



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº 11634.000166/2006-90
Recurso nº 158.076 Voluntário
Matéria IRPJ
Acórdão nº 103-23.672
Sessão de 05 de fevereiro de 2009
Recorrente R. HONÓRIO & HONÓRIO LTDA.
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2003, 2004

Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. CIÊNCIA.. Constatado que o MPF foi devidamente cientificado, afasta-se a preliminar de nulidade cogitada.

RETIFICADORA. INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO. PERDA DA ESPONTANEIDADE.

O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores, não produzindo efeitos a entrega de declaração retificadora nessas condições. .

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Ano-calendário: 2003, 2004

Ementa: PRÁTICA REITERADA. NÃO EXCLUSÃO DO SIMPLES. LANÇAMENTO PROCEDENTE. MULTA QUALIFICADA INSUBSISTENTE.

Se a empresa presente no SIMPLES declara de forma sistemática valores inferiores aos efetivamente auferidos e mesmo assim o autuante não a exclui do Simples em função da "prática reiterada", ex vi arts. 14, V, e 16 da Lei nº 9.317, de 1996 isso não se torna motivo suficiente para cancelar o lançamento, pois o conceito de "prática reiterada" é subjetivo e nele impera a indeterminação de grau. No entanto, nesse mesmo contexto, por coerência não pode subsistir a multa qualificada quando por trás da descrição dos fatos o único elemento que a sustenta seja a "prática reiterada".

JUROS DE MORA- SELIC – A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4)

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interpostos por R. HONÓRIO & HONÓRIO LTDA.

ACORDAM os MEMBROS DA TERCEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade, REJEITAR as preliminares de nulidade. Os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto e Antonio Carlos Guidoni Filho acompanharam a rejeição da nulidade no tocante ao MPF pelas conclusões. No mérito, por unanimidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir o percentual da multa de ofício ao seu patamar regular de 75% (setenta e cinco por cento). O Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes acompanhou tal redução pelas conclusões, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ADRIANA GOMES REGO
Presidente


ANTONIO BEZERRA NETO
Relator

FORMALIZADO EM: 13 MAR 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe, Régis Magalhães Soares Queiroz e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Carlos Pelá.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 06-12.943, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba-PR.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

“Trata o processo de autos de infração lavrados contra a interessada (fls. 276 a 395), por meio dos quais foram constituídos os seguintes créditos Tributários, incluídos multa de ofício e juros de mora calculados até 30/06/2006: R\$ 55.524,69 de IRPJ-Simples; R\$ 55.524,69 de PIS-Simples; R\$ 92.262,90 de CSLL-Simples; R\$ 184.526,22 de Cofins-Simples; e R\$ 353.117,12 de INSS-Simples.

Conforme relatado no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (fls. 269/275), a autuação resultou de procedimento fiscal em que foram apuradas as seguintes infrações:

a. omissão de receitas, pela diferença entre as receitas apuradas pela Fiscalização - com base nos livros de saída e de apuração do ICMS - e as receitas declaradas pela empresa;

b. insuficiência de recolhimentos, pela diferença entre o valor recolhido pela interessada sobre as receitas declaradas, e o valor devido sobre essas mesmas receitas - em face da alteração das alíquotas do Simples, como resultante da omissão de receitas objeto da primeira infração.

Cientificada em 26/07/2006 (fl. 446), a interessada apresentou tempestivamente, em 25/08/2006, a impugna de fls. 362/385, para alegar, em síntese, que:

a. não foi notificada do mandado de procedimento fiscal – MPF. O aviso de Recebimento AR contido à fl. 04 dos autos do PAF se refere tão somente ao MPF Complementar, contido à fl. 02. Ao contrário do que se possa imaginar, o MPF não constitui mero instrumento de controle interno da SRF, mas sim instaura formalmente o procedimento inquisitório de fiscalização, que exclui a possibilidade da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN. A Portaria SRF nº 1.265, de 1999, que instaurou o MPF, preceitua que o contribuinte deve estar ciente da emissão dele. O Conselho de Contribuintes se manifestou, por diversas vezes, no sentido de que a observância dos pressupostos inerentes ao MPF constitui requisito de validade e eficácia do procedimento fiscal e dos atos administrativos de lançamento (transcreve ementas de acórdãos). Em consequência, no caso em concreto, são nulos o procedimento de fiscalização e os autos de infração dele decorrentes.

b. apresentou retificação da declaração anual simplificada corrigindo o valor da receita bruta auferida nos anos de 2003 e 2004, antes de a



autoridade fiscal lavrar os autos de infração exigindo os mesmos valores constantes da declaração retificadora. Ocorre que créditos Tributários declarados e não recolhidos não podem ser objeto de lançamento de ofício, consoante orientação emanada da própria SRF, por meio da Norma Conjunta COSIT/COFIS nº 535, de 1997. Do mesmo modo, o Conselho de Contribuintes tem reconhecido serem desnecessárias autuações para formalizar crédito Tributário já declarado, bem como tem rechaçado a cobrança de multa de ofício nesses casos (transcreve ementas de acórdãos). Daí se conclui que devem ser cancelados os lançamentos realizados por meio dos autos de infração e excluída a cobrança da multa de ofício, uma vez que se referem a débitos espontaneamente declarados;

c. os autos de infração são nulos, pelas razões a seguir alinhadas. O agente fiscal entendeu que a contribuinte omitiu, propositadamente, parte da receita bruta dos anos calendário 2003 e 2004, com o intuito de reduzir ou suprimir a tributação do Simples. A Lei nº 9.317, de 1996, em seu artigo 14, prevê os casos de exclusão do Simples, entre eles a prática reiterada de infração à legislação tributária. O art. 16 da mesma lei determina que a pessoa jurídica excluída do Simples sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. Assim, ainda que se considerem verdadeiras as imputações efetuadas pelo Fiscal, o lançamento não poderia ser realizado na forma do Simples, mas sim de acordo com as normas previstas para as demais pessoas jurídicas não optantes por esse sistema de pagamento de impostos e contribuições;

d. a multa de ofício, no percentual de 150%, não é aplicável ao caso, por não estarem presentes os pressupostos da aplicação da multa agravada, qual seja, a evidente caracterização de fraude, que deve ser clara, certa, determinada, autêntica e verdadeira, sem suscitar qualquer tipo de dúvida (transcreve ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes). Ademais, o auditor fiscal não efetuou a capitulação da conduta do contribuinte em nenhum dos tipos estabelecidos pelos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. E sem o conhecimento de qual ilícito se entende praticado, fica prejudicada a defesa do acusado (cita doutrina de Edmar de Oliveira Andrade Filho);

e. a aplicação da multa de 150% exige que tenha havido omissão dolosa do contribuinte. No caso concreto, não há que se falar em omissão dolosa, uma vez que foram apresentadas todas as informações à SRF, nem há que se falar em omissão de informações, uma vez que a empresa, assim que verificou o erro, retificou as declarações de rendimentos, transmitindo as informações corretas à SRF;

f. as informações necessárias à realização da contabilidade e prestação de informações à SRF são passadas ao escritório de contabilidade contratado para esse fim. Ao perceber que o escritório transmitiu informações incorretas à SRF, a interessada exigiu imediata retificação dessas informações, fato que, inclusive, levou à exclusão do Simples, sem discussão. Assim, e em face dos artigos 135 e 137 do CTN, a responsabilidade pela obrigação tributária não pode ser imputada ao contribuinte, mas ao contador, que prestou as informações incorretas. Ainda que não se considerasse a imputação da

obrigação tributária ao contador, o fato é que a má-fé (se houve) foi dele e não da interessada, que não pode ser penalizada por isso, ainda mais com a multa agravada de 150%;

g. deve ser excluída a representação fiscal para fins criminais, por não se verificar a ocorrência de nenhum dos atos que consubstanciam crime, nos termos do art. 1º da Lei nº 8.137, de 1990;

h. a cobrança de juros de mora com base na Taxa Selic é inconstitucional. Os juros aplicáveis ao atraso no pagamento de tributos deve ser tão somente aqueles de natureza moratória, calculados ao máximo de 1% ao mês, conforme disposição do art. 161, § 1º, do CTN. Já a taxa Selic tem natureza de juros compensatórios, não moratórios, e não há lei que a tenha instituído, ao menos em matéria tributária, pois foram circulares do Bacen que a definiram. (transcreve ementa de julgado do STJ).

É o relatório."

A DRJ, por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido, nos termos da ementa abaixo:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1987

Ementa ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2003, 2004

DECLARAÇÃO ENTREGUE DURANTE A AÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A entrega da declaração simplificada quando a contribuinte está com a espontaneidade suspensa, não impede que o Fisco efetue o lançamento do Simples devido, acrescido da multa de ofício e os juros de mora.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004

RESPONSABILIDADE.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

MULTA DE OFÍCIO. INFRAÇÃO QUALIFICADA.



Caracterizado o evidente intuito de fraude, impõe-se a multa de 150%, por infração qualificada.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Incidem juros de mora equivalentes à taxa Selic, em relação aos débitos de tributos e contribuições federais.”

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuinte, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação.

É o relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Relator.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminar de nulidade - MPF

A princípio antecipo que o mandado de procedimento fiscal não é parâmetro de aferição da competência de agente que subscreve qualquer tipo de procedimento fiscal, invalidando assim a premissa principal do argumento da recorrente.

