



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.010128/2003-14
Recurso nº : 139.680
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex(s): 2000 a 2002
Recorrente : MIRIAM FERREIRA SIQUEIRA & CIA. LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS
Sessão de : 22 de fevereiro de 2006
Acórdão nº : 103-22.276

PROCESSO ADMINISTRATIVO E FISCAL - EXCLUSÃO DA ESPONTANEIDADE - O início do procedimento fiscal inibe a espontaneidade quanto às infrações tributárias praticadas anteriormente.

IRPJ - MULTA AGRAVA - A multa agravada somente subsiste quando, nos autos, existe prova inequívoca de fraude, dolo ou simulação, o que não é o caso.

MULTA DE OFÍCIO - JUROS DE MORA – PERCENTUAIS – LEGALIDADE - Presentes os pressupostos de exigência, cobram-se juros de mora e multa de ofício pelos percentuais legalmente determinados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por MIRIAM FERREIRA SIQUEIRA & CIA. LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a multa de lançamento ex officio majorada ao percentual normal de 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 ABR 2006

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE. Ausentes por motivo justificado os Conselheiros MÁRCIO MACHADO CALDEIRA e FLÁVIO FRANCO CORREA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.010128/2003-14
Acórdão nº : 103-22.276

Recurso nº : 139.680
Recorrente : MIRIAM FERREIRA SIQUEIRA & CIA. LTDA

RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração que exigem da interessada o pagamento de imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ), contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), contribuição para financiamento da seguridade social (Cofins) e contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) (fls. 03/55), relativos a fatos geradores situados nos anos-calendário de 1999, 2000 e 2001.

A infração fiscal apurada consiste na omissão de receitas da atividade, caracterizada pela falta de emissão de documentos fiscais e pela movimentação de conta bancária junto a clientes, tendo havido exame de documentos bancários efetuados sob amparo de autorização judicial para quebra do sigilo e reconhecimento da omissão, pela própria contribuinte, por meio do refazimento de livros contábeis. A capitulação legal indicada está situada no art. 2º da Lei 8.846/94 e art. 3º da Lei 9.249/95, com as alterações da Lei 9.430/96.

O contrato social da contribuinte permitia a atuação da empresa em (a) comércio e representações de materiais de escritório, (b) prestação de serviços na área de assessoria para empresas e pessoas físicas, (c) comércio e representações de veículos automotores e (d) importação e exportação de produtos alimentícios e agroindustriais em geral (fls. 256/269).

A atuada optou pela tributação com base no lucro presumido no período concernente aos fatos geradores dos lançamentos efetuados.

A fiscalização interpretou que a atuada agiu dolosamente no sentido de ocultar da autoridade fazendária o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores, fato que caracteriza evidente intuito de fraude, conforme definido no art. 71 da Lei nº 4.502/64 (sonegação). Além do mais, estaria caracterizado que a omissão de receitas teria sido praticada de modo reiterado, ao longo de todos os anos-calendários



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.010128/2003-14
Acórdão nº : 103-22.276

abrangidos pela ação fiscal, mediante artifícios praticados pelos sócios e com desvio de recursos em benefício próprio direto ou indireto, o que resultou na aplicação da multa qualificada de 150%.

A ciência dos autos de infração ocorreu em 23/10/03 (fls. 05, 18, 30 e 45) e a impugnação foi apresentada em 24/11/03 (fls. 1085/1136).

São estes, em síntese, os argumentos apresentados na impugnação:

I – Preliminarmente:

- a) Os autos de infração devem ser desconstituídos, pois foram lavrados após a confissão e parcelamento de todos os débitos lançados, os quais foram incluídos no programa de parcelamento especial instituído pela Lei nº 10.684/03 (Paes);
- b) Os autos de infração são nulos, uma vez que apuraram as receitas por amostragem e fundamentaram a omissão de receitas em extratos bancários e declarações de ex-clientes (argumento subsidiário).

II – No mérito:

- a) A confissão espontânea impede a aplicação de multa, conforme o art. 138 do CTN;
- b) A multa arbitrada apresenta percentual totalmente confiscatório (argumento subsidiário);
- c) O Percentual de multa determinado ao final deve ser reduzido em 50% segundo o previsto no § 7º, do art. 1º da Lei nº 10.684/03 (argumento subsidiário);
- d) A incidência dos juros aplicados com base na taxa Selic é ilegal para aplicação com fins tributários, segundo decisão do STJ; e
- e) O STJ declarou ilegal a cobrança da Cofins de empresas prestadoras de serviços.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.010128/2003-14
Acórdão nº : 103-22.276

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre, julgou o lançamento procedente.

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ
Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

Ementa: JUNTADA DE PROVAS. PRECLUSÃO. A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo ocorrência de condições específicas previstas em lei, as quais devem ser devidamente fundamentadas.

EXCLUSÃO DA ESPONTANEIDADE. O início do procedimento fiscal inibe a espontaneidade quanto às infrações tributárias praticadas anteriormente.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. A esfera administrativa deve atuar nos limites da legislação. Somente o Poder Judiciário detém competência para apreciar inconformismos quanto à validade ou constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico.

SOCIEDADES CIVIS: PROFISSÃO LEGALMENTE REGULAMENTADA. REVOGAÇÃO DA ISENÇÃO DA COFINS. As sociedades civis de prestação de serviços profissionais, relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, deixaram de ser isentas da contribuição para a seguridade social, por expressa previsão legal. Tal isenção jamais foi aplicada a sociedade comercial.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL, PIS E COFINS. O entendimento logrado para o ORPJ estende-se aos demais tributos, tendo em vista a identidade dos fundamentos.
Lançamento Procedente.”

Irresignado com a decisão, o sujeito passivo manejou o Recurso Ordinário, onde, em síntese, repete os mesmos argumentos colocados em sua impugnação.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.010128/2003-14
Acórdão nº : 103-22.276

VOTO

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche as demais condições para a sua admissibilidade.

Dele conheço.

Preliminares

A contribuinte informa haver confessado espontaneamente todos os seus débitos e requerido o parcelamento estabelecido na Lei nº 10.684/03 (Paes). Por isso, entende não ser razoável a manutenção do lançamento efetivado, uma vez pendente de processamento o pedido de parcelamento.

Efetivamente há incompatibilidade entre os procedimentos adotados pela contribuinte.

Para que determinado débito seja incluído no PAES, é necessário que haja desistência expressa e irrevogável da impugnação ou recurso, bem como renúncia a qualquer alegação de fato ou de direito a eles relativos. É o que se deduz da leitura do art. 4º, II, da Lei nº 10.684/03:

**Art. 4º O parcelamento a que se refere o art. 1º:*

II - somente alcançará débitos que se encontrarem com exigibilidade suspensa por força dos incisos III a V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, no caso de o sujeito passivo desistir expressamente e de forma irrevogável da impugnação ou do recurso interposto, ou da ação judicial proposta, e renunciar a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundam os referidos processos administrativos e ações judiciais, relativamente à matéria cujo respectivo débito queira parcelar.*

Ademais, o art. 1º, II, da Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 5, de 23 de outubro de 2003, estabelece a data de 28, de novembro, de 2003, como limite para apresentação de desistência de impugnação ou recurso administrativo:

**Art. 1º Ficam prorrogadas para 28 de novembro de 2003:*

II - o prazo para apresentação da petição de desistência de impugnação ou recurso administrativo, a que se refere o § 1º, do art. 11, da Portaria Conjunta PGFN/SRF nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

1. de 25 de junho de 2003, com a redação dada pelo art. 2º da Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 2, de 22 de agosto de 2003*

Ocorre que compulsando os autos, se constata que deles não consta a desistência do presente recurso, depreende-se, por via de consequência, que os créditos tributários em tela ainda estejam em discussão e, por via de consequência, não estejam incluídos no parcelamento especial. Assim, é cabível a apreciação desta peça. Todavia, é de notar-se, que a revisão dos créditos inseridos no PAES pode ser feita a qualquer momento, mediante formulário próprio.

Comprovado pelo sujeito passivo que o presente crédito tributário foi/está inserido naquele programa de parcelamento, a autoridade competente, mediante os trâmites legais de praxe, poderá desconstituir/suspender a execução do presente lançamento de ofício.

2. A contribuinte afirma, ainda, que a fiscalização apurou receitas por amostragem, em razão do texto da introdução do relatório fiscal (fls. 56/71): *"Este trabalho teve como propósito a verificação, por amostragem, do regular cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias..."*. Nessa perspectiva, alega serem nulos os autos de infração, por não haver especificação com detalhes de *"todos os quesitos que levaram a concluir o faturamento e a receita tributados, de forma que o apropriação (sic) foi totalmente irregular"* (fl. 1088).

O texto introdutório do relatório fiscal é utilizado como praxe. Tem por intuito demonstrar que a análise da documentação comercial e fiscal das empresas não é feita exaustivamente, documento a documento. Ela esta baseada em critérios de auditoria fiscal, onde se priorizada a melhor relação entre os custos de utilização dos recursos humanos e os resultados de uma fiscalização mais eficaz.

Em verdade, não existe apuração de receitas por amostragem. A quantificação das receitas omitidas é alcançada tão-somente a partir da diferença entre a receita originalmente contabilizada pela contribuinte e a registrada após o exame de seus livros fiscais (fl. 76).

Também não houve, como afirmado, quantificação das receitas omitidas a partir dos extratos bancários ou declarações de contribuintes. Tais



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.010128/2003-14
Acórdão nº : 103-22.276

elementos serviram – sim – para demonstrar que a receita originalmente declarada pela atuada não correspondia à receita efetiva, além de revelar aspectos subjetivos da atuação da contribuinte para fins de aplicação da multa.

Em face de tais fatos, rejeito as preliminares argüidas.

II Mérito

Uma vez que os valores referentes à omissão de receitas foram reconhecidos e confessados pela contribuinte com o reprocessamento de seus livros (e posteriormente com as declarações retificadoras), tal tema não merece maiores considerações. Apenas os consectários legais é que foram impugnados como matéria contenciosa de mérito.

Diferente do que alega a impugnante, não houve exclusão da responsabilidade por infrações em virtude de denúncia espontânea, conforme o art. 138 do CTN. O parágrafo único do mesmo artigo estabelece não ser espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

O art. 7º do Decreto nº 70.235/72 define o início do procedimento fiscal e aborda a questão da exclusão da espontaneidade:

“Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos”.

A ação fiscal iniciou-se em 12/06/02 (fl. 275) e foi prorrogada sucessiva e ininterruptamente até a data da intimação dos autos de infração (fls. 276,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.010128/2003-14
Acórdão nº : 103-22.276

280, 288 e 290/296). O início do procedimento fiscal excluiu a espontaneidade em relação às infrações anteriores. Portanto, a confissão de dívidas por retificação de declarações e a formalização do pedido de parcelamento especial não são atos espontâneos.

Reproduzo algumas ementas de decisões jurisprudenciais que demonstram o entendimento externado:

"DECLARAÇÃO RETIFICADORA - ENTREGA APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL - ESPONTANEIDADE - AUSÊNCIA - A declaração retificadora protocolizada após o início da fiscalização não enseja os benefícios da espontaneidade, no sentido de alterar as diretrizes do feito fiscal. Recurso parcialmente provido" (2º CC – Ac. 203-06641 – 3ª C. – Rel. Mauro Wasilewski – 05/07/2000).

"TRIBUTÁRIO – PARCELAMENTO – ART. 138 DO CTN – EXCLUSÃO DA MULTA DE CARÁTER PUNITIVO – Não obstante o art. 138 do CTN refira-se expressamente a pagamento, se a legislação tributária autoriza que seja o pagamento realizado de forma diferida, parece razoável concluir que se o contribuinte confessa espontaneamente que deve ao Fisco, e dispõe-se a efetivar o pagamento nas condições autorizadas pela lei, ou seja, parceladamente, deve ele receber o mesmo tratamento dispensado àquele que confessa e paga integralmente o débito. Por razões óbvias, exige-se apenas que a denúncia, em qualquer caso, não seja precedida de processo administrativo ou fiscalização tributária, porque isso retiraria do procedimento a espontaneidade, que é exatamente o que legislador tributário buscou privilegiar ao editar o art. 138 do CTN" (TRF 4ª R. – EI-AC 1999.04.01.077898-2 – SC – 1ª S. – Relª Juíza Tania Terezinha Cardoso Escobar – DJU 18.10.2000 – p. 68).

"PEDIDO DE PARCELAMENTO – ESPONTANEIDADE – Cabe à recorrente comprovar que protocolizou pedido de parcelamento antes do início do procedimento fiscal, espontaneamente portanto, caso contrário válido o lançamento. Alegações desacompanhadas de seus fundamentos não devem ser considerados por se caracterizarem como protelatórias. Recurso negado" (2º CC – Ac. 203-07117 – 3ª C. – Rel. Renato Scalco Isquierdo – DOU 11/05/2001 – p. 20).

A apreciação de arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação tributária foge à alçada das autoridades administrativas de qualquer instância, já que não dispõem de competência para examinar a constitucionalidade de normas inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Nada obstante a contribuinte não haver abordado, de modo específico, a aplicação de multa agravada, tida em razão do fiscal-autuante haver entendido que o modo reiterado e os artifícios utilizados para impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador e do montante de tributos devidos por parte da autoridade



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.010128/2003-14
Acórdão nº : 103-22.276

fazendária, estariam a caracterizar a fraude e dolo, face o disposto no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, "concessa vênias", penso de modo diverso.

A dicção posta no Relatório do julgamento recorrido, acerca dos motivos ensejadores do agravamento da multa estão assim colocados:

"A infração fiscal apurada consiste na omissão de receitas da atividade, caracterizada pela falta de emissão de documentos fiscais e pela movimentação de conta bancária junto a clientes, (2) exame de documentos bancários efetuados sob amparo de autorização judicial para quebra do sigilo e (3) reconhecimento da omissão, pela contribuinte, por meio do reprocessamento de livros contábeis.

A fiscalização interpretou que a autuada agiu dolosamente no sentido de ocultar da autoridade fazendária o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores, o que caracteriza evidente intuito de fraude, conforme definido no art. 71 da Lei nº 4.502/64 (sonegação). A omissão de receitas teria sido praticada de modo reiterado, ao longo de todos os anos-calendários abrangidos pela ação fiscal, mediante artifícios praticados pelos sócios e com desvio de recursos em benefício próprio direto ou indireto. Disso resultou a multa qualificada de 150%."

Da leitura da transcrição acima, bem assim, da integralidade dos autos, constata-se que não existe nenhuma prova, indício ou sequer um relato sobre a forma como teria se configurado a fraude, o dolo ou a simulação, no presente caso.

Certo é que a fiscalização não trouxe para os autos nenhum elemento que provasse o intuito do sujeito passivo fraudar o fisco ou de simular uma situação inexistente e o próprio dolo específico, necessário a caracterizar as demais tipificações.

E, inexistindo prova nos autos confirmando que a ora recorrente cometeu alguma ação ou omissão dolosa visando impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou ainda, tendente a excluir ou modificar suas características essenciais para reduzir o montante do imposto devido, ou para evitar ou diferir seu pagamento (hipótese que constitui evidente intuito de fraude, e justifica a aplicação da multa qualificada, tipificada no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96), deve ser a multa reduzida para o percentual normal de lançamento de ofício, afastando-se de pleno a exigência da multa agravada imposta.

Como a fraude o dolo e da simulação não podem ser presumidas, devem, por via de consequência, estar comprovadas, fato que não se configura no presente caso.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.010128/2003-14
Acórdão nº : 103-22.276

É esta a jurisprudência dominante desta Casa e da própria Câmara, a exemplo do aresto abaixo colacionado:

Acórdão 103-18540

Relator: Victor Luís de Salles Freire

***IRPJ - EXERCÍCIOS 1990/92 - OMISSÃO DE RECEITA - POSTERGAÇÃO DE RECEITA - INDEDUTIBILIDADE DE DESPESAS OPERACIONAL - MULTA AGRAVADA - TRD**

O lançamento versando omissão de receita operacional haverá de se conformar aos percentuais admitidos expressamente pela parte recorrente e embasados em sólida prova não desmentida pelo Fisco.

As despesas sujeitas a abatimento fiscal são aquelas regularmente encartadas na escrituração e desde que devidamente suportadas em documento hábil.

Descabe a aplicação da penalidade agravada na ausência de procedimento que indique meio fraudulento para proceder à prática sonegatória e, inclusive, procedimento que vise escamotear a operação do conhecimento dos agentes encarregados da fiscalização do tributo.

É indevida a incidência da TRD no período anterior à agosto/91. (DOU - 30/05/97) (grifos da transcrição)

Em tais circunstâncias, afasto a majoração da multa, mantendo-a no seu patamar ordinário de 75%.

No mais, a quantificação das bases de cálculo, realizada, tão-somente, com base na contabilidade reprocessada, não atenua e exclui a aplicação da multa de ofício, eis que apenas ocorreu após o início da ação fiscal.

A redução da multa em 50%, conforme o previsto no §7º, do art. 1º, da Lei nº 10.684/03, circunscreve-se ao parcelamento especial (Paes) e extrapola a competência deste Conselho, principalmente, quando não existe prova sequer de que o presente crédito tributário foi inserido no referido Programa.

A recorrente, embora, defenda-se como se fora empresa de Advocacia (fl. 1089) – sociedade civil de profissão regulamentada, prestadora de serviços (fls. 1131/1132), não o é.

Em primeiro lugar, a Lei nº 8.906/94 (Estatuto da Advocacia e da OAB), determina que a sociedade de advogados somente adquire personalidade jurídica com o registro de seus atos constitutivos na OAB (art. 15, § 1º) – o que, repita-se, não é o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.010128/2003-14
Acórdão nº : 103-22.276

caso - não podendo, ademais, apresentar forma ou características mercantis, ou atividades estranhas à advocacia (art. 16), que, contrario senso, é o caso dos autos.

Assim sendo, a contribuinte não tem legitimidade para pleitear a isenção da Cofins para as sociedades civis de prestação de serviços profissionais, prevista no art. 6º, II, da Lei Complementar nº 70/91.

Taxa Selic

Não há como se dar abrigo às alegações da recorrente com referência à aplicação dos juros SELIC, tendo em vista que a respectiva inclusão dos mesmos no cálculo do crédito tributário lançado decorreu da aplicação de expressa disposição de lei.

Releva observar que a incidência de juros moratórios sobre os valores de tributos não pagos no respectivo vencimento é uma imposição da lei tributária como forma, entre outras razões, de compensar a Fazenda Pública pela demora em receber os tributos, bem assim de dar efetividade ao princípio da isonomia tributária para equilibrar a relação Fisco-contribuinte entre os sujeitos passivo da relação jurídico-tributária que cumprem fielmente as suas obrigações e aqueles que somente o fazem a *posteriori* e, muito mais, quando em decorrência de lançamento de ofício.

A solução dada ao IRPJ aplica-se aos demais tributos, em razão da decorrência dos fundamentos.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de ofício ao seu patamar normal de 75%.

Sala de sessões – DF, em 22 de fevereiro de 2006

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE