



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11634.000409/2008-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-002.721 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 10 de março de 2023
Recorrente AVELOI COMÉRCIO DE MADEIRAS E SERVIÇOS LTDA
Interessado FAZENDA PÚBLICA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

DECLARAÇÃO DE INATIVIDADE. RETIFICAÇÃO APÓS AÇÃO FISCAL. FALTA DE ESPONTANEIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

O benefício previsto no artigo 47 da Lei nº 9.430/96 aduz expressamente que os tributos devem encontrar-se declarados, não abrangendo pagamentos de tributos não declarados ou pedido de parcelamento.

Súmula CARF nº 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO COM MULTA DE OFÍCIO.

A retificação da DCTF para incluir valores não declarados e o parcelamento do débito após o início do procedimento fiscal, não afastam o lançamento tributário com a consequente multa de ofício.

MULTA QUALIFICADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. DECLARAÇÃO DE INATIVIDADE EM PERÍODO EM QUE ERA INEQUÍVOCO O EXERCÍCIO DE ATIVIDADE OPERACIONAL. DOLO CONFIGURADO.

A apresentação de declaração de inatividade, quando se sabia estar em situação operacional, caracteriza dolo capaz de levar à qualificação da multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por AVELOI COMÉRCIO DE MADEIRAS E SERVIÇOS LTDA., em face do acórdão de nº 06-24.852, proferido pela C. 2ª Turma da DRJ/CTA, objetivando sua reforma integral.

Por economia processual e por bem reproduzir os fatos, pedimos licença para transcrever o relatório constante do acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (“DRJ/CTA”), o qual será complementado ao final:

“Trata o processo de autos de infração lavrados em 17/06/2008, exigindo os Impostos e contribuições:

a) Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ - Simples, fls. 48/53, no valor de **R\$ 390,45**, devido a omissão de receitas da atividade registradas no livro Registro de Apuração do ICMS apresentado ao fisco estadual, nos meses 08 a 12/2005; base legal nos 2º, § 2º, 3º, § 1º, a, 5º, 7º, § 1º da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996; art. 3º da Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998; arts. 186 e 188 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR de 1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999);

b) contribuição ao Programa de Integração Social - PIS - Simples, fls. 53/58, no valor de **R\$ 390,45**, relativamente à mesma infração descrita, fatos geradores de 08 a 12/2005; base legal no art. 3º, b da Lei Complementar nº 7, de 07 de setembro de 1970, c/c o art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973; arts. 2º, I, 3º, 9º da Medida Provisória nº 1.249, de 14 de dezembro de 1995, e suas reedições; arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, b, 5º, 7º, § 1º da Lei nº 9.317, de 1996; art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998;

c) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL - Simples, fls. 59/64, no valor de **R\$ 2.787,53**, relativa à mesma infração, fatos geradores de 08 a 12/2005; base legal art. 1º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988; arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, c, 5º, 7º, § 1º da Lei nº 9.317, de 1996; art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998;

d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins - Simples, fls. 65/70, no valor de **R\$ 5.986,54** relativa à mesma infração, fatos geradores de 06 a 12/2005; base legal art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, arts. 2º, § 2º, 3º, 1º, d, 5º, 7º, § 1º da Lei nº 9.317, de 1996; art. 3 da Lei nº 9.732, de 1998;

e) Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI - Simples, fls. 71/76, no valor de **R\$ 1.508,07**, relativo à mesma infração; fatos geradores 06 a 12/2005; base legal arts. 2º, § 2º, 3º, 1º, e, 5º, § 2º, 7º, § 1º da Lei nº 9.317, de 1996; art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998; arts. 2º, 3º, 34, 35, 122 e 127 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI (Decreto nº 4.544, de 2002);

f) Contribuição para a Seguridade Social - INSS - Simples, fls. 77/82, no valor de **R\$ 6.269,83**, relativa à mesma infração, fatos geradores de 06 a 12/2005; base legal arts.

