



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11634.000988/2008-32  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1201-001.189 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de março de 2015  
**Matéria** IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e MULTA ISOLADA  
**Recorrente** LATICÍNIOS CAROLINA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2004, 2005

MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO INCIDENTE SOBRE O TRIBUTO APURADO COM BASE NO LUCRO REAL ANUAL.

Sobre um mesmo fato não pode ser aplicada duas penas, ainda mais sobre uma mesma base de cálculo.

Existindo multa de ofício por falta de pagamento de tributo, a multa isolada por estimativa não deve ser exigida, em razão do princípio emprestado do direito penal denominado de consunção.

Aplicação da Súmula n° 105 do CARF, haja vista que os fatos geradores são de 2004 e 2005, e o fundamento da multa isolada aplicada é o artigo 44, § 1º, inciso IV da Lei n° 9.430, de 1996.

MULTA QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DO DOLO. DECLARAÇÃO DE AUSÊNCIA DE RECEITAS OPERACIONAIS.

Se a contribuinte declara a ausência de receitas operacionais em todos os períodos de apuração abrangidos pelo procedimento fiscal, quando, na realidade, estava operando normalmente e auferia expressivos valores de receitas operacionais, não é objetivamente aceitável a alegação de ausência de dolo na subtração de receitas ao conhecimento do Fisco.

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO. AUSÊNCIA DE ESPONTANEIDADE.

A conduta da contribuinte no sentido de retificar suas declarações não é espontânea porquanto, além de ter sido realizada após o início do procedimento fiscalizatório, foi motivada por circunstância alheia a sua vontade, a instauração da ação fiscal.

**LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS.**

Aplicam-se aos lançamentos reflexos as mesmas razões de decidir inerentes ao IRPJ.

Recurso conhecido e parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, maioria de votos, em DAR provimento PARCIAL ao Recurso Voluntário, para afastar a exigência da multa isolada, vencido o Conselheiro João Carlos de Lima Junior que também lhe dava provimento para reduzir a multa de ofício para 75%.

*(documento assinado digitalmente)*

Rafael Vidal de Araújo - Presidente.

*(documento assinado digitalmente)*

Rafael Correia Fuso - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rafael Vidal de Araújo (Presidente), Marcelo Cuba Netto, Rