os apelantes, no entanto, que não houve a intenção de sonegar porque reconheceram a existência de faturamento nos dois primeiros trimestres, que se deu através do pagamento dos respectivos tributos perante o fisco municipal.*

*Tal conduta é irrelevante para a apuração do dolo no caso concreto, pois como já se disse anteriormente o dolo é genérico, tendo o crime se consumado no momento da entrega da declaração "zerada", sabidamente falsa, cujo propósito era a supressão dos tributos federais devidos.*

*Sobre o momento da consumação do crime, mais uma vez os esclarecedores ensinamentos da doutrina de Andreas Eisele, na obra já citada, à fl. 146:*

*"A consumação do crime tipificado no art. 1º, caput, ocorre com a realização do resultado, consistente na redução ou supressão do tributo ou da contribuição social (evasão proporcionada pela prática da conduta fraudulenta anterior)".*

Tendo em vista a recorrência da conduta, que se estendeu pelos cinco períodos fiscalizados, não há como deixar de reconhecer o intuito doloso, mediante fraude e com o objetivo de suprimir tributos, sendo de rigor, portanto, a qualificação da multa, nos termos do artigo 44, § 1º, da Lei n.º 9.430/96.

Ante o exposto CONHEÇO do Recurso Voluntário e, no mérito, voto por NEGAR-LHE provimento.

É como voto.

*(documento assinado digitalmente)*

Roberto Caparroz de Almeida - Relator