O MPF é mero instrumento interno de planejamento, controle e gerência das atividades de fiscalização, disciplinado por portarias da Receita Federal que não têm o condão de alterar a competência atribuída ao auditor fiscal e não o desoneram da atividade obrigatória e vinculada do lançamento.

Nesse passo, a jurisprudência administrativa deste Conselho, abaixo colacionada, subscreve esse mesmo entendimento:

"NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. O mandado de procedimento fiscal não constitui parâmetro de aferição da idoneidade jurídica dos trabalhos realizados para verificação dos comportamentos de determinado contribuinte frente à Fazenda Federal. Preliminar rejeitada.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – INEXISTÊNCIA DE NULIDADE. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não tem o condão de limitar a atuação da Administração Pública na realização do lançamento. Não é o mesmo sequer pressuposto obrigatório para tal ato administrativo, sob pena de contrariar o Código Tributário Nacional, o que não se permite a uma Portaria. (...) (Acórdão 107-07268 de 13/08/2003)).

MPF.MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.POSTULADOS.INOBSERVÂNCIA. CAUSA DE NULIDADE. ARGÜIÇÃO RECURSAL. IMPROCEDÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) fora concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal. Não atinge a competência impositiva dos seus Auditores Fiscais que, decorrente de ato político por outorga da sociedade democraticamente organizada e em benefício desta, há de subsistir em quaisquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle e planejamento das ações fiscais. A não-observância - na instauração ou na amplitude do MPF - poderá ser objeto de repreensão disciplinar, mas não terá fôlego jurídico para retirar a competência das autoridades fiscais na

 7

concreção plena de suas atividades legalmente próprias. A incompetência só ficará caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou. (Acórdão 107-06797 de 18/09/2002 - Relator: Neicyr de Almeida).

Recurso negado."

Dessa forma, eventual inobservância da norma infralegal em nada macularia o lançamento, razão pela qual não merece prosperar, de plano, a alegação da recorrente.

Mas, de somenos importância se torna as considerações acima diante do fato de que não houve sequer um desses vícios no caso concreto. De se ver.

A recorrente argumenta que não foi cientificada do MPF, mas tão-somente do MPF Complementar.

Para dar amparo à sua alegação informa que o Aviso de Recebimento (AR) contido à fl. 04 dos autos do PAF se refere tão-somente ao MPF Complementar.

Tal informação discrepa dos autos. Esquece-se de mencionar que à fl. 01 do processo, encontra-se o Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 09.1.02.00-2005-00396-3, devidamente cientificado ao gerente proprietário da empresa, Maurício Honório, em 31/08/2005, mesma data da ciência do Termo de Início de Fiscalização (fl. 04).

Portanto, afasto essa preliminar de nulidade de que não foi cientificada do MPF.

Preliminar - Responsabilidade Tributária

A recorrente alega que a responsabilidade pelo crédito tributária lançado não pode ser da empresa, mas sim ser atribuída unicamente à pessoa do contador responsável pela escrituração da empresa. Teria havido, assim, erro de identificação do sujeito passivo. É que teria repassado ao contador toda documentação necessária ao correto preenchimento das declarações de rendimentos e adequada apuração dos tributos devidos.

Em relação à essa linha de defesa, deve-se reproduzir a propósito o teor do art. 136 do CTN, em que fica consignado que a responsabilidade por infrações a legislação tributária é objetiva, independente "*da intenção do agente do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*".

Outrossim, o art.123 do CTN comanda que, salvo lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública. Portanto, a responsabilidade pelo pagamento dos tributos é, em princípio, do sujeito passivo responsável pela realização do fato gerador, não podendo ser afastada pela alegação de que o ato teria sido praticado por terceiro.

Assim, se a contribuinte fiscalizada escolheu mal o executor dos serviços atinentes à sua escrita contábil e fiscal, deve então arcar com todos os ônus resultantes de sua livre escolha.

Portanto, rejeito também essa preliminar.


8

MÉRITO

Retificação de declaração anual simplificada – perda da espontaneidade

A recorrente alega que estaria acobertada pelo instituto da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, na medida em que apresentou retificação da declaração anual simplificada corrigindo o valor da receita bruta auferida nos anos de 2003 e 2004, antes de a autoridade fiscal lavrar os autos de infração.

Não merece prosperar a alegação de espontaneidade levantada pela recorrente. É que o Decreto nº 70.235, de 19732, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não ampara tal pretensão:

"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;

(omissis)

§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 60 (sessenta) dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos."

Como se vê, o início do procedimento de ofício exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores. E foi o que aconteceu, bem antes de o contribuinte apresentar as declarações retificadoras ela teve a sua espontaneidade excluída pelo Termo de Início de Fiscalização de 31/08/2005 (fls.03 / 04). Também nem se pode alegar que entre o Termo de Início de Fiscalização (31/08/2005) e o término do procedimento fiscal em 26/07/2006 houve qualquer desrespeito ao período máximo de 60 dias entre um ato e o ato seguinte.

Assim, o autuante agiu corretamente em lavrar os autos de infração para formalizar a exigência do crédito Tributário da forma que o fez.

Prática Reiterada – Hipótese de exclusão do Simples

Partindo do pressuposto estabelecido pelo fiscal de que a recorrente omitiu receitas em 2 (dois) anos consecutivos (2003 e 2004), então o lançamento estaria incorreto, pois não poderia ter sido efetuado pela sistemática do Simples, uma vez que a prática reiterada de infração à legislação tributária implica a exclusão do Simples, ficando a pessoa jurídica sujeita de forma imediata, às normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas, *ex vi* arts. 14, V, e 16 da Lei nº 9.317, de 1996.

Porém, não percebe que a prática reiterada de infração à legislação tributária é uma das mais subjetivas hipóteses de exclusão de ofício. Isso não quer dizer que esteja aqui se defendendo a discricionariedade do fiscal, mas tão-somente reconhecendo uma lacuna de indeterminação de grau ínsita a esse conceito: a partir de quantos meses ou quantos anos uma

prática pode ser considerada reiterada ? E isso acontece também porque não existe uma definição legal estipulativa de forma a fechar essa lacuna. Portanto, nessa hipótese, a exclusão depende da atividade da administração tributária, que a promoverá, quando entender que ocorreram os pressupostos previstos na lei. E tal exclusão seria então feita mediante ato declaratório, assegurado o contraditório e a ampla defesa.

No caso que se cuida não há nos autos qualquer evidência de que tenha sido expedido ato declaratório de exclusão do Simples com efeito para os anos-calendário objeto do lançamento, 2003 e 2004. A empresa, optante do Simples deste 18/01/2000, conforme informação da decisão de piso só foi excluída dessa sistemática em 01/01/2005, por ultrapassar os limites da receita bruta (evento 304).

Assim, uma vez que o contribuinte optou pelo Simples a partir de 18/01/2000 e dele só foi excluída em 01/01/2005, o crédito Tributário levantado pela fiscalização, relativo aos anos-calendário 2003 e 2004, só poderia ser apurado pelas normas do Simples, como procedido.

Juros de Mora

Quanto à legalidade dos juros de mora segundo as taxas SELIC, estão eles previstos em disposição legal em vigor, não cabendo a este órgão do Poder Executivo deixar de aplicá-los, encontrando óbice, inclusive nas Súmulas nº 4 deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, in verbis:

Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006).

Da Multa de Ofício de 150%

Pelo que consta nos autos, durante os anos-calendário 2003 e 2004, a interessada, sistematicamente, informou à SRF receita bruta inferior à receita efetivamente auferida. As receitas efetivamente auferidas estavam registradas nos livros de registro de saídas de mercadorias e de apuração do ICMS.

Tenho pautado os meus votos no sentido de que a “prática reiterada” de omissão de receitas constitui condição suficiente para a caracterização do evidente intuito de fraude, não porque o intuito de fraude apenas se concretize com a repetição, mas porque com a repetição é que se exterioriza objetivamente o evidente intuito de fraude.

Dessa forma, a prática de omitir receitas por vários anos de forma reiterada (elemento objetivo) denota concretamente o “evidente intuito de fraude”. Não se pode aqui imaginar que o agente que pratica “erros” de forma contínua por um longo tempo não possua a intenção de retardar/impedir ou afetar as características essenciais da ocorrência do fato gerador.

124
10

Porém, como já se colocou alhures nesse voto, volto a repetir, nesse conceito impera uma lacuna de indeterminação de grau: a partir de quantos meses ou quantos anos uma prática pode ser considerada reiterada ?

Para ser coerente com o outro item em que ficou mantido o lançamento em função do autuante nem ao menos ter excluído a empresa do Simples em função de não ter considerado a ocorrência da prática reiterada, ex vi arts. 14, V, e 16 da Lei nº 9.317, de 1996 e submetido a empresa ao regime das demais pessoas jurídicas, não posso conceber que estejamos diante do “evidente intuito de fraude” quando por trás da descrição dos fatos que fundamenta a multa qualificada o único elemento que a sustenta seja a “prática reiterada”.

Seria uma total incoerência com os pressupostos da autuação.

Diante desse contexto, deve ser reduzida a multa qualificada de 150% para 75%.

Lançamentos Reflexos

Por estarem sustentados na mesma matéria fática, os mesmos fundamentos devem nortear a manutenção das exigências lançadas por via reflexa,

Por todo o exposto, rejeito as preliminares de nulidade e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para reduzir a multa qualificada para 75%.

Sala das Sessões, em 05 de fevereiro de 2009.


ANTONIO BEZERRA NETO