



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA**

CC02/C03
Fls. 260

Processo nº 11065.001129/2007-81
Recurso nº 156.154 Voluntário
Matéria MULTA APLICADA EM PROCEDIMENTO DE OFÍCIO
Acórdão nº 203-13.467
Sessão de 04 de novembro de 2008
Recorrente AORÉLIOS CALÇADOS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA.
Recorrida DRJ-PORTO ALEGRE/RS

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/06/2002, 30/09/2002, 31/10/2002, 30/11/2002, 31/12/2002

DÉBITO DECLARADO EM DIPJ E NÃO INFORMADO EM DCTF. CARÁTER DECLARATÓRIO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. MULTA DE MORA. IMPOSSIBILIDADE.

A partir do ano calendário de 1999 somente a DCTF remanesceu com a característica de confissão de dívida, de maneira que os valores dos débitos informados apenas na DIPJ não possuem essa característica. Assim, não há que se cogitar para tais valores a reabertura de prazo para que os mesmos sejam adimplidos mediante a aplicação da multa de mora, como se de procedimento espontâneo se tratasse.

DÉBITOS DE PIS/Pasep E DE COFINS INFORMADOS NA DIPJ E NÃO NA DCTF. PRÁTICA REITERADA. FRAUDE. MULTA QUALIFICADA DE 150%. INOCORRÊNCIA. DESCABIMENTO.

Não se subsume ao conceito de "prática reiterada" o fato de a autuada ter deixado de fazer constar em apenas três DCTF do mesmo ano o valor de contribuições devidas ao PIS/Pasep e à Cofins, mormente quando, no ano seguinte, as inseriu na sua DIPJ. Além disso, o conceito de fraude previsto no artigo 72 da Lei nº 4.502, de 1964, está unicamente relacionado à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal e não ao imposto ou contribuição devidos. No caso, o fato gerador ocorreu normalmente e o imposto devido não foi contestado pela autuada.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

LIP-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COM O ORIGINAL

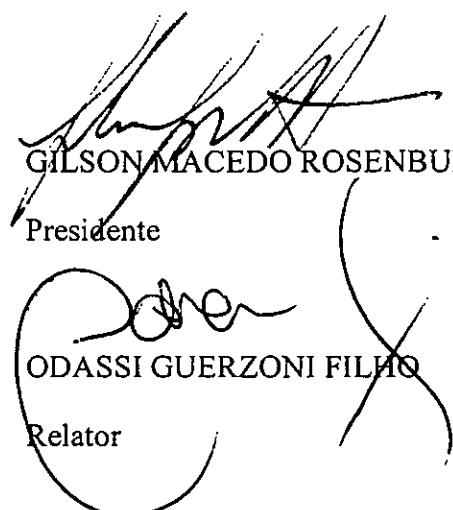
Brasília, 16 / 01 / 09

mt
Mário Césario da Oliveira
Mai. Síape 01660

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

SP
P

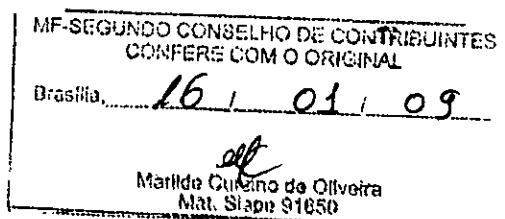
ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos: I) em dar provimento parcial ao recurso, para reduzir a multa de ofício, de 150%, para 75%, e II) negar provimento quanto às demais matérias, nos termos do voto do Relator.

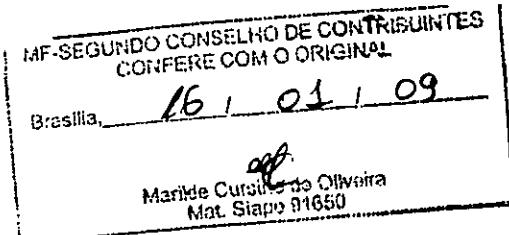


GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Presidente

ODASSI GUERZONI FILHO
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Eric Moraes de Castro e Silva, Jean Cleuter Simões Mendonça, José Adão Vitorino de Moraes, Raquel Motta Brandão Minatel (suplente) e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.





Relatório

Trata o presente julgamento de analisar o Recurso Voluntário interposto pela interessada contra decisão da DRJ em Porto Alegre/RS que não considerou os termos da impugnação parcial que fizera contra o Auto de Infração que lhe fora lavrado no dia 15/05/2007, para a exigência de crédito tributário relativo ao PIS/Pasep e à Cofins, respectivamente, dos fatos geradores de junho, outubro e dezembro de 2002, no valor de R\$ 23.201,86, nele incluídos juros e multa de ofício de 150%, e dos fatos geradores de junho, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2002, no valor de R\$ 153.896,80, nele incluídos juros e multa de ofício de 150%.

De acordo com o *Relatório da Ação Fiscal* (fls. 71/74), a autuada, não obstante tivesse apurado corretamente os valores devidos a título do PIS/Pasep e da Cofins e os tivesse declarado em sua DIPJ do exercício financeiro de 2003, ano calendário de 2002, deixara de informá-los quando da entrega das correspondentes DCTF trimestrais, bem como de recolhê-los. Por conta disso, portanto, é que o Fisco lavrou o auto de infração exigindo tais valores acompanhados da multa qualificada de 150%, com base no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, por ter entendido presente a intenção dolosa da empresa em impedir ou retardar o conhecimento, pelo Fisco, do fato gerador do tributo. Mais especificamente, entendeu que o procedimento da autuada caracterizou a *fraude*, visto que houve uma ação ou omissão promovida com má-fé, tendente a ocultar a verdade ou a fugir de um dever, o que se subsumiria ao disposto no artigo 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

Na impugnação a autuada reconheceu a procedência dos débitos das contribuições, porém, não se conformou com a multa aplicada, tampouco com a imputação da fraude. Argumenta que a DIPJ tem caráter declaratório e, portanto, constitutivo, e não informativo conforme entende o Fisco, e que deveria ter sido notificada para recolher os tributos no prazo de vinte dias após o início da ação fiscal.

A 2ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS, por meio do Acórdão nº 10-14.939, de 25/01/2008, indeferiu os termos da impugnação por entender que a DIPJ não tem o caráter de confissão de dívida, o que também afastaria o argumento de que deveria ter sido intimada para recolher os débitos *declarados* no prazo de vinte dias. Além disso, entendeu que houve a prática reiterada no comportamento da autuada de evitar o pagamento do tributo, o que configuraria a presença da fraude.

No Recurso Voluntário a autuada aduz o argumento de que, mensalmente apura os tributos devidos, trimestralmente os informa em DCTF, inclusive, quanto à forma de seu adimplemento e, anualmente, após o encerramento do exercício, preenche nova declaração - a DIPJ -, onde repete as informações já prestadas em DCTF, ao menos em relação ao PIS/Pasep e à Cofins. Entende que o que diferencia ambas as declarações é que, na DCTF se informam os valores devidos e a forma de adimplemento, e, na DIPJ os valores devidos e a forma de sua apuração.

Vale-se dessas ponderações para rechaçar a imputação de fraude, visto que, a seu ver, o que ocorreu foi apenas a falta de retificação das DCTF, visto que a entrega da DIPJ

se deu em momento posterior a entrega destas. Ou seja, entende que a sua má-fé e fraude somente restariam caracterizadas caso insistisse em omitir os débitos do PIS/Pasep e da Cofins também na DIPJ, o que não ocorreu. Transcreve os artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964, para afirmar que o ocorrido não se enquadra em nenhum deles, ou seja, não houve o *retardo* na ocorrência do fato gerador, visto que o mesmo efetivamente ocorreu, e que a acusação de fraude não pode prosperar já que se deu em face de mera alegação de que houve o intuito de lesar o Fisco. Colaciona doutrina e jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e da DRJ de Porto Alegre - RS que entende lhe socorrer.

É o Relatório.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>16/01/09</u>

Marilda Cunha da Oliveira Mai. Slape 91850


C 4

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE'S
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 16, 01, 09

[Handwritten signature]
Marilde Cunha de Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/C03
Fls. 264

Voto

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

A tempestividade se faz presente pois, científica da decisão da DRJ em 12/03/2008, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 10/04/2008. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Conforme bem pontuado pela Recorrente em sua peça recursal, são três as matérias sobre as quais deveremos nos debruçar: o caráter declaratório da DIPJ, e, por conta disso, a necessidade de reabertura do prazo de vinte dias para proceder aos recolhimentos dos débitos nela constantes mediante à sujeição da multa de mora de 20%, nos termos do *caput* do art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996, e a multa de ofício cabível: 150%, em face da alegada fraude, ou, *ad argumentandum*, a multa de ofício de 75%.

DIPJ x caráter informativo ou constitutivo de dívida

Para a Recorrente, a DIPJ, tem o caráter "informativo-declaratório" que, por si só, representa o autolançamento, sem que se necessite de DCTF ou de qualquer outra declaração. Para ela, isso fica evidente quando se toma para análise, por exemplo, a Declaração Anual Simplificada apresentada pelas empresas optantes do SIMPLES, as quais não estão obrigadas à apresentação da DCTF e, neste caso, a DIPJ, se constituiu no autolançamento de seus débitos. Aduz que a DCTF constitui-se mais num instrumento de fiscalização, por meio da qual a administração tributária alimenta o seu *conta-corrente* e procede à auditoria dos recolhimentos, o que não impede que o tributo seja lançado com base na DIPJ. Diz ainda que os recibos de entrega da DIPJ mencionam em seu corpo o artigo 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984¹, e que não existe disposição legal ou normativa que determine qual tipo de declaração entregue pelo Recorrente tem caráter informativo ou constitutivo.

A matéria, aparentemente simples, comporta uma digressão um pouco mais aprofundada, especialmente quanto à evolução legislativa que a cerca. Comecemos, pois com o ato que autorizou a instituição de declarações tidas como obrigações acessórias, qual seja, o art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84:

Art. 5º. O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§1º. O documento que formaliza o cumprimento da obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para exigência do referido crédito.

Posteriormente, o artigo 16 da Lei nº 9.779, de 1999, estabeleceu:

¹ Anexou, a título de exemplo, cópias de recibos de entregas de declarações de outras pessoas jurídicas nos quais destaca a indicação do artigo 5º do DL 2.124, de 1984 (fls. 110/112).

P 5

Brasília, 16 / 01 / 09
[Signature]
Manoela Cristina de Oliveira
Mat. Série 91650

CC02/C03
Fls. 265

Art. 16 compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as contribuições acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.

A primeira DCTF, que significava "Declaração de Contribuições e Tributos Federais", foi criada por meio da IN SRF nº 129, de 19/11/1986, tratando da obrigatoriedade da sua apresentação por parte das pessoas jurídicas já para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1987. Seguiram-se a ela várias alterações, mas, no que nos interessa, a IN SRF nº 77, de 24/07/1987, dispôs, no seu artigo 1º:

Art. 1º Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes das declarações de rendimentos das pessoas físicas e jurídicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e da DCTF, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União. (grifos meus)

Essa primeira DCTF vigorou até que entrasse em vigor a IN SRF nº 126, de 30/10/1998, que criou a "Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, também cunhada como "DCTF" e cuja obrigatoriedade de entrega, de periodicidade trimestral, se deu para os períodos de apuração a partir de janeiro de 1999. E, simultaneamente, foi editada a IN SRF nº 127, que instituiu a Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, cuja obrigatoriedade de entrega passou a se dar a partir de janeiro de 1999.

Vê-se, portanto, que, até então, os *saldos a pagar* informados, tanto nas DCTF quanto nas DIPJ, eram considerados como confissão de dívida, ou seja, tinham, de fato, o caráter declaratório-constitutivo de crédito tributário.

Todavia, isso mudou a partir do ano calendário de 1999, exercício financeiro de 2000, já que, com a edição da IN SRF nº 14, de 14/02/2000, com vigência a partir da data de sua publicação, que retirou do *caput* do artigo 1º da IN SRF nº 77, de 24/07/1997, a expressão "pessoas jurídicas", somente a DCTF é que remanesceu com o caráter de confissão de dívida. Isso, em relação às pessoas jurídicas, pois, em relação às pessoas físicas e às declarações do ITR, o caráter de confissão de dívida das respectivas declarações continuou. Vejamos referido dispositivo:

Art. 1º. O art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 077, de 24 de julho de 1998, passa a vigorar com a seguinte redação:

'Art. 1º. Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes da declaração de rendimentos das pessoas físicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e da DCTF, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União.' (grifei)

Outro fato marcante de tal mudança podemos encontrar na comparação dos recibos de entrega e nos manuais de elaboração das DIPJ –anteriores ao ano calendário de 1999 e posteriores – já que nestes, não mais se encontra qualquer referência à "Confissão de Dívida".

Assim, considerando que estamos lidando com o PIS/Pasep e com a Cofins relativos a fatos geradores ocorridos no ano de 2002, não tem razão a Recorrente quando

P 6

Brasília, 16 / 01 / 09


Marilda Cunha de Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/C03
Fls. 266

afirma não existir disposição legal ou normativa expressa que determine qual o tipo de declaração tem ou não o caráter informativo ou constitutivo, visto que, conforme dito acima, a partir do ano calendário 1999, somente a DCTF permaneceu com o caráter de confissão de dívida.

Reabertura de prazo para pagamento dos débitos com multa de mora

Em face do exposto no tópico anterior, resta também descabida pretensão da Recorrente, para que lhe seja reaberto o prazo de vinte dias a fim de recolher os débitos "confessados", com a incidência da multa de mora. Escora-se a Recorrente no artigo 47 da Lei nº 9.430, de 1996, que dispõe:

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais nos casos de procedimento espontâneo. (grifei)

Ora, os débitos do PIS/Pasep e da Cofins em comento foram informados pela Recorrente em sua DIPJ e não em suas DCTF trimestrais, de maneira que não atendem à condição do artigo, que se refere aos *tributos e contribuições já declarados*. Portanto, não há que se falar em reabertura de prazo para o recolhimento dos mesmos como se sob procedimento espontâneo pudesse ser considerados.

Multa de ofício qualificada x fraude

Para o deslinde dessa questão considerei relevante um dos argumentos trazidos pela Recorrente, reproduzidos abaixo:

Caso a Recorrente desejasse furtar-se às suas obrigações prestaria informações incorretas também na DIPJ, até porque a multa, com esta situação, seria a mesma que lhe foi aplicada. Aí sim estaria agindo de má fé e se configuraria a fraude.

Penso que a Recorrente está com a razão.

Ora, as entregas das DCTF ao longo do ano de 2002, nas quais a autuada deixara de informar o valor dos débitos do PIS/Pasep e da Cofins que motivaram o presente lançamento, se deram em momento anterior ao da entrega da DIPJ, que só veio ocorrer no ano seguinte, ou seja, pretendesse mesmo a Recorrente persistir na falta, não teria feito constar de sua DIPJ os valores que deixara de informar nas DCTF. Sua falta, portanto, conforme ela própria admite, consistiu na não retificação das DCTF correspondentes.

Paralelamente a esses argumentos, considero exagerada a imputação de "prática reiterada" o fato de a autuada ter - e isso nem ela mesmo contesta - deixado de informar o montante dos débitos do PIS/Pasep de junho, outubro e em dezembro de 2002 e da Cofins de junho, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2002. A rigor, portanto, a omissão se deu em apenas três DCTF, já que sua entrega abrange a períodos trimestrais, de modo que as do 2º, 3º e 4º trimestres continham irregularidades, admita-se, novamente, não sanadas pela autuada.



Evidentemente que não encontramos definição no ordenamento jurídico para conceituarmos ou definirmos a abrangência da expressão "prática reiterada", de maneira que caímos no campo da subjetividade, mas, *data venia*, três DCTF informadas com falhas, seguramente, não podem ser consideradas como tal.

Ademais, não vejo como subsumir ao disposto no artigo 72 da Lei nº 4.506, de 1964, os fatos descritos pelo Auditor-Fiscal como caracterizadores de uma fraude, senão vejamos o seu enunciado:

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. (sic)

Fazendo uma leitura atenta do enunciado, observo que existem duas situações que o legislador buscou alcançar, mas ambas, ligadas direta e exclusivamente, ao fato gerador da obrigação tributária principal.

A primeira delas se refere a uma ação ou omissão dolosa que vise impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Ora, no presente caso, o fato gerador do PIS/Pasep e da Cofins ocorreu normalmente, tanto que em relação ao débito correspondente, a Recorrente não se insurgiu; antes, conformou-se com a sua exigência. Descartada, portanto, a primeira hipótese de incidência.

A segunda situação se refere a uma ação ou omissão dolosa que vise excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária principal de modo a: a) reduzir o montante do imposto devido; ou b) evitar ou diferir o seu pagamento. Explicando com outras palavras, a ação ou omissão deverá estar influir sobre as características essências do fato gerador da obrigação tributária principal e sobre o imposto devido, e, no presente caso, como já dito, nenhum ato da Recorrente se deu nessa sua direção e o fato gerador ocorreu normalmente.

Esse meu entendimento vai de encontro, portanto, ao da autoridade fiscal² e da DRJ³, visto se posicionaram no sentido de que, *verbis*, "(...) o art. 72 da Lei nº 4.502/64 estabelece que a fraude é toda omissão dolosa tendente a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento".

Com a devida vênia, não é isso que está escrito no referido dispositivo, o qual foi interpretado ou reproduzido com o corte de palavras. Diferente disso, a *omissão tendenciosa* a que se refere o artigo está ligada unicamente à ocorrência do fato gerador e não ao imposto devido.

Além disso, a instância de piso extrapolou a sua competência ao se referir também à suposta infração ao disposto nos artigos 71 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, visto que os mesmos não foram considerados pela autoridade lançadora especificamente como infringidos pela autuada e não poderia ela, em sede de julgamento, agravar a exigência, caracterizando, portanto, o *reformatio in pejus*.

² Parte final de seu Relatório da Ação Fiscal, à fl. 73.

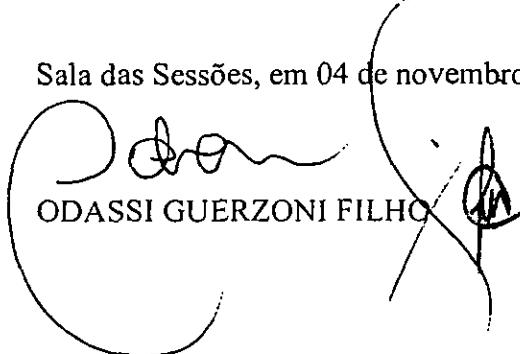
³ Parte final do Acórdão, à fl. 233/verso.

Afasto, pois, do presente lançamento, a multa qualificada de 150%, devendo, em seu lugar, ser aplicada a multa de ofício de 75%.

Conclusão

Em face de todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso apenas para afastar a aplicação da multa de ofício de 150%, permanecendo em seu lugar a multa de ofício de 75%.

Sala das Sessões, em 04 de novembro de 2008



Odassi Guerzoni Filho

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	<u>16 / 01 / 09</u>
Mafilde Cursino da Oliveira	
Mat. Sílape 91650	