



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.723509/2011-57
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-012.723 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de dezembro de 2021
Recorrente PLÁSTICOS TRÊS COROAS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

As DCTF retificadoras “zeradas” foram apresentadas por ordem da fiscalizada. Conclui-se ainda que essa retificação não ocorreu por acaso: a fiscalizada sabia que a apresentação de declarações retificadoras impediria a cobrança de diversos débitos tributários, e a consequente inscrição dos valores em Dívida Ativa da União. Verifica-se, portanto que a fiscalizada agiu conscientemente com o fim de impedir o Fisco tivesse conhecimento de que ela possuía débitos tributários no período de julho/2007 a dezembro/2009.

Os tributos devidos pela fiscalizada que não foram pagos, ou cuja compensação ou parcelamento não foram solicitados, estão sendo lançados de ofício, com o acréscimo dos juros de mora e da multa de ofício de 150%

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

As DCTF retificadoras “zeradas” foram apresentadas por ordem da fiscalizada. Conclui-se ainda que essa retificação não ocorreu por acaso: a fiscalizada sabia que a apresentação de declarações retificadoras impediria a cobrança de diversos débitos tributários, e a consequente inscrição dos valores em Dívida Ativa da União. Verifica-se, portanto que a fiscalizada agiu conscientemente com o fim de impedir o Fisco tivesse conhecimento de que ela possuía débitos tributários no período de julho/2007 a dezembro/2009.

Os tributos devidos pela fiscalizada que não foram pagos, ou cuja compensação ou parcelamento não foram solicitados, estão sendo lançados de ofício, com o acréscimo dos juros de mora e da multa de ofício de 150%

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Vinicius Guimarães - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Denise Madalena Green, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, Vinicius Guimaraes (Presidente em Exercício), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausentes a conselheira Larissa Nunes Girard, o conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, substituído pelo conselheiro Vinicius Guimaraes.

Relatório

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

	Cód. Receita Darf	Valor
CONTRIBUIÇÃO	6656	112.412,57
JUROS DE MORA (Calculados até 08/2011)		34.597,47
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		112.174,81
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		259.184,85

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

	Cód. Receita Darf	Valor
IMPOSTO	2932	122.154,60
JUROS DE MORA (Calculados até 08/2011)		35.254,11
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		121.121,54
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		278.530,25

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Impugnação.

O auto de infração objeto de impugnação exige o recolhimento de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins e Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS. A cobrança decorre da identificação de duas infrações: (a) tributos não recolhidos que também não foram confessados e (b) tributos recolhidos que não foram confessados. A lide, se verá mais adiante em detalhe, repousa sobre a autoria da retificação de diversas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF. A confissão originalmente prestada pelo contribuinte (DCTF originais) restou desfeita em função das retificações antes referidas. O contribuinte nega a autoria das retificações. O valor total dos débitos lançados, acrescidos de multa e juros, montou, na data do lançamento, R\$ 2.235.015,36 (fl. 2).

O contribuinte apresentou diversas DCTF, **contemplando suas dívidas tributárias**, da seguinte forma:

Período	Data da Apresentação	Folhas do Autos
1º Semestre de 2007	17/12/2008	3 a 5
2º Semestre de 2007	25/08/2008	6 a 8
1º Semestre de 2008	03/08/2009	9 a 11
2º Semestre de 2008	17/04/2009	12 a 14
1º Semestre de 2009	23/07/2009	15 a 17

No dia 6 de outubro de 2009, o contribuinte foi intimado pelo Fisco a recolher tributos confessados em DCTF e inadimplidos (fls. 24 e 25). O prazo então concedido para a extinção da dívida tributária estendeu-se até o dia 30 de novembro de 2009.

No dia 27 de novembro de 2009, três dias antes do final do prazo concedido ao interessado para o recolhimento espontâneo dos débitos confessados, foram retificadas as DCTF atinentes ao 2º semestre do ano-calendário 2007, aos dois semestres do ano-calendário 2008 e ao 1º semestre do ano-calendário 2009. Essas retificações redundaram na revogação da anterior confissão das dívidas, uma vez que as declarações deixaram de indicar qualquer valor de tributo devido (fls. 26 a 33).

Mais adiante, em 29 de março de 2010, as DCTF relativas aos dois semestres do ano-calendário 2008 e ao 1º semestre do ano-calendário 2009, que haviam sido retificadas em 27 de novembro de 2009, foram novamente retificadas. Essa nova retificação manteve a situação anterior, ou seja, não houve a indicação de qualquer valor de tributo devido (fls. 34 a 39).

No mesmo dia 29 também foram apresentadas DCTF relativas ao 2º semestre do ano-calendário 2009 e ao mês de janeiro do ano-calendário 2010. Nessas declarações não houve a indicação de qualquer valor de tributo devido (fls. 40 a 43).

Em 11 de fevereiro de 2011, as DCTF atinentes aos dois semestres do ano-calendário 2009, que haviam sido retificadas em 29 de março de 2010, foram novamente retificadas, de tal sorte que a confissão vigente passasse a contemplar tributos tidos por devidos pelo contribuinte (fls. 44 a 49). O mesmo se deu em relação à DCTF relativa ao mês de janeiro de 2010 (fls. 50 a 52).

Por fim, em 29 de março de 2011, houve a apresentação de novas DCTF retificadoras relativamente aos dois semestres do ano-calendário 2009. Nessas novas declarações não houve a indicação de qualquer valor de tributo devido (fls. 53 a 56).

O contribuinte, questionado a respeito das retificações das DCTF em 1º de abril de 2011 (itens 14 e 15 das fls. 59 e 60), apresentou resposta em 1º de julho de 2011, após três pedidos de prorrogação de prazo para o atendimento da intimação (fls. 110 e 111). O interessado afirmou desconhecer as retificações, porquanto não teriam sido de sua autoria. Inferiu que as retificações seriam um erro imputável a terceiro. Aduziu que “a empresa ofereceu declarações constituindo créditos tributários e extinguindo-os por pagamento, existindo, inclusive, valores em aberto, os quais foram compostos posteriormente”. Afirmou, também, que não retificaria as DCTF irregulares, porquanto não as havia gerado.

Em 13 de julho de 2011 (fl. 122), a Fiscalização levou ao conhecimento do contribuinte “Termo de Constatação e Intimação Fiscal” (fls. 112 a 121). Nesse documento a autoridade fiscal reprisa os fatos já narrados no presente relatório, exorta o contribuinte, pela segunda vez, a retificar as DCTF de sorte a confessar os valores já quitados, destaca as inconsistências observadas entre as informações constantes das DCTF e dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon e aponta inconsistências entre os fatos e os argumentos do contribuinte. Passo a tratar, então, das inconsistências.

Primeira: em 6 de outubro de 2009 o contribuinte foi intimado, em seu domicílio fiscal, a recolher débitos confessados em DCTF, tendo sido efetuada a retificação das DCTF, de sorte a afastar as dívidas tributárias, 3 dias antes do vencimento do prazo oferecido para o recolhimento dos tributos objeto da intimação. A Fiscalização vincula os atos, conferindo ao segundo (retificação) caráter de reação ao primeiro (intimação para pagamento). Sendo uma reação, o segundo ato só poderia ter sido adotado por aquele que tinha conhecimento do primeiro. O contribuinte foi regularmente intimado para pagar as dívidas originalmente confessadas (fl. 25).

Segunda: a retificação de uma DCTF, nos moldes daquelas apresentadas pelo contribuinte, carece da indicação do número do recibo de entrega da declaração anterior. O contribuinte não nega a apresentação das DCTF originais. Detinha, portanto, os necessários números dos recibos de entrega fundamentais para a apresentação de qualquer retificação. Diante disso, em princípio, a autoria das retificações seria do contribuinte, uma vez que inviável a um terceiro em função da falta de elemento fundamental: o número do recibo de entrega da declaração anterior.

Terceira: as DCTF atinentes aos dois semestres do ano-calendário 2009 e ao mês de janeiro do ano-calendário 2010, depois de retificadas para que não houvesse a indicação de qualquer valor de tributo devido (29 de março de 2010, fls. 38 a 43), foram novamente retificadas para que passassem a contemplar os tributos efetivamente devidos em relação aos períodos declarados (24 de agosto de 2010 e 11 de fevereiro de 2011 - fls. 44 a 52). Nessas últimas é possível observar que o saldo de IRRF a pagar, em aberto, relativo ao 1º semestre de 2009 (R\$ 15.932,66 - fl. 46) equivale ao valor exigido daquele tributo por meio do auto de infração (fl. 142 - R\$ 363,41 + R\$ 3.053,50 + R\$ 4.262,92 + R\$ 3.938,87 + R\$ 4.313,96 = R\$ 15.932,66). Quem mais saberia dessa dívida com precisão de centavos se não o próprio contribuinte? Para que essa precisa retificação fosse efetivada seriam fundamentais os números dos recibos de entrega das declarações anteriores, **que não apontavam qualquer dívida**. Mais adiante, em 29 de março de 2011, as DCTF relativas aos dois semestres de 2009 foram novamente retificadas para que não houvesse a indicação de qualquer valor de tributo devido (fls. 53 a 56). Somente o contribuinte poderia ter efetuado essa nova retificação, posto que somente ele poderia deter os respectivos números dos recibos de entrega das declarações anteriores.

Quarta: a DCTF atinente ao 1º semestre de 2007 não foi objeto de retificação, diferentemente do que sucedeu com as posteriores. A diferença entre aquela DCTF e as posteriores é que a primeira não indicava débitos que não houvessem sido pagos, parcelados ou compensados, ou seja, só indicava dívidas quitadas, nada por quitar.

Diante desses fatos a Fiscalização concluiu que foi do contribuinte a autoria das DCTF retificadoras que suprimiram a confissão de dívida relativa aos tributos devidos. Dessa forma, “em decorrência da prática da conduta tipificada como sonegação” (fl. 145) a multa de ofício lançada foi a qualificada (150%) relativamente aos tributos não confessados e não recolhidos, bem como foi formalizada a respectiva representação fiscal para fins penais. Com relação aos tributos recolhidos mas não confessados, houve o lançamento dos tributos acrescidos da multa de ofício ordinária (75%).

A ciência dos autos de infração foi efetivada no dia 23 de agosto de 2011 (fls. 152, 157 e 163).

A impugnação ao lançamento ocorreu no dia 22 de setembro de 2011, consoante documentos das fls. 338, 339 e 340. É, portanto, tempestiva.

O impugnante afirma que entregou regularmente suas DCTF, apontando os tributos devidos. Aduz ter pago os débitos originalmente declarados em DCTF. Confirma-se os termos:

“Por outro lado, verifica-se que no período em questão, a empresa ofereceu declarações constituindo créditos tributários e extinguindo-os por pagamento, existindo, inclusive informação de valores em aberto na DCTF original, os quais foram sendo pagos posteriormente.” (fl. 184)

Apresenta cópia de uma declaração de compensação que teria sido encaminhada pelo impugnante no dia 22 de março de 2010 (fls. 206 a 234). Essa declaração, que seria anterior ao início da fiscalização (1º de abril de 2011), indica a extinção dos débitos apontados como inadimplidos no “Relatório da Ação Fiscal” (fls. 141 e 142). Aponto, abaixo, as folhas dos autos que contém a indicação do débito extinto pela compensação em função do tributo e do período de apuração:

Tributo	Período de Apuração	Folhas
PIS	Outubro de 2007	222
PIS	Junho de 2008	222
PIS	Julho de 2008	223
PIS	Agosto de 2008	223
PIS	Setembro de 2008	224
Cofins	Abril de 2008	226
Cofins	Maior de 2008	226
Cofins	Junho de 2008	228
Cofins	Julho de 2008	228
Cofins	Agosto de 2008	229
Cofins	Setembro de 2008	229
Cofins	Outubro de 2008	230
Cofins	Novembro de 2008	230
IRRF	Junho de 2008	211
IRRF	Julho de 2008	212
IRRF	Agosto de 2008	212
IRRF	Setembro de 2008	213
IRRF	Dezembro de 2008	214
IRRF	Janeiro de 2009	215
IRRF	Fevereiro de 2009	216
IRRF	Março de 2009	217
IRRF	Maior de 2009	218 e 219
IRRF	Junho de 2009	219, 220 e 221

O contribuinte nega a autoria da retificação das DCTF. Declara-se ativo e, por consequência, devedor de tributos. Alega que inexistem indicativos de que tenha sido o impugnante a pessoa que operou a retificação das DCTF. Informa que só tomou conhecimento das retificações por via do trabalho fiscal. Intui que tal “situação deve-se a algum erro, provavelmente, erro esse que não é imputável à empresa, por que ela não detém a gestão dos dados do sistema do Fisco”. Refere que apontou saldos em aberto em suas DCTF e que os está pagando, não havendo motivo para a inusitada retificação. Entende indevida a aplicação da penalidade, porquanto não praticou qualquer ato ilícito. Ratificou informação prestada em 1º de julho de 2011, segundo a qual as retificações não são da autoria do impugnante. Entende que somente o contribuinte pode cumprir suas obrigações acessórias, nunca terceiros, excetuada a hipótese da revisão em função de prova inequívoca do erro de fato, que não seria o caso. Se erro há, é de um terceiro. Forte na Constituição Federal, afirma que ninguém é obrigado a fazer algo que não esteja previsto em lei, não sendo exigível do impugnante que ele retifique DCTF de forma a que as informações nelas apontadas sejam corretas, ainda mais considerando que o contribuinte não tenha operado a retificação das DCTF para que não apontassem dívidas. Mesmo entendendo incabível o lançamento como um todo, pelas razões já declinadas, ataca a inconstitucionalidade das multas aplicadas, porquanto confiscatórias (art. 150, IV). Busca arrimo no art. 1º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, bem como no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551-1 pelo Supremo Tribunal Federal. Citou doutrina em torno do efeito confiscatório das multas fiscais. Quanto à prática da sonegação, alega que não houve dolo ou má-fé, porquanto não se beneficiou com a retificação das DCTF. Além disso, aduz que o Fisco deveria ter afastado as retificações diante da inconsistência entre “a identificação do protocolo de

retificação com o número de acesso digital da empresa, ou seja, ficou claro que a retificação em questão não teve origem no acesso digital da empresa”. Citou jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. Requer a aplicação da multa prevista no art. 44, II (75%), da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, porquanto é a incidente na hipótese de falta ou inexatidão de declaração, jamais a multa de 150% acompanhada de representação fiscal para fins penais. Imputa a conduta fiscal de pessoal, configuradora de excesso de exação, solicitando a relativização das “conclusões belicosas” do agente fiscal incumbido do trabalho ora impugnado. Requer, por fim, a extinção do crédito tributário lançado.

Diante dos termos da impugnação, determinou-se o encaminhamento dos autos à unidade preparadora para que fosse esclarecido se houve ou não a extinção dos débitos tidos por inadimplidos antes do início da ação fiscal, consoante declaração de compensação juntada aos autos pelo contribuinte (fls. 347 e 348).

A conclusão da autoridade preparado foi a seguinte (fls. 362 e 363):

“2. Análise da DCOMP cuja cópia foi apresentada

Com o fim de analisar os valores da DCOMP de fls. 206 a 234, efetuamos consulta no Sistema Integrado de Informações Econômico-Fiscais (SIEF) pelo Número da Declaração constante no recibo cuja cópia foi apresentada pelo contribuinte (fl. 206 - recibo número 39803.27262.220310.1.3.04-5847). No entanto, o sistema retornou a seguinte informação: “Número Eletrônico do PER/DCOMP inválido” (fl. 349).

Acessamos, então, o sistema CPERDCOMP, no qual a consulta se dá somente pelos dez primeiros dígitos do Número da Declaração (excluídos, portanto, os dígitos relativos à data de transmissão, ao tipo de declaração e ao tipo de crédito, bem como os dígitos verificadores). Contudo, a informação retornada pelo sistema CPERDCOMP foi semelhante à retornada pelo SIEF: “Declaração não consta na base de dados” (fl. 350).

Efetuada a consulta pelo n.º do CNPJ do contribuinte, o sistema CPERDCOMP retorna apenas uma declaração apresentada em 22/03/2010 (fl. 351), data que consta no recibo apresentado pelo contribuinte (fl. 206). Entretanto, o número dessa DCOMP é completamente do constante à fl. 206 do processo administrativo. Além disso, em tal DCOMP somente constam débitos relativos aos meses de agosto/2009 e setembro/2009 (fls. 352 a 260), enquanto que na DCOMP cuja cópia foi apresentada pelo contribuinte constam também débitos relativos a diversos meses entre janeiro/2003 e julho/2009.

Foi efetuada, por fim, consulta ao sistema Receitanetlog, no qual constam informações de data e hora de todas as declaração transmitidas eletronicamente à Secretaria da Receita Federal do Brasil. No mesmo sentido, em tal sistema consta que a única DCOMP apresentada pelo contribuinte em 22/03/2010 é a que contém apenas débitos referentes aos meses de agosto/2009 e setembro/2009 (fls. 361 e 352 a 360).

Além das informações obtidas nos sistemas da RFB, chamam atenção os seguintes fatos observados na análise da DCOMP de fls. 206 a 234:

O cabeçalho do recibo de entrega da DCOMP faz referência à versão 4.3^A do programa PER/DCOMP (fl. 206), enquanto que o cabeçalho das demais folhas da declaração faz referência à versão 4.3 (fls. 207 a 234);

Na DCOMP consta que o crédito se refere a pagamento indevido ou a maior de PIS no valor de R\$ 664.549,03 efetuado em 22/03/2010 (fl. 208), ou seja, na mesma data em que teria sido transmitida a declaração (fl. 206). Assim, causa estranheza a informação de existência de Selic acumulada entre a data do

pagamento indevido e a data de transmissão da DCOMP (fl. 208), já que ambas datas são iguais. Ademais, é difícil crer que o contribuinte pudesse efetuar um pagamento, e na mesma data verificar que ele era indevido e solicitar a sua compensação, ainda mais considerando que na DCOMP consta que o crédito tem como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei (fl. 207). Cumpre ressaltar que nos sistemas da RFB não consta qualquer recolhimento de tributos superior a R\$ 150.000,00 efetuado pela fiscalizada no período de janeiro/200 a dezembro de 2010. Além disso, o único recolhimento efetuado em 22/03/2010 é inferior a R\$ 400,00.

A data e a hora do recibo de entrega da declaração (fl. 206) apresentam diferentes formatos e tamanhos de fonte. É especialmente visível que na data “22/03/2010”, o quinto e o sexto dígitos (20) são menores que os demais, enquanto que na hora “17:28:20”, os dois últimos dígitos (20) são menores que os demais.

3. Conclusões

Em atendimento à solicitação do presidente da 1ª Turma da DRJ/Porto Alegre, esclarecemos que os débitos apontados como inadimplidos no Relatório da Ação Fiscal (fls. 141 e 142) não foram extintos por compensação. Outrossim, ressaltamos que há significativos indícios de fraude na DCOMP cuja cópia foi anexada pelo contribuinte à impugnação apresentada (fls. 206 a 234).”

O contribuinte, cientificado dos termos da manifestação fiscal acima, reiterou as razões apontadas na impugnação. Alegou que não havia praticado qualquer fraude, jamais tendo contribuído para a prática de irregularidades. Que seus sócios informaram o recebimento de dividendos da interessada em suas declarações de rendimentos. Só poderia ter havido dividendos, se tivesse existido atividade por parte do contribuinte. As DCTF retificadoras deram a entender uma inatividade incompatível com essa e outras declarações. A Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon seria uma dessas declarações apresentadas pelo próprio contribuinte. Informou que seu sócio-gerente era Timóteo Elias Ruppenthal, pessoa dedicada a atividades comerciais e técnicas. Que a interessada havia contratado a sociedade Caraffinvest Assessoria e Serviços Ltda., inscrita no CNPJ sob o número 02.744.023/0001-36, com sede na Rua Andrades Neves nº 215 em Sapiranga, RS, para a compra e a venda de créditos tributários, consultoria e assessoria junto ao Ministério da Fazenda, com a finalidade de obter a regularização da situação fiscal do interessado. Apontou o responsável pelo serviço contratado: João Daniel Tasso Caraffini, advogado inscrito no CPF sob o número 441.122.970-68. Ao detalhar as atividades do especialista contratado, indicou:

“Dentre as atividades contratadas encontrava-se a “assessoria contábil para a contratante, sobre os lançamentos decorrentes da finalidade deste objeto...” Na execução de tal atividade, aquela empresa contratada realizou inúmeros procedimentos, dentre os quais pode ter ocorrido os atos e inconsistências apuradas pela fiscalização. Porém a empresa jamais orientou a contratada para qualquer tipo de irregularidade e se valeu dos serviços da mesma visando obter o cumprimento de suas obrigações tributárias na forma da lei.”

Em 08 de fevereiro de 2012, através do Acórdão nº **10-36.956** a 1ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Porto Alegre/RS, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

A empresa foi intimada do Acórdão de Impugnação, via Aviso de Recebimento, em 01 de março de 2012, às e-folhas 396.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 26 de março de 2012, de folhas 398 à 411.

Foi alegado:

- Síntese do debate;
- Fundamentação jurídica.

Ante o exposto requer:

Seja provido este recurso para o efeito de ser reformada a r.decisão recorrida, julgando-se improcedente o lançamento fiscal que se constitui em seu objeto, ante os sadios fundamentos legais, jurisprudenciais e doutrinários declinados no corpo desta peça.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

A empresa foi intimada do Acórdão de Impugnação, via Aviso de Recebimento, em 01 de março de 2012, às e-folhas 396.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 26 de março de 2012.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Da Controvérsia.

Foram alegados os seguintes pontos no Recurso Voluntário:

- Síntese do debate;
- Fundamentação jurídica.

Passa-se à análise.

Trata-se de ação fiscal relativa aos anos-calendário 2006 a 2009, levada a efeito contra a contribuinte em epígrafe.

A empresa PLÁSTICOS TRÊS COROAS tem como objeto social as atividades de indústria e comércio de calçados e seus componentes (fl. 101). Em relação ao período fiscalizado, optou pela tributação com base no Lucro Real Anual, tendo apresentado sua escrituração contábil em meio magnético à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo.

A ação fiscal, instaurada pelo Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F) n.º 1010700-2011-00300-6, teve início em 01/04/2011, com a ciência do termo de fls. 57 a 63. Os trabalhos fiscais foram executados da seguinte forma e amplitude:

- Verificação do correto recolhimento do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros (IOF) incidente sobre empréstimo concedido pela fiscalizada em favor da pessoa jurídica Plásticos Catarinense LTDA;
- Verificação, por amostragem, do resultado apurado na alienação de bens do ativo permanente da fiscalizada nos anos-calendário 2007 e 2008;
- Verificação e análise, por amostragem, dos custos e despesas escriturados pela fiscalizada nos anos-calendário 2007 e 2008;
- Verificação, por amostragem, da efetiva existência dos saldos registrados em 31/12/2008 em contas do passivo na escrituração contábil da fiscalizada;
- Verificação do computo das reservas de reavaliação realizadas na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL da fiscalizada nos anos-calendário 2007 e 2008.
- Verificação de divergências entre os valores de PIS e COFINS a pagar informados pela fiscalizada nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais (DACON) e os valores informados nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) nos anos-calendário 2007, 2008 e 2009.
- Verificação de divergências entre os valores de Imposto de Renda na Fonte informados nas Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) e os valores informados nas DCTF nos anos-calendário 2007, 2008 e 2009.

No curso da ação fiscal foram detectadas irregularidades, com repercussão sob o aspecto tributário, na apuração do PIS, da COFINS e do Imposto de Renda na Fonte, as quais estão apresentadas no item 3 do presente relatório, bem como do IOF, do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL, as quais estão apresentadas em relatórios constantes dos processos administrativos fiscais n.º 11065.722354/2011-31 e 11065.723506/2011-13.

- INFRAÇÕES APURADAS - FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DE PIS, COFINS E IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

Analisando as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) retificadoras apresentadas pela fiscalizada relativas ao 2º semestre/2007, ao 1º semestre/2008 e ao 2º semestre/2008, verificou-se que nelas não haviam sido informados quaisquer valores de débitos de PIS e COFINS.

Nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais (DACON) apresentados pela fiscalizada em relação a tais períodos, contudo, foram informados os valores de PIS e COFINS a pagar apurados com base na escrituração contábil da fiscalizada.

Tal situação foi exposta à fiscalizada por meio de Termo de Início de Fiscalização (fls. 57 a 63 - item 14), cuja ciência ocorreu em 01/04/2011, a fim de que ela esclarecesse o motivo de não haver informado em DCTF os saldos de PIS e COFINS a pagar constantes nos DACON, bem como a retificar as DCTF a fim de que nelas constassem os valores de PIS/COFINS que houvessem sido recolhidos ou compensados antes do início da ação fiscal.

Em 01/07/2011, após solicitar prorrogação do prazo de atendimento por três vezes (fls. 64 a 67, 72 e 79 a 80), a fiscalizada finalmente apresentou resposta à intimação em questão, afirmando, em suma, que:

1. foi informada pela fiscalização a respeito da existência das DCTF retificadoras com informação de inexistência de créditos e/ou débitos (zeradas);
2. desconhece tais declarações, as quais não são de sua autoria;
3. no período em questão, a empresa ofereceu declarações, constituindo créditos tributários e extinguindo-os por pagamento, existindo, inclusive valores em aberto, os quais foram compostos posteriormente; e
4. não efetivará a retificação das DCTF irregulares porque não as gerou (fls. 109 e 110).

Diante da negativa da autoria das DCTF retificadoras zerando débitos anteriormente declarados, cabe a análise do histórico das DCTF apresentadas relativas aos períodos compreendidos entre janeiro/2007 e janeiro/2010.

- ✓ Até 26/11/2009, nas DCTF vigentes nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) relativas ao 1º semestre/2007, ao 2º semestre/2007, ao 1º semestre/2008, ao 2º semestre/2008 e ao 1º semestre/2009 constavam os valores dos tributos devidos apurados pela fiscalizada (fls. 3 a 17);
- ✓ Da mesma forma, até 28/03/2010, nas DCTF vigentes relativas ao 2º semestre/2009 e ao mês de janeiro/2010 também constavam os valores dos tributos devidos apurados pela fiscalizada (fls. 18 a 23);
- ✓ Em 23/09/2009, tendo em vista a existência de débitos declarados nas DCTF apresentadas que não haviam sido recolhidos/compensados pela fiscalizada, foi gerado Termo de Intimação pelos próprios sistemas da RFB, intimando a fiscalizada a providenciar o pagamento, até o dia **30/11/2009**, de débitos tributários relativos aos períodos de apuração compreendidos entre novembro/2008 e junho/2009 (fl. 24);
- ✓ O termo foi recebido no domicílio fiscal da fiscalizada em 06/10/2009 (fl. 25);
- ✓ **Em 27/11/2009, três dias antes do vencimento do prazo concedido para o pagamento dos débitos,** foram apresentadas as DCTF retificadoras para o 2º semestre/2007, para o 1º semestre/2008, para o 2º semestre/2008 e para o 1º semestre/2009, nas quais não constaram mais quaisquer valores de tributos devidos;
- ✓ **As DCTF retificadoras apresentadas em 27/11/2009 “zeraram” débitos objeto da intimação (fls. 26 a 33).**
- ✓ De imediato cabe destacar que para a apresentação de DCTF retificadoras é necessário que se informe o número do recibo de entrega da declaração anterior que se pretende retificar. **Somente a fiscalizada tem acesso a essa informação.** Por isso, é no mínimo estranho que algum terceiro (que não a fiscalizada ou alguém a ela ligado), de posse

desta informação, tenha apresentado DCTF zerando débitos justamente na época que a fiscalizada havia sido intimada a recolher tais débitos.

- ✓ Posteriormente, em **29/03/2010**, as DCTF apresentadas em 27/11/2009 relativas ao 1º semestre/2008, ao 2º semestre/2008 e ao 1º semestre/2009 foram novamente retificadas, sendo que nas novas declarações apresentadas tampouco constaram quaisquer valores de débitos tributários (fls. 34 a 39);
- ✓ Também em **29/03/2010**, foram apresentadas DCTF retificadoras para o 2º semestre/2009 e para o mês de janeiro/2010, igualmente sem quaisquer valores de débitos (fls. 40 a 43).
- ✓ Por sua vez, as DCTF “zeradas” relativas ao 1º semestre/2009 e ao 2º semestre/2009 apresentadas em 29/03/2010 foram novamente retificadas mediante declarações apresentadas em **11/02/2011**, para que nelas constassem os valores dos tributos efetivamente apurados como devidos pela fiscalizada nesses períodos (fls. 44 a 49);
- ✓ Da mesma forma, a DCTF “zerada” relativa ao mês de janeiro/2010 foi retificada mediante declaração apresentada em **24/08/2010**, também passando a constar os valores dos tributos efetivamente apurados como devidos pela fiscalizada nesse período (fls. 50 a 52);
- ✓ Para apresentar essas declarações retificadoras em 24/08/2010 e 11/02/2011, era necessário que **a fiscalizada tivesse conhecimento do número dos recibos de entrega das DCTF “zeradas”, cuja apresentação ela nega ser de sua autoria;**
- ✓ Finalmente, em **29/03/2011**, foram apresentadas novas DCTF retificadoras sem quaisquer valores de débitos para o 1º semestre/2009 e o 2º semestre/2009 (fls. 53 a 56).

Cumprе observar que a DCTF relativa ao 1º semestre/2007, na qual constaram os valores dos tributos devidos apurados pela fiscalizada, **não** foi retificada em 27/11/2009, em 29/03/2010 ou em 29/03/2011. No entanto, a declaração de tal período possui uma diferença fundamental em relação a DCTF relativas a outros períodos: não havia débitos do 1º semestre/2007 que não houvessem sido pagos ou cujo parcelamento ou compensação não houvesse sido solicitado pela fiscalizada.

Por tudo o que foi relatado até aqui, não há como crer que a fiscalizada realmente não tenha qualquer relação com as DCTF retificadoras “zeradas”, como afirmou em resposta ao Termo de Início de Fiscalização. Dessa maneira, os valores de tributos relativos aos períodos de apuração compreendidos entre julho/2007 e dezembro/2009 que não foram pagos, ou cujo parcelamento ou compensação não foi solicitado pela fiscalizada.

Nesse sentido, em virtude de abordar precisamente os elementos fáticos e pelo seu didatismo, trago fragmento do Acórdão de Impugnação, a partir das folhas 08 daquele documento, que demonstra a incongruência dessa postura:

Além disso, iniciada a cadeia de retificações das DCTF, tendo por foco o afastamento da cobrança dos débitos, houve retificação intermediária que apontou débitos efetivamente devidos pelo contribuinte com valores certos nos centavos. Quem saberia desses valores se não o próprio contribuinte?

Não bastasse isso, as DCTF relativas a períodos anteriores àqueles objeto de retificação não sofreram qualquer alteração. Tais confissões, entretanto, não ensejaram qualquer cobrança, uma vez que o contribuinte já havia quitado os débitos confessados naquelas declarações. Sem a necessidade de afastar a cobrança, não houve a retificação. O “Ghost Writer” (escritor fantasma) das DCTF retificadoras conhecia tão bem as atividades do contribuinte que só retificou as declarações com pendência de pagamento. É óbvio que não existiu nenhum fantasma, foi o próprio contribuinte que operou as retificações.

Mais adiante, quando impugnado o auto de infração, o contribuinte juntou declaração de compensação através da qual teriam sido extintos os débitos inadimplidos. Solicitada a verificação fiscal desse fato, resta desvendada a falsidade da referida declaração. Quanto ao documento falso, não se coloca em dúvida ter sido o contribuinte o responsável pela juntada do elemento aos autos.

Intimado o contribuinte acerca da falsidade da declaração de compensação, ele indica que terceiro por ele contratado seria o responsável pela prática dos atos irregulares. Cai, portanto, em contradição, uma vez que o terceiro por ele contratado agiu em nome do contratante, executando serviço por ele (contratante) demandado. O executante do serviço alegadamente contratado (isso não foi provado) teria tido acesso aos recibos de entrega das declarações originais e conhecido, em detalhe, as obrigações tributárias do impugnante.

Ao que tudo indica, o impugnante pretende imputar ao terceiro a responsabilidade pelos atos irregulares (art. 135, II, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, o Código Tributário Nacional - CTN). Ora, o ato de gestão administrativa através do qual o gerente de uma sociedade contrata terceiro para efetuar serviço em nome da contratante, obtendo vantagens para a sociedade contratante, não tem o condão de afastar o ônus decorrente das irregularidades perpetradas. A irregularidade levada a efeito exclusivamente pelo contratado **não foi provada**. Alegar e não provar é mesmo que não alegar.

Ademais, mostra-se inverossímil a alegação de que o sócio-gerente da impugnante só se dedique a atividades comerciais e técnicas, restando afastado das questões fiscais. O controle das obrigações fiscais constitui atividade fundamental no exercício empresarial. A crença no afastamento da cobrança de dívidas tributárias em função da contratação de terceiro especialista beira a infantilidade, comportamento que não se espera de um empresário comum, com um mínimo de discernimento.

Além disso, iniciada a cadeia de retificações das DCTF, tendo por foco o afastamento da cobrança dos débitos, houve retificação intermediária que apontou débitos efetivamente devidos pelo contribuinte com valores certos nos centavos. Quem saberia desses valores se não o próprio contribuinte?

Não bastasse isso, as DCTF relativas a períodos anteriores àqueles objeto de retificação não sofreram qualquer alteração. Tais confissões, entretanto, não ensejaram qualquer cobrança, uma vez que o contribuinte já havia quitado os débitos confessados naquelas declarações. Sem a necessidade de afastar a cobrança, não houve a retificação. O “Ghost Writer” (escritor fantasma) das DCTF retificadoras conhecia tão bem as atividades do contribuinte que só retificou as declarações com pendência de pagamento. É óbvio que não existiu nenhum fantasma, foi o próprio contribuinte que operou as retificações.

Mais adiante, quando impugnado o auto de infração, o contribuinte juntou declaração de compensação através da qual teriam sido extintos os débitos inadimplidos. Solicitada a verificação fiscal desse fato, resta desvendada a falsidade da referida declaração. Quanto ao documento falso, não se coloca em dúvida ter sido o contribuinte o responsável pela juntada do elemento aos autos.

Intimado o contribuinte acerca da falsidade da declaração de compensação, ele indica que terceiro por ele contratado seria o responsável pela prática dos atos irregulares. Cai, portanto, em contradição, uma vez que o terceiro por ele contratado agiu em nome do contratante, executando serviço por ele (contratante) demandado. O executante do serviço alegadamente contratado (isso não foi provado) teria tido acesso aos recibos de

entrega das declarações originais e conhecido, em detalhe, as obrigações tributárias do impugnante.

Ao que tudo indica, o impugnante pretende imputar ao terceiro a responsabilidade pelos atos irregulares (art. 135, II, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, o Código Tributário Nacional - CTN). Ora, o ato de gestão administrativa através do qual o gerente de uma sociedade contrata terceiro para efetuar serviço em nome da contratante, obtendo vantagens para a sociedade contratante, não tem o condão de afastar o ônus decorrente das irregularidades perpetradas. A irregularidade levada a efeito exclusivamente pelo contratado **não foi provada**. Alegar e não provar é mesmo que não alegar.

Ademais, mostra-se inverossímil a alegação de que o sócio-gerente da impugnante só se dedique a atividades comerciais e técnicas, restando afastado das questões fiscais. O controle das obrigações fiscais constitui atividade fundamental no exercício empresarial. A crença no afastamento da cobrança de dívidas tributárias em função da contratação de terceiro especialista beira a infantilidade, comportamento que não se espera de um empresário comum, com um mínimo de discernimento.

Ressalte-se, no entanto, que todos esses fatos apontam para a conclusão de que foi a fiscalizada a responsável pela retificação das DCTF dos períodos de apuração compreendidos entre julho/2007 e dezembro/2009, para que nelas não constassem quaisquer valores de tributos devidos, conforme resumido nos tópicos a seguir:

- Quando, por meio do Termo de Início de Fiscalização (fls. 57 a 63 - item 14), a fiscalizada foi confrontada com o fato de que as DCTF originalmente apresentadas foram retificadas para que nelas não constassem quaisquer valores de tributos devidos, a fiscalizada levou exatos três meses apenas para afirmar que não foi ela a responsável pela apresentação das declarações retificadoras;
- As DCTF retificadoras “zeradas” relativas ao 2º semestre/2007, ao 1º semestre/2008, ao 2º semestre/2008 e ao 1º semestre/2009 foram encaminhadas logo após a fiscalizada ser intimada a providenciar o pagamento de débitos tributários relativos aos períodos de apuração anteriores a junho/2009, e apenas três dias antes do vencimento do prazo concedido para tal pagamento (fls. 24 a 33);
- O responsável pela apresentação das DCTF retificadoras “zeradas” obteve em pelo menos três ocasiões, e em relação a várias declarações, os números dos recibos de entrega das DCTF que a fiscalizada admite ter apresentado: em **27/11/2009** foram apresentadas DCTF retificadoras “zeradas”, anulando declarações do 2º semestre/2007, do 1º semestre/2008, do 2º semestre/2008 e do 1º semestre/2009 nas quais constavam valores apurados pela fiscalizada; em **29/03/2010** foram apresentadas DCTF retificadoras “zeradas”, anulando declarações do 2º semestre/2009 e de janeiro/2010 nas quais constavam valores apurados pela fiscalizada; em **29/03/2011** foram apresentadas DCTF retificadoras “zeradas”, anulando declarações do 1º semestre/2009 e do 2º semestre/2009 nas quais constavam valores apurados pela fiscalizada;
- A própria fiscalizada demonstrou ter conhecimento do número do recibo de entrega das DCTF “zeradas” apresentadas em 29/03/2010 em relação ao 1º semestre/2009, ao 2º semestre/2009 e ao mês de janeiro/2010, uma vez que retificou tais declarações em 24/08/2010 e

11/02/2011, a fim de que nelas constassem os valores dos tributos apurados por ela como devidos;

- As DCTF que geraram débitos que constavam nos sistemas de cobrança da RFB em 26/11/2009 foram “zeradas”, enquanto que a declaração do 1º semestre/2007, que não possuía débitos em aberto, não foi “zerada”;
- Após 27/11/2009, data em que foram apresentadas as DCTF retificadoras “zeradas” para o 2º semestre/2007, para o 1º semestre/2008 e para o 2º semestre/2008, a fiscalizada não efetuou qualquer recolhimento ou compensação de débitos de tributos relativos a períodos de apuração compreendidos entre os meses de julho/2007 e dezembro/2008. Não obstante, seguiu efetuando recolhimentos e solicitando compensação de débitos de tributos vencidos nos anos-calendário 2010 e 2011, cujos valores constavam em DCTF que não haviam sido “zeradas”.

Isso posto, a única conclusão possível é que as DCTF retificadoras “zeradas” foram apresentadas por ordem da fiscalizada. Conclui-se ainda que essa retificação não ocorreu por acaso: a fiscalizada sabia que a apresentação de declarações retificadoras impediria a cobrança de diversos débitos tributários, e a consequente inscrição dos valores em Dívida Ativa da União. Verifica-se, portanto que **a fiscalizada agiu conscientemente com o fim de impedir o Fisco tivesse conhecimento de que ela possuía débitos tributários no período de julho/2007 a dezembro/2009.**

- Da aplicação da multa de 150%

Em virtude de abordar precisamente os elementos fáticos e pelo seu didatismo, adoto as razões de decidir da decisão recorrida, com fulcro nos seguintes dispositivos: artigo 50, § 1º da Lei 9.784 e artigo 57, § 3º do RICARF, folhas 09 daquele documento:

As multas aplicadas decorrem da observância estrita das prescrições legais fixadas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, mais tarde alterado pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007. A reclamação, então, prende-se à inconstitucionalidade das normas antes citadas, que estariam a afrontar o art. 150, IV, da Constituição Federal. Ataca a penalidade tributária também em função dos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da isonomia. Essa matéria não pode ser conhecida pela Administração Pública, pois é princípio assente na doutrina pátria que os órgãos administrativos não podem negar aplicação a leis regularmente emanadas do Poder competente, que gozam de presunção natural de constitucionalidade, presunção só elidida pelo Poder Judiciário. Caso se manifestasse a Administração Pública a respeito da constitucionalidade de leis ou atos normativos por ela próprio emanados, estaria configurada uma invasão na esfera de competência exclusiva do Poder Judiciário, ferindo assim a independência dos Poderes da República preconizada no artigo 2º da Carta Magna. Esse o sentido da Súmula nº 2 do Primeiro Conselho de Contribuintes publicada no Diário Oficial da União em 28 de julho de 2006, assim redigida:

“O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Quanto à prática da sonegação, o impugnante apresenta como escudo a inexistência de dolo ou de má-fé, porquanto não teria colhido benefício com as retificações. Entende que as declarações poderiam ser retificadas pelo próprio Fisco diante das inconsistências. Isso, como se viu em função da diligência, está divorciado da prova dos autos. O pretenso adimplemento das obrigações de pagar mostrou-se falso. O declaração

de compensação falsa foi juntada pelo próprio contribuinte, deixando patente sua participação na ocultação de seus débitos.

Por fim, equivocou-se o contribuinte ao entender que houve a exigência da multa de 50% prevista no inciso II da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. A multa aplicada foi a do inciso I daquele dispositivo, justamente a reclamada pelo contribuinte em sua impugnação. Confira-se a redação da norma:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

na forma do art. 8.º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei n.º 11.488, de 2007)

na forma do art. 2.º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei n.º 11.488, de 2007)

1.º. O percentual de multa que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.” (redação dada pela Lei n.º 11.488/2007)

A multa de ofício aplicada em relação aos débitos pagos e não declarados foi a ordinária de 75% (inciso I), enquanto a multa de ofício aplicada em relação aos débitos não declarados e não extintos foi a qualificada de 150% (inciso I combinado com o § 1º). Jamais houve a aplicação da multa de 50% prevista no inciso II. A representação fiscal, por sua vez, toma por foco somente os débitos não declarados e não extintos, aqueles exigidos juntamente com a multa de ofício qualificada (150% - inciso I combinado com o § 1º). Isso se deu em razão do procedimento adotado pelo impugnante ter sido doloso com a finalidade de “impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais” (art. 71, I, da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964).

Dessa maneira, os valores dos tributos devidos pela fiscalizada que não foram pagos, ou cuja compensação ou parcelamento não foram solicitados, estão sendo lançados de ofício, com o acréscimo dos juros de mora e da multa de ofício de 150%, prevista no artigo 44, § 1º, da Lei n.º 9.430/96.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário e nego provimento ao recurso do contribuinte.

(assinado digitalmente)

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.