2º, § 2º, 3º, § 1º, f; 5º, 7º, § 1º da Lei nº 9.317, de 1996; art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998.

2. Sobre os impostos e contribuições devidos **exige-se a multa de 150 %** do art. 44, II da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, c/c o art. 19 da Lei nº 9.317, de 1996, e **juros de mora** segundo o art. 61, § 3º da Lei nº 9.430, de 1996.

3. À fl. 43, encontram-se demonstrados pela fiscalização os percentuais aplicáveis sobre a receita bruta apurada dos arts. 5º, § 2º e 23, I e 11, da Lei nº 9.317 de 1996; às fls. 44/48, apuração do imposto/contribuição sobre diferenças apuradas.

4. As fls. 38/42, no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, estão descritos os procedimentos de fiscalização e a autuação.

5. Cientificada em 25/06/2008, a **interessada apresentou a impugnação** tempestiva em 15/07/2008, fls. 88/89, por meio de sua representante legal, fl. 84.

6. Apensado ao presente o processo nº 11634.000410/2008/86 - Representação Fiscal para Fins Penais - Imposto Simples.

7. **Afirma que recolheu os impostos e contribuições devidos, em parcelas mensais,** desde 09/2007, a fim de **obter um parcelamento** dos **valores que declarou nas retificadoras** apresentadas espontaneamente, conforme permissivo do RIR, ou seja, a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - PJSI **retificadora foi apresentada dentro do prazo de 20 dias do início' do procedimento fiscal.**

8. Que foi surpreendida com a **autuação relativa aos mesmos valores** que havia declarado, dado que já os havia **espontaneamente levado ao conhecimento do Fisco** na retificadora, que foi entregue porque a litigante havia localizado **erro de processamento** nos seus dados anteriormente informados.

9. Também reclama que os **valores que haviam sido recolhidos não foram deduzidos da autuação**, caracterizando **duplicidade da exigência.**

10. Também **estranha a representação para fins penais**, se os **dados fiscais já se encontravam declarados** e o fisco não localizou informações externas que os contradissem; então, entende que **não se caracterizou crime de sonegação.**

11. Acusa de **exagerada a multa aplicada de 150%** a uma autuação em que os dados utilizados pelo Fisco já tinham sido informados pela própria autuada; também, tendo em vista que **não houve condenação anterior pelo crime.**

12. Pleiteia a colhida da declaração retificadora, o **reconhecimento dos recolhimentos efetuados, cancelamento da autuação e a concessão do parcelamento** requerido.”
(g.n.)

Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

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

Data do fato gerador: 30/06/2005, 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005

DECLARAÇÃO SIMPLIFICADA. RETIFICAÇÃO NÃO ESPONTÂNEA.

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

RECOLHIMENTOS SOB AÇÃO FISCAL. APROVEITAMENTO DESCABE.

Os recolhimentos do Simples com simples encargos moratórios efetuados pela pessoa jurídica, depois de iniciado o procedimento de fiscalização, não podem ser deduzidos do lançamento fiscal sobre o qual incide a multa de ofício, porém a contribuinte pode requer a restituição ou utilizá-los como direito creditório na compensação de débitos futuros ou mesmo dos exigidos na autuação.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO.

Considerando-se a intenção dolosa de ocultar os fatos geradores da obrigação tributária, aplica-se multa de ofício qualificada de 150% sobre os correspondentes impostos e contribuições sociais exigidos.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: PIS-Simples, CSLL-Simples, COFINS-Simples, IPI-Simples e INSS - Simples. .

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Em sessão do dia 10/12/2009, a DRJ/CTA ao apreciar a Impugnação, entendeu por bem julgá-la **improcedente**, ao fundamento de que:

- (i) a **contribuinte apresentou**, em 22/03/2006, a **Declaração de Inatividade** relativa ao ano-calendário 2005; e **apresentou a PJSI retificadora** relativa ao **mesmo ano-calendário**, em 07/09/2007, (e-fls. 12, 97 e 135);
- (ii) no entanto, conforme relatado no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal e confirmado pela documentação constante do processo, a contribuinte **tomou ciência do Termo de Início da Ação Fiscal** em **30/08/2007** (e-fl. 4), ou seja, **encontrava-se sob ação fiscal**, e a declaração retificadora que entregou **não foi espontânea**, por isso **não é aceita** como tal, conforme artigo 7º, §1º, do Decreto nº 70.235/72;
- (iii) a autuada **argumenta que teria se valido do permissivo** do artigo 47 da Lei nº 9.430/96, pois a **retificadora foi entregue no prazo de 20 dias do início do procedimento fiscal**, portanto, seria espontânea;
- (iv) tal **argumento é equivocado**, dado que o **dispositivo** supra **permite o recolhimento, com acréscimos** iguais aos do recolhimento espontâneo, ou seja, com multa e juros de mora, **de débitos anteriormente declarados** (mesmo que não confessados como dívida em DCTF), ou seja, a leitura do dispositivo é clara, **autoriza o recolhimento e não a declaração dos débitos**;

- (v) portanto, a **retificadora não foi espontânea** e **não é aceita**, cabendo à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, conforme determina o **artigo 142 do CTN**;
- (vi) a exigência fiscal, cujos **valores não foram contestados**, **é procedente**, porque a declaração retificadora onde o contribuinte pretende ter declarado os débitos, não é aceitável, porque não espontânea;
- (vii) quando da constituição de ofício de crédito tributário, **cabe a dedução dos valores recolhidos e/ou declarados espontaneamente**;
- (viii) a Recorrente **apresentou comprovantes de recolhimentos de DARF**, código 6106 (e-fls. 116/123), todos informados como relativos ao **período de 12/2005**, no valor total de **R\$ 6.450,00**;
- (ix) a empresa **não havia declarado qualquer débito quando da apresentação da declaração de inatividade**, por isso também **não tinha direito** a, no prazo de, até 20 (vinte) dias da ciência do termo de Início de Ação Fiscal, **recolher débitos** com multa com mora e juros de mora, do **recolhimento espontâneo**;
- (x) esses valores a interessada **recolheu a menor**, porque são **acrescidos** de **multa de ofício** e não de mora;
- (xi) quanto à **representação fiscal para fins penais**, esclarece que **foge à alçada** do julgamento administrativo, cujo escopo é o lançamento fiscal, decidir acerca da representação, que deriva da autuação pertence à área de **atuação do Ministério Público**;
- (xii) quanto à **multa qualificada de 150%**, aduz que a empresa **sonegou receitas**, ou seja, ao declarar como inativa, sistematicamente, em períodos repetidos, evidencia a **intenção dolosa** da litigante de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;
- (xiii) por fim, conclui que aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

Irresignada, a Recorrente apresentou **Recurso Voluntário** (e-fls. 154/161), no qual pleiteia a reforma do acórdão proferido pela DRJ/CTA, sob a alegação de que:

- (i) utilizou-se do instituto da **denúncia espontânea**, apresentando declarações **retificadoras**, além **parcelamento** do débito;
- (ii) os pagamentos do parcelamento, iniciaram-se imediatamente após o requerimento (e-fl. 13). A própria Recorrente **trouxe ao conhecimento da Autoridade**, os **valores e receitas apuradas** no objeto da **fiscalização**,

caracterizando, sem dúvida alguma, sua **boa fé** e comprometimento com a verdade, **afastando** a **presunção de incidência** de qualquer das hipóteses do artigo 33 da Lei nº 9.430/1996 e também pelo histórico da mesma, ante a **ausência de reincidência**, ou mesmo infrações anteriores;

- (iii) no **momento** da **autodenúncia**, **não havia formalizado** nenhum **auto de infração** contra a Recorrente, **tampouco**, apurado qualquer **débito** existente;
- (iv) a apresentação das **declarações** deram-se, **antes** mesmo do efetivo **lançamento de ofício**, além de que, o lançamento feito pelos agentes fiscalizadores **baseou-se** também, nas **declarações apresentadas**, não havendo que se falar em “*não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento*”, pois sendo **desconsiderada a retificadora**, há também que **desconsiderar-se o lançamento**, pois que embasado em documento nulo;
- (v) quanto à **multa qualificada**, aduz que, somente em caso de **comprovação** explícita **pelo Fisco**, do **intuito sonegador**, ou **evidente intento de fraude**, poderá a fiscalização impor sanções qualificadas, agravadas;
- (vi) por fim, conclui, citando decisões do Conselho de Contribuintes, no sentido de que o lançamento da **multa qualificada** de 150% deve ser minuciosamente **justificado e comprovado nos autos**.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

Admissibilidade e Tempestividade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno

do CARF), com redação dada pela Portaria MF n.º 329/2017¹ e pela Portaria CARF n.º 6.786/2022². Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do acórdão recorrido em **30/12/2009** (e-fls. 152/153), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **29/01/2010** (e-fl. 154), ou seja, **dentro do prazo de trinta dias** após a ciência da decisão de primeira instância, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/1972³.

Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Mérito

O propósito recursal consiste no reconhecimento da espontaneidade prevista no artigo 47 da Lei n.º 9.430/96⁴, de modo a afastar a multa de ofício aplicada no montante de 150% (cento e cinquenta por cento), incidente sobre o recolhimento com atraso do tributo devido, haja vista o parcelamento do débito.

Com efeito, dos autos extrai-se por incontroverso que a Recorrente foi cientificada em **30/08/2007**, a prestar esclarecimentos e apresentar os documentos solicitados conforme “Termo de Início de Ação Fiscal” (e-fl. 08).

Também incontroverso que a Recorrente apresentou **requerimento de parcelamento** e noticiou que entregou as **retificadoras** em **19/09/2007** (e-fl.15), já que em **22/03/2006**, apresentou **Declaração de Inatividade** relativa ao ano-calendário 2005. Confira-se:

¹ Art. 23-B. As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor.

² Art. 1º Elevar a até 120 (cento e vinte) salários mínimos, o limite das turmas extraordinárias para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário.

Parágrafo único. A elevação de limite atribuída às turmas extraordinárias não prejudica a competência das turmas ordinárias sobre os recursos voluntários tratados no caput.

³ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

⁴ Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.

DF CARF MF

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL

DECLARAÇÃO SIMPLIFICADA DA
PESSOA JURÍDICA - INATIVA

23582880921032007093746MF120

Ano Calendário 2005 ND 3795752 CNPJ 07.122.407/0001-30

Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - Inativa 2005

Identificação

CNPJ: 07.122.407/0001-30

Retificadora: NÃO

Situação da Declaração: Normal

Ano-Calendário: 2005

Período: 01/01/2005 a 31/12/2005

Em prosseguimento à ação fiscal, em 26/09/2007, a Recorrente foi cientificada pela Fiscalização, através do “Termo de Constatação Fiscal” (e-fl. 19) que a referida declaração retificadora não seria aceita, já que apresentada após o início do procedimento fiscal, bem como o pedido de parcelamento não seria procedente, já que os débitos informados na retificadora não se encontravam declarados à Fazenda Nacional.

Ato contínuo, entendendo não estar configurada a denúncia espontânea, a Fiscalização procedeu ao lançamento do imposto e da multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento).

Para melhor ilustração do caso, transcrevo trecho do “Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal” (e-fl. 44):

“Considerando a alegação da empresa de que os valores informados a este órgão eram inconsistentes, apuramos os valores das receitas de acordo com o Livro Registro de Apuração do ICMS do ano-calendário de 2005, fls. 22 a 37, que serão considerados omissão de receitas operacionais, conforme a seguir:

Mês/Ano	Receita Escriturada "A"	Receita Declarada "B"	Omissão de Receita "C"
jan/05	0,00	0,00	0,00
fev/05	0,00	0,00	0,00
mar/05	0,00	0,00	0,00
abr/05	0,00	0,00	0,00
mai/05	0,00	0,00	0,00
jun/05	19.920,00	0,00	19.920,00
jul/05	2.940,00	0,00	2.940,00
ago/05	104.740,00	0,00	104.740,00
set/05	19.058,00	0,00	19.058,00
out/05	36.226,00	0,00	36.226,00
nov/05	67.234,00	0,00	67.234,00
dez/05	51.495,00	0,00	51.495,00
Total/Ano	301.613,00	0,00	301.613,00

”. (g.n.)

Pois bem.

A Recorrente alega que, não obstante o início da ação fiscal, da qual resultou o presente lançamento, teria regular e tempestivamente, apresentado declaração retificadora e formalizado o parcelamento de que trata a Lei 11.941/2009.

Com efeito, a partir de **30/08/2007**, a Recorrente estava sob ação fiscal, resultando na perda do benefício da denúncia espontânea. Tal a letra do parágrafo único do artigo 138 do CTN:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. **Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização**, relacionados com a infração.

Do mesmo modo, a Súmula CARF nº 31 bem evidencia isso, ao efetuar o corte temporal para a incidência da multa de ofício separando os momentos em antes (multa de mora) e depois (multa de ofício) do início do procedimento fiscal, a saber:

Súmula 31 CARF: Descabe a cobrança de multa de ofício isolada exigida sobre os valores de tributos recolhidos extemporaneamente, sem o acréscimo da multa de mora, **antes do início do procedimento fiscal**.

Contudo, o artigo 47 da Lei nº 9.430/96, excepcionou essa lógica para **tributos e contribuições já declarados** ao **ampliar o prazo** para pagamento **sem multa de ofício** e permitir que o contribuinte já submetido a uma ação fiscal por parte da Receita Federal do Brasil **pague o tributo devido**, acrescido de multa de mora (não multa de ofício) e juros de mora, **até o vigésimo dia** subsequente à **data de recebimento do termo de início de fiscalização**, ou seja, com vinte dias de curso de procedimento fiscal. Transcrevo:

Art. 47. A pessoa física ou jurídica **submetida a ação fiscal** por parte da Secretaria da Receita Federal **poderá pagar, até o vigésimo dia** subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os **tributos e contribuições já declarados**, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de **procedimento espontâneo**. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Com efeito, a situação dos autos **não se enquadra no artigo 47 da Lei nº 9.430/96**. Isso porque, a Recorrente, muito embora tenha formalizado o parcelamento dentro do prazo de 20 (vinte) dias, não declarou os valores, ou seja, **não havia débitos anteriormente declarados** (mesmo que não confessados em DCTF).

A título de esclarecimento, a norma disposta no artigo 47 da Lei nº 9.430/96 aduz expressamente que os **tributos** devem encontrar-se **declarados**. *In casu*, não houve a específica declaração, considerando que a **empresa declarou-se inativa** ao Fisco Federal no ano-calendário de 2005.

Nesse sentido, inúmeros são os precedentes deste Conselho. A título elucidativo, confira-se as seguintes ementas:

FALTA DE ESPONTANEIDADE. DECLARAÇÃO ENTREGUE APÓS INICIADO O PROCEDIMENTO FISCAL. MATÉRIA SUMULADA. **Súmula CARF nº 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.** As **DCTF's retificadoras apresentadas após iniciado o procedimento fiscal não constituem confissão de dívida**, devendo assim, ser aplicada a multa de 75% sobre os tributos lançados de ofício, no caso, IRPJ, CSLL, PIS e Cofins. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO COM MULTA DE OFÍCIO. A **retificação das DCTF's para incluir valores não declarados e apenas o parcelamento da dívida, após o início do procedimento fiscal, não afastam o lançamento tributário com a conseqüente multa de ofício** LANÇAMENTOS REFLEXOS: CSLL PIS – COFINS. Decorrendo as exigências da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada a mesma decisão proferida para o imposto de renda, na medida em que não há fatos ou argumentos a ensejar conclusão diversa. (Processo n.º 13602.000252/200603. Acórdão n.º 1802001.050. Sessão de 23/11/2011. Relatora Ester Marques Lins de Sousa, g.n.)

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 47 LEI 9430/96. INTERPRETAÇÃO. REQUISITOS. Para que o contribuinte aproveite do **benefício** previsto no **artigo 47 da lei 9430/96** deve (i) pagar em até 20 dias após o início da fiscalização, (ii) os **tributos declarados** por meio de declaração que não constitua o crédito tributário. (Processo n.º 10880.015027/9706. Acórdão n.º 9101001.577. Sessão de 21/01/2013. Relator João Carlos de Lima Junior, g.n.)

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. A **formalização de parcelamento** tributário especial, **depois do início formal da ação fiscal, descaracteriza a denúncia espontânea**, não sendo possível, por isso, auferir os respectivos benefícios legais. (Processo n.º 19515.720579/201110. Acórdão n.º 2301005.733. Sessão de 06/11/2018. Relator Antonio Sávio Nastureles, g.n.)

PAGAMENTO. 20 DIAS DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. DÉBITOS DECLARADOS. DCTF. ART. 47 DA LEI 9.430/1996. Conforme **art. 47 da Lei nº 9.430/1996**, com a redação dada pela Lei nº 9.532/1997, a pessoa submetida a ação fiscal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os **tributos e contribuições já declarados à RFB**, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de **procedimento espontâneo**. (Processo n.º 13857.000281/2006-75. Acórdão n.º 3401-006.590. Sessão de 18/07/2019. Relator Rosaldo Trevisan, g.n.)

Esse entendimento, inclusive, restou sumulado, nos termos do verbete da Súmula CARF nº 33:

Súmula CARF nº 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Inclusive, nos termos da Portaria ME nº 410/2020⁵, o texto da referida súmula tem “efeito vinculante em relação à administração tributária federal”, *litteris*:

Art. 1º Fica atribuído às **súmulas** do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), relacionadas no Anexo a esta Portaria, **efeito vinculante em relação à administração tributária federal**.

Tal reconhecimento foi, inclusive consignado no acórdão recorrido, conforme demonstra o seguinte trecho (e-fl. 144):

⁵ Atribui a súmulas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) efeito vinculante em relação à administração tributária federal.

16. Tal argumento é equivocado, dado que o dispositivo supra permite o recolhimento, com acréscimos iguais aos do recolhimento espontâneo, ou seja, com multa e juros de mora, de débitos anteriormente declarados (mesmo que não confessados como dívida em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF), ou seja, a leitura do dispositivo é clara, **autoriza o recolhimento**; o art. 47 transcrito não autoriza a declaração dos débitos, mas o recolhimento dos que já haviam sido declarados espontaneamente, antes do início do procedimento fiscal.

17. Cite-se, por pertinente a **Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF** (anteriormente Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda – CCMF):

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Sendo assim, considero **não ter havido a declaração exigida** para fins de aplicação do artigo 47 da Lei nº 9.430/96.

Da Multa de Ofício Qualificada

No tocante à multa, verifica-se que o Auto de Infração fixou-a no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o montante dos tributos apurados por omissão de receitas operacionais, tendo por amparo legal o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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; (...)

§ 1º O **percentual de multa** de que trata o inciso I do caput deste artigo **será 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.

Como não há previsão expressa do conceito de dolo na legislação tributária, acaba-se buscando extrair o conceito da legislação penal, nos termos da Lei nº 4.502/1964, que assim dispõe:

Art . 71. **Sonegação** é toda **ação ou omissão dolosa** tendente a **impedir ou retardar**, total ou parcialmente, o **conhecimento por parte da autoridade fazendária**:

I - da **ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal**, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. **Fraude** é toda **ação ou omissão dolosa** tendente a **impedir ou retardar**, total ou parcialmente, a **ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal**, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, **de modo a reduzir o montante do imposto devido** a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. **Conluio** é o **ajuste doloso entre duas ou mais pessoas** naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Nesse contexto, sustenta a Recorrente que somente em caso de comprovação explícita pelo Fisco, do intuito sonegador, ou evidente intento de fraude, poderá a fiscalização impor sanções qualificadas, agravadas. Confira-se:

“Com efeito, pela observância das normas citadas, verifica-se que, somente em caso de comprovação explícita pelo Fisco, do intuito sonegador, ou evidente intento de fraude, poderá a fiscalização impor sanções qualificadas, agravadas.

Inúmeras são as decisões proferidas pelo o Primeiro Conselho de Contribuintes no sentido de que o lançamento da multa qualificada de 150% deve ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos.

(...)

Todavia, não pode o Fisco, simplesmente considerar que a Recorrente agiu com intuito fraudulento. Ademais, há que se ressaltar que jamais poderá o Fisco, sem fazer a prova contundente e cabal da suposta conduta fraudulenta; impor sanções qualificadas.” (e-fl. 158 e 160, g.n.)

Na hipótese, a partir da leitura do “Termo de Verificação e Encerramento de Procedimento Fiscal” (e-fls. 42/46), verifica-se que **a conduta da Recorrente não se refere a simples omissão de receitas**, mas demonstra seu **esforço adicional para ocultação da omissão de receitas**, com condutas adicionais aos elementos do núcleo base da conduta típica de omissão de receitas, tais como:

“Na presente ação fiscal verificamos que a empresa declarava valores inferiores ao Fisco Federal, tendo em vista o já citado Convênio de Cooperação Técnica e firmado em 01/10/1998 entre a Secretaria da Receita Federal e a Secretaria da Receita Estadual do Estado do Paraná (Instrução Normativa SRF nº 20/98).

Intimada a manifestar-se sobre as divergências apuradas, a empresa limitou-se a declarar que as informações prestadas ao Fisco Federal eram inconsistentes, fls. 19.

A empresa, embora optante do Simples, possui Livro de Apuração do ICMS devidamente escriturado, tendo informado ao Fisco Estadual valores compatíveis com os escriturados no referido livro.

Considerando o exposto, e considerando que a empresa declarou-se inativa ao Fisco Federal no ano-calendário de 2005, concluímos que a mesma omitiu informações com a finalidade de não pagar os tributos devidos, ficando caracterizado evidente intuito de fraude, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.” (e-fl. 45, g.n.)

Como se vê, a Autoridade Fiscal considerou ter sido a **infração intencional e consciente**, eis que o sujeito passivo, não obstante ter escriturado receitas, declarou ao Fisco Federal que estava em situação de inatividade.

Portanto, como se extrai dos autos, o fato de a empresa não ter declarado ao Fisco qualquer valor de receita referente ao ano-calendário de 2005, omitindo, em tese intencional e conscientemente, a totalidade do faturamento na Declaração Anual Simplificada – *visto que que declarou-se inativa ao Fisco* -, evidencia seu intuito de retardar o conhecimento por parte da Autoridade Fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, o que vai ao encontro do disposto no artigo 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, que dispõe sobre a aplicação da multa de ofício qualificada.

Inegavelmente, a apresentação de **declaração de inatividade** é elemento suficiente para a caracterização da **intenção dolosa de omissão de receitas**, pois demonstra um dolo específico do contribuinte em evadir ilicitamente suas receitas apuradas da tributação.

Nesse ponto, registro o entendimento deste Conselho:

MULTA QUALIFICADA. AUTUAÇÃO QUE SE BASEIA EM VALORES CONSTANTES DA ESCRITURAÇÃO COMERCIAL EM PERÍODOS EM QUE FORAM APRESENTADAS DECLARAÇÕES FISCAIS DE INATIVIDADE. EXERCÍCIO DE ATIVIDADE OPERACIONAL INEQUÍVOCO. FALSIDADE DOCUMENTAL. DOLO CONFIGURADO. O artigo 44 da Lei 9.430/1996, quando qualifica a multa de ofício, traz consigo o requisito de comprovação do dolo do sujeito passivo. A apresentação de declarações fiscais de inatividade quando se sabia estar em situação operacional caracteriza dolo capaz de levar à qualificação da multa de ofício. MULTA QUALIFICADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. DECLARAÇÃO DE INATIVIDADE EM PERÍODO EM QUE ERA INEQUÍVOCO O EXERCÍCIO DE ATIVIDADE OPERACIONAL. FALSIDADE DOCUMENTAL. DOLO CONFIGURADO. A qualificação a multa de ofício deve estar baseada em prova do dolo do sujeito passivo. O fato de a omissão ter sido praticada em períodos em que o sujeito passivo apresentou declarações de inatividade, quando sabia estar exercendo regularmente suas atividades operacionais, caracteriza o dolo necessário à exasperação da penalidade. (Processo nº 10120.002994/2007-71. Acórdão nº 9101-005.414. Sessão de 06/04/2021. Relatora Livia De Carli Germano, g.n.)

Ora, como se sabe, a multa punitiva tem por finalidade desestimular o contribuinte da prática dos comportamentos ilícitos previstos na norma, funcionando a penalidade como um eficiente instrumento para evitar a sonegação, a fraude ou o conluio. No presente caso, pelo fato de a conduta da Recorrente estar imbuída de alto grau de má-fé, como restou cabalmente demonstrado no processo administrativo, tenho que a gradação da multa imposta é legal.

Na hipótese dos autos, o percentual de 150%, embora elevado, deriva da gravidade da conduta e do intento do legislador de coibir e prevenir, tanto específica como genericamente, a prática infracional, conferindo caráter punitivo à sanção, diferentemente do que ocorre com as multas moratórias, não possuindo caráter confiscatório.

A jurisprudência deste Conselho é firme no sentido de que referida **multa não padece de qualquer vício, in verbis**:

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO. Demonstrado que a contabilidade da empresa não retrata os fatos econômicos, existindo movimentação financeira não justificada em montante bastante superior às receitas declaradas, comprovado a inexistência de estabelecimento fabril nos endereços informados e que os empregados declarados pelo sujeito passivo na verdade trabalham em benefício de outra empresa do mesmo grupo econômico, e não incluída no mesmo regime favorecido de tributação, está suficientemente caracterizada a existência de conduta dolosa voltada à prática de sonegação, fraude e conluio. (Processo nº 11634.720435/201529. Acórdão nº 2201004.731. Sessão de 02/10/2018. Relatora Dione Jesabel Wasilewski, g.n.)

QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO APLICADA. PERCENTUAL DE 150%. HIPÓTESES DE DOLO, FRAUDE OU SONEGAÇÃO. Se o contribuinte, com o objetivo de reduzir o montante do tributo devido, incorre na prática de sonegação/fraude, é correta a aplicação multa de ofício qualificada. (Processo nº

10825.720559/2018-47. Acórdão n.º 1003-000.873. Sessão de 06/08/2019. Relatora Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, g.n.)

OMISSÃO DE RECEITA. MULTA QUALIFICADA. INTENÇÃO DE OCULTAÇÃO DO FATO. COMPROVAÇÃO. LEGITIMIDADE. Comprovada a omissão de receita, é legítima a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% se comprovada a intenção do contribuinte de ocultar o fato da fiscalização. (Processo n.º 10855.721067/2015-79. Acórdão n.º 1201-003.142. Sessão de 18/09/2019. Relatora Gisele Barra Bossa, g.n.)

Com essas considerações, tem-se que a **multa** deve guardar **finalidade punitiva e dissuasória**, justificando assim a sua fixação em alíquotas elevadas, de modo que seu percentual em **150%** (cento e cinquenta por cento) **não é abusivo** e **ancora-se em lei** sobre a qual **não há qualquer vício de inconstitucionalidade**.

Logo o acórdão recorrido não merece retoques.

Dispositivo

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, **negar-lhe provimento**.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin