



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 11080.000986/2005-12
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° **9101-001.933 – 1ª Turma**
Sessão de 15 de maio de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VERTICALI CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

CONFISSÃO DE DÍVIDAS E LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INEXISTÊNCIA DE *BIS IN IDEM*. É válido o lançamento de ofício formalizado após confissão de dívida ínsita ao parcelamento especial (PAES), sobretudo porque este é efetuada após o início do procedimento fiscal.

ESPONTANEIDADE. A espontaneidade é afastada por qualquer procedimento ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

ESPONTANEIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL INICIADO ANTES DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO PAES. MULTA DE OFÍCIO. O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do agente, impedindo que possa exonerar-se da multa de ofício.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

No lançamento de ofício para a constituição e exigência de crédito tributário é devida a multa punitiva nos termos da legislação então vigente, não retroação benigna, em decorrência da superveniência do art. 18 da Lei nº. 10.833/03, alterado pelo art. 18 da Lei nº. 11.488/2007, para tributos lançados decorrentes de lançamento por omissão de receitas não declaradas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(Assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

(Assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Relator.

EDITADO EM: 02/06/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente-Substituto), Marcos Aurélio Pereira Valadão, Valmir Sandri, Valmar Fonseca de Menezes, Karem Jureidini Dias, Jorge Celso Freire da Silva, Antônio Lisboa Cardoso, Rafael Vidal de Araújo e Paulo Roberto Cortez.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto, com adendos e pequenas modificações para maior clareza, adoto o Relatório do acórdão recorrido:

VERTICALI CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão de lavra da DRS em Porto Alegre - RS nº 8.897, de 19 de julho de 2006, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 06/17), relativo aos anos-calendários de 2001 a 2003. Às fls. 20/25, encontra-se Relatório Fiscal, parte integrante dos citados autos de infração.

A acusação que deu origem ao lançamento é de que o sujeito passivo teria deixado de recolher e/ou declarar em DCTF tributos apurados sobre receitas regularmente escrituradas em sua contabilidade. As diferenças apuradas decorreram da escrituração das receitas em período-base seguinte àquele em que foram auferidas. O tributo exigido foi calculado a partir das bases de cálculo ajustadas, deduzidos os valores pagos e/ou declarados em DCTF.

Tendo tomado ciência do lançamento em 17 de fevereiro de 2005, a autuada insurgiu-se contra tal exigência, tendo apresentado impugnação (fls. 286/299) em 17 de março de 2005, em que apresentou as seguintes razões de defesa, em síntese preparada pela autoridade julgadora de primeira instância:

As principais teses da impugnação são:

a) o lançamento é nulo por falta de mandado de procedimento fiscal (NIPF) regular indicando o tributo e períodos lançados;

b) todas as receitas objeto do auto de infração foram lançadas contabilmente e declaradas na DIPJ;

c) o tributo não pôde ser pago nos prazos legais por absoluta impossibilidade financeira; todavia, os débitos (declarados) foram objeto de parcelamento antes da lavratura do auto de infração, nos termos do Programa Especial, instituído pela Lei nº 10.864/03 (PAES);

d) a inclusão dos débitos no PAES permitiu a novação das dívidas através de moratória legal, suspendendo a exigibilidade dos créditos tributários (art. 151, VI, do CTN) e impedindo o lançamento de ofício;

e) a interpretação analógica para justificar a exigência tributária contraria o princípio da estrita legalidade do tributo (EC-1/69, art. 153, § 2º, CF/88, art. 5º, II, e 150, I, CTN, art. 97, I, II, II e parágrafo único);

f) haveria duplicidade se os débitos declarados em DIPJ e incluídos no PAES fossem objeto de lançamento; e

e) a inclusão no PAES antes da data do recebimento dos autos de infração implica na manutenção da espontaneidade e afasta a aplicação da multa de ofício.

Ao final, a autuada requer seja declarado totalmente insubsistente o auto de infração, cancelando-se a exigência principal, multa e juros.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a questão por meio do acórdão nº 8.987/2006 julgando procedente o lançamento, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

EMENTA: NULIDADE. ALINDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O mandado de procedimento fiscal consiste em mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização, não implicando nulidade do lançamento as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

CONFISSÃO DE DÍVIDAS E LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INEXISTÊNCIA DE *BIS IN IDEM*. É válido o lançamento de ofício formalizado após confissão de dívidas insira ao parcelamento especial (Paes), sobretudo porque esta é efetuada após o início do procedimento fiscal.

ESPONTANEIDADE. A espontaneidade é afastada por qualquer procedimento ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

ESPONTANEIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL INICIADO ANTES DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO PAES. MULTA DE OFÍCIO. O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do agente, impedindo que possa exonerar-se da multa de ofício.

Lançamento Procedente.

O referido acórdão concluiu por manter o lançamento pelas seguintes razões de decidir:

1. afasta a preliminar de ausência de MPF indicando os documentos de fls. 01 e 04, afirmando que o MPF é simples instrumento interno de planejamento e controle de atividades e procedimentos fiscais e que sua falta ou imperfeição não tem o condão de anular o auto de infração que atenda aos requisitos fixados no artigo 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/1972.

2. que a confissão de dívida em programa de parcelamento não obstaculiza o lançamento de ofício, inclusive com os acréscimos legais que lhe são próprios, mormente quando o procedimento fiscal se iniciou antes da iniciativa do sujeito passivo.

3. que a formalização do pedido de ingresso no PAES efetuada posteriormente ao início da ação fiscal, não afasta a exigência da multa de ofício sobre os valores lançados.

4. que a suspensão da exigibilidade dos débitos confessados no PAES não é impeditiva ao lançamento de ofício, necessário para a aplicação da multa de ofício.

5. que ao ingressar no PAES sujeito passivo abre mão da discussão acerca das matérias vinculadas aos débitos confessados.

6. que é irrelevante o fato de o contribuinte ter supostamente declarado todas as receitas em DIPJ, que não tem o caráter de confissão de dívida, como ocorre com a DCTF e, portanto não tem seus débitos incorporados automaticamente ao PAES.

7. que o tributo lançado foi apurado com base como supedâneo a base de cálculo retificada em função de algumas receitas terem sido contabilizadas em períodos de apuração equivocados.

8. que a espontaneidade do sujeito passivo restou afastada na data de início da ação fiscal e que o ingresso ao PAES em data posterior àquela não ilide a aplicação da multa de ofício.

Cientificado da decisão de primeira instância em 21 de agosto de 2006, irresignado pela manutenção do lançamento, o sujeito passivo apresentou em 15 de setembro de 2006 o recurso voluntário de fls. 485/502, em que repisa as razões de defesa de sua impugnação, inovando no que se segue:

1. que o acórdão recorrido se omitiu em duas questões e que portanto deve ser declarado nulo. A primeira delas por não ter se manifestado acerca da incidência de juros SELIC em substituição à TJLP, e a segunda, que teria declarado no PAES não só os débitos incluídos em DCTF, mas também os declarados na DIPJ.

2. que a Turma Julgadora teria se equivocado pois, em momento algum alegou ter ocorrido denúncia espontânea, mas sim 'que ao reconhecer o débito no PAES e neste parcelado passa a ser débitos declarados, ou que já eram débitos declarados por já serem declarados (em declarações originais ou retificadoras)', não havendo que se confundir 'denúncia espontânea' com "declaração espontânea".

O Colegiado proferiu acórdão cuja ementa transcrevo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa: PRELIMINAR — MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL — COMPETÊNCIA DO AFRF.

A competência para constituição do crédito tributário é do Auditor Fiscal da Receita Federal, não podendo ser restringida por ato administrativo de menor hierarquia que a lei que lhe atribuiu tal competência.

INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL — EXCLUSÃO DA ESPONTANEIDADE — OPÇÃO PELO PAES.

O marco para a exclusão da espontaneidade não é a data da constituição do crédito tributário, mas sim a data do início do procedimento fiscal. Como a opção pelo PAES se deu posteriormente ao início do procedimento fiscal, cabível o lançamento das diferenças apuradas, inclusive com a imposição da multa de ofício e dos juros de mora.

AJUSTE DE BASE DE CÁLCULO.

Não se traduz em inovação de lançamento o ajustamento da base de cálculo do lançamento.

MULTA DE OFÍCIO — RETROATIVIDADE BENIGNA.

Exclui-se a multa de ofício aplicada pela superveniência de norma legal que deixa de exigí-la, por força da retroatividade benigna do artigo 106, II, 'c' do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

A Fazenda Nacional, fls. 520/522, apresentou embargos de declaração alegando contradição na fundamentação do acórdão uma vez que nele constava que o valor do IRPJ apurado na DIPJ seria inferior ao constante da DCTF para, em seguida, inverter a lógica, no sentido de que o valor do IRPJ verificado na DCTF seria inferior àquele constante da DIPJ. Registrou que a contradição, cingir-se-ia aos 1º e 4º trimestres do ano-calendário de 2003. Alegou, ainda, omissão em relação à exposição dos fundamentos para aplicação retroativa do artigo 18 da Lei nº 11.488/2007.

Os embargos foram acolhidos pelo relator no que se referiu à contradição relativa às divergências quanto às informações contidas nas DIPJ e nas DCTF dos 1º e 4º trimestres de 2003.

Foi proferido o Acórdão nº 101-97.054, de 16 de dezembro de 2008, fls. 527/532, no qual o Colegiado, por unanimidade de votos, acolheu em parte os Embargos de Declaração, para rerratificar o acórdão nº 101-96.616, de 06 de março de 2008, rejeitando a preliminar suscitada e, no mérito, dando provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir a exigência relativa ao 4º trimestre de 2001, e a multa de ofício relativa aos lançamentos dos anos-calendário de 2002 e 2003, nos termos do relatório e voto.

A Fazenda Nacional, às fls. 536/544, apresentou recurso especial pugnando pela revisão dos acórdãos para que, no mérito, se reconheça que não houve retroatividade benigna e se faça incidir, na hipótese, a multa de ofício prevista no art. 44, inc. I, da Lei nº. 9.430/96.

O recurso foi admitido pelo presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, por meio de despacho às fls. 553/554.

O sujeito passivo apresentou contrarrazões às fls. 562/571.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, Relator

A matéria posta à apreciação por esta Câmara Superior refere-se à exclusão da multa de ofício no caso de débitos informados em DIPJ.

Trata-se de caso de fiscalização em que foram detectadas receitas tributáveis omitidas, conforme descrito abaixo no TVF (fls. 24 -25):

Durante o procedimento de fiscalização foi constatado que, para algumas unidades imobiliárias, o contribuinte escriturou receitas em períodos posteriores àqueles em que essas foram realmente recebidas. Esta fiscalização excluiu estes valores dos períodos base em que foram incorretamente registrados, conforme tabela de folha 26, sendo tratados como receita omitida nos períodos base a que competem (processo 11080.001020/2005-94).

Os valores de IRPJ devidos a partir das bases de cálculo ajustadas foram comparados com os valores de imposto pagos e/ou declarados em DCTF, conforme demonstrativos de folhas 33 a 42. As diferenças de valores pagos ou declarados a menor constituem falta de recolhimento de IRPJ, sendo estes créditos tributários constituídos de ofício, através de auto de infração, juntamente com os acréscimos moratórios e a multa de 75% prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº. 9.430/96.

De ressaltar que o tributo exigido foi calculado a partir das bases de cálculo ajustadas, deduzidos os valores pagos e/ou declarados em DCTF.

A premissa da 1ª Câmara do 1º CC era que a DIPJ era instrumento de confissão de dívida em razão da disposição genérica do art. 5º do DL nº. 2.124/84. Contudo, este entendimento não prevaleceu e a orientação em sentido contrário ensejou a aprovação da Súmula CARF nº 92: "A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado".

Há que se concordar com o argumento do recorrente quando sustenta (fls.

540):

13. Sobreleva notar que o caso dos autos está abarcado, em verdade, pelo art. 44, I, da Lei nº. 9.430/96, não havendo correlação com o art. 18 da Lei nº. 10.833/03, alterado pelo art. 18 da Lei nº. 11.488/2007, norma na qual se fundamentou o acórdão recorrido para afastar a multa de ofício sob o argumento da retroatividade benigna.

Porém, no acórdão recorrido a multa foi excluída em relação a débitos de 2002 e 2003 e a DIPJ foi instituída em 1997. A retroatividade benigna alegada no recorrido tem por fundamento a limitação imposta ao art. 90 da MP 2.158-35/2001 pelo art. 18 da Lei nº. 11.488/2007, que restringiu a aplicação de multa de ofício a débitos declarados aos casos de compensação não-homologada em decorrência de vícios como falsidade de informações e, ainda, converteu a penalidade em multa isolada. Ocorre que os débitos não estavam declarados, nem foram objeto de compensação (mas de parcelamento). Portanto, a multa é devida. Isto também porque a formalização do pedido de inclusão no Paes, efetuada posteriormente ao início do procedimento fiscal, não ilide a exigência da multa de ofício sobre todos os valores lançados. Ou seja, a norma do art. 18 da Lei nº. 10.833/03, disciplina exclusivamente as situações previstas no art. 90 da Medida Provisória nº. 2.158-35, que não ocorreram no caso presente, que, como bem colocou a recorrente (fls. 540): “o lançamento se refere às diferenças apuradas entre os valores declarados e os apurados pela fiscalização”.

Assim, não há que se falar, portanto, em retroatividade benigna, simplesmente porque a legislação ulterior, com base no art. 18 da Lei nº. 10.833/2003, não se aplica ao caso.

Em contrarrazões a contribuinte também alega que havia parcelado os débitos, mas este ponto está superado sob a justificativa da DRJ, bem como da 1ª Câmara, de que a conduta se verificou depois do início do procedimento fiscal e, assim, com espontaneidade excluída. A duplicidade que eventualmente poderia ocorrer será evitada pela autoridade administrativa no momento da execução do julgado, caso confirme que os débitos foram, de fato, parcelados e, eventualmente, já pagos parcialmente com acréscimos moratórios.

Isto posto, voto por dar provimento ao recurso especial Fazenda Nacional, reestabelecendo a multa de ofício aos créditos tributários mantidos pela decisão recorrida.

(Assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão