



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.720477/2018-16
ACÓRDÃO	1102-001.374 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	A P DE OLIVEIRA LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2013

AUTUAÇÃO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. HIPÓTESE NÃO CARACTERIZADA. NULIDADE. DESCABIMENTO.

São nulos os atos e termos lavrados por autoridade incompetente, bem como os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, hipóteses não caracterizadas nos autos.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2013

DECLARAÇÕES FALSAS. DOLO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

A manutenção dos tributos sabidamente devidos à margem das respectivas DCTFs, a declaração prestada (em processo diverso) de que no período da autuação não auferira receitas e a retificação de DIPJ para “zerar” a apuração do resultado do exercício e dos tributos em questão revelam o dolo do sujeito passivo e demandam que os correspondentes lançamentos de ofício sejam acompanhados de multa qualificada.

INFRAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEI SUPERVENIENTE. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. PENALIDADE MENOS SEVERA. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO.

Tratando-se de ato não definitivamente julgado, aplica-se a lei superveniente à vigente à época do fato gerador que venha a cominar penalidade menos severa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, unicamente para reduzir a multa de ofício qualificada ao patamar de 100% (cem por cento), haja vista a retroatividade benigna de lei superveniente à vigente à época dos fatos geradores.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lizandro Rodrigues de Sousa, Fredy José Gomes de Albuquerque, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (substituto convocado) e Fernando Beltcher da Silva. Ausente o Conselheiro André Severo Chaves, substituído pelo Conselheiro Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira.

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário do contribuinte em face do Acórdão nº 03-81.602, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF.

Na origem, em desfavor da Recorrente foram lavrados Autos de Infração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e da Contribuição para o PIS, totalizando R\$ 178.328,33, cujos fatos geradores ocorreram entre 1º de julho e 31 de dezembro de 2013.

Até 30 de junho daquele ano, a sociedade empresária era optante pelo Simples Nacional, tendo sido excluída em razão do exercício de atividade econômica vedada.

A autuação fiscal se deu, para o IRPJ, na sistemática do lucro presumido.

Constatou-se que a pessoa jurídica apresentara, para o período autuado, Declaração de Informações Econômico-Fiscais contendo apuração dos tributos em montantes compatíveis com a receita auferida, verificada pela autoridade fazendária em notas fiscais de emissão da autuada e nos registros contábeis.

Em razão da apresentação extemporânea da DIPJ original, foi exigida do contribuinte multa por atraso na entrega da declaração (“MAED”), objeto do processo de exigência nº 11080.729876/2015-08.

A referida penalidade foi impugnada pela pessoa jurídica naquele processo, argumentando que no período (1º de julho a 31 de dezembro de 2013) não teria havido movimento, e que, *por infelicidade, uma auxiliar de escritório gerou a DIPJ original com valores que não eram da empresa*. A corroborar tal alegação, a ora Recorrente retificou a DIPJ, “zerando” os valores.

Nas correspondentes Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais, não houve confissão de tributos.

A par das circunstâncias, a autoridade fiscal lavrou as autuações dos tributos devidos, acompanhados de multa de ofício qualificada e de juros de mora. Incluiu-se no polo passivo o Sr. Alexandre Pinto de Oliveira, na qualidade de responsável solidário, com fundamento no art. 135 do Código Tributário Nacional.

Sobreveio impugnação apenas da pessoa jurídica.

Por bem resumir as alegações lançadas naquele primeiro apelo, reproduzo os correspondentes excertos da decisão recorrida:

Inicia seus argumentos destacando que não pode concordar com o resultado da fiscalização, pois o procedimento tomou em considerações [sic] elementos externos e desconhecidos que levaram a conclusões discrepantes e sem nexo com os dados factuais extraídos do procedimento.

Afirma que há nulidade no processo e nas consequentes autuações, pois foram utilizadas informações externas não relacionadas ao expediente em comento.

Para a impugnante, ao utilizar informações de outro processo, da impugnante, sem seu conhecimento, retirou sua possibilidade ao contraditório e a ampla defesa.

Por tal razão, por ter desrespeitado o art. 5º, inc. LV, da Constituição, art. 372 e 15, do CPC, é nulo o conteúdo do processo sua formação, pois a autoridade fiscal utilizou-se de prova advinda de outro processo (emprestada) sem o conhecimento prévio do contribuinte e em seu prejuízo, maculando todo o procedimento.

Para a impugnante, a aplicação da multa qualificada depende da constatação de uma das atividades previstas nos artigos 71 a 73 da Lei n. 4.502/1964, o que não ocorreu no presente caso.

Nesse sentido, alega que não é possível aplicar a multa qualificada, por falta do preenchimento dos elementos jurídicos autorizadores, legalidade e tipicidade, razão pela qual deve ser revisto.

Alega ainda, quanto a multa, que não existem condições para sua qualificação, pois não restou comprovado o dolo.

Por fim, para a impugnante há carência de fundamentação no que tange à aplicação da multa qualificada, por ocasião da vinculação a condutas e elementos da regra (culpa) não estarem descritas nos autos, nem identificadas nas razões de argumentação.

Apresenta, em seu entender, decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) nesse sentido.

A impugnação do contribuinte foi julgada improcedente pelo colegiado de primeira instância, cuja decisão recebeu a ementa transcrita adiante:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não há que se falar em cerceamento de defesa se todos fatos são de conhecimento de todas as partes envolvidas no litígio.

MULTA. QUALIFICAÇÃO.

No lançamento de ofício será aplicada a multa 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, devendo este percentual ser duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

No presente caso, a fiscalização demonstrou, cabalmente, a ocorrência das previsões legais da Lei 4.502, de 1964, sendo, portanto, correta a qualificação da multa.

O contribuinte e o responsável solidário foram intimados da decisão de piso.

No trintídio legal, a pessoa jurídica apresentou seu recurso, reiterando as alegações preliminar e de mérito de outrora.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Fernando Beltcher da Silva, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre os demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele conheço.

São deveres do administrado, perante a Administração Pública, expor os fatos **conforme a verdade, proceder com lealdade e boa-fé, não agir de modo temerário**, prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos (art. 4º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

A boa-fé, esperada das e pelas partes, é objetiva, ou seja, independe de haver boas ou más intenções.

O comportamento pautado na boa fé também é expresso no art. 5º do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015).

O contribuinte disse inverdades no processo de exigência da multa por atraso na entrega da DIPJ original e quer, agora, indevidamente lograr proveito arguindo, em preliminar de nulidade, cerceamento do direito de defesa.

Só há uma administração tributária federal e, no caso concreto, um contribuinte (representado pelo seu administrador), que dialogam em autos distintos e não podem ignorar suas falas com a perversa pretensão de anular os efeitos decorrentes de seus atos.

Digo, em complemento, que o procedimento fiscal é inquisitivo, podendo a autoridade proceder ao lançamento de ofício com as informações de que dispuser, prescindido de qualquer prévia intimação ao sujeito passivo, tal como assim reza a Súmula CARF nº 46:

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

Ademais, é com a apresentação da impugnação que se instaura o direito ao contraditório e à ampla defesa (Súmula CARF nº 162).

Nesse sentido muito bem discorreu o colegiado de primeira instância, cujos fundamentos confirmo e adoto como razões de decidir, com amparo no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 1999:

Em um primeiro momento, a impugnante afirma que há nulidade na lavratura da infração, pois, com a utilização de informação contida em outro processo seu direito à ampla defesa e ao contraditório foi afetado. Além do mais, a fiscalização desrespeitou regra contida no Código de Processo Civil (CPC), para a utilização de prova emprestada, pois, também, não respeitou o contraditório.

Quanto a essas questões, inicialmente, esclarecemos à impugnante que a legislação processual tributária associa o termo procedimento fiscal à atividade administrativa realizada na fase pré-litigiosa (ou procedimental) do processo de determinação e exigência do crédito tributário.

Essa fase consiste em tomar a termo declarações; analisar declarações, documentos e livros, reunir elementos de prova capazes de dar sustentação a uma eventual autuação, etc.

É nessa fase, pré-litigiosa, que a autoridade fiscal procede às investigações, fase que possui natureza eminentemente inquisitória.

Consequentemente, na chamada fase procedimental, na fase de investigação, a autoridade fiscal não está obrigada a informar o sujeito passivo acerca das investigações realizadas, nem precisa abrir vista dos elementos de prova coletados.

É bem verdade que a Constituição Federal/1988, em seu art. 5º, inciso LV, assegura aos litigantes em processo administrativo e aos acusados, em geral, o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Ocorre, porém, que a posição daquele que está submetido à ação fiscal não é a de litigante nem a de acusado, mas, simplesmente, a de investigado.

Somente após ser cientificado da formalização da exigência é que o sujeito passivo terá direito, propriamente, ao contraditório e à ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Além do mais, a regra processual civil citada pela impugnante busca evitar surpresas em processos judiciais já em andamento, o que difere, totalmente, de fase investigativa realizada pela fiscalização tributária.

Portanto, não há nulidade alguma quanto a essa questão.

Quanto à utilização de conteúdo existente em outro processo, da impugnante, que está em tramitação na Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), temos a esclarecer que as partes naquele processo são idênticas as partes desse processo.

Ora, não há como argumentar em desconhecimento se o processo envolve as mesmas partes, com conhecimento integral de todas suas peças, inclusive com impugnação apresentada.

Destarte, as autuações encontram-se revestidas das devidas formalidades legais, tendo sido lavradas em acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, respeitando a ampla defesa e o contraditório, e, como consequência, não há que se falar em nulidades.

No decorrer do contencioso, o contribuinte sequer se deu o esforço de provar que não auferira receitas no período objeto da autuação fiscal, valendo-se tão somente do ardil de tentar fazer crer, inutilmente, que o procedimento fiscal restara viciado.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade suscitada.

No mérito, a Recorrente se insurge, sem razão, contra a qualificação da multa.

O que levou o autuante a exasperar a penalidade se confunde com o que já abordado neste voto: alegações falsas em sede de impugnação da exigência da multa por atraso na entrega da DIPJ original; retificação de DIPJ para zerar a apuração do resultado do exercício e dos tributos; e DCTFs zeradas.

Os fatos ensejadores da qualificação foram informados pela autoridade fiscal às claras, bem como se fez a precisa indicação do fundamento legal vigente à época (art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

O que a Recorrente intenta é lograr proveito no contencioso mediante a falácia de que “não sei se soneguei, se fraudei, ou se agi em conluio” (arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964).

Emitiu notas de vendas de mercadorias e de prestação de serviços. Registrou contabilmente tais movimentos. Mas buscou esquivar-se do adimplemento dos tributos dolosamente, inserindo informações falsas em declarações e em impugnação de penalidade em processo deste apartado.

Há um misto de sonegação e fraude, cuja individualizada tipificação restou prejudicada pelos atos ilícitos praticados pelo contribuinte, sob a administração do responsável solidário.

Nessa toada, reproduzo excertos do voto condutor da decisão recorrida, cujas razões adoto:

A fiscalização detalhou os motivos pelos quais decidiu qualificar a multa de ofício:

*"A partir do já exposto neste relatório de ação fiscal, é patente que as informações apresentadas tanto na DIPJ retificadora, como na DCTF sem débitos de IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins e como no processo administrativo fiscal nº 11080.729.876/2015-08 (cujo objeto é a MAED por atraso na apresentação de DIPJ) foram distorcidas; **buscaram mascarar a própria existência da receita da atividade e os valores de tributos a recolher.**"*

Foi o que houve, pois a contribuinte entregou declarações com valores corretos, em que constavam valores a recolher ao Erário - conforme consta em sua escrituração contábil e em suas notas fiscais eletrônicas - e, logo após, entregou declarações retificadoras, com essas informações zeradas, a fim 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.

Portanto, não há razão na impugnação, pois correta a qualificação, com clara demonstração de dolo, fundamento legal e responsabilidade.

Por outro lado, o recurso deve ser parcialmente provido, em razão de alteração legislativa superveniente, como passo a expor.

Dado o acervo probatório e o contexto em que se inseriu a autuação fiscal, o atuante corretamente qualificou a multa de ofício, ao patamar de 150% (cento e cinquenta por cento), vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Ocorre que em 21 de setembro de 2023 foi publicada a Lei nº 14.689, a qual alterou substancialmente o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. No que toca ao caso em apreço, às infrações autuadas foi cominada penalidade menos severa, reduzindo-a para 100% (cem por cento):

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do **caput** deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Assim sendo, aplica-se ao presente a retroatividade benigna de que trata o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, unicamente para reduzir a multa de ofício qualificada ao patamar de 100% (cem por cento), haja vista a retroatividade benigna de lei superveniente à vigente à época dos fatos geradores.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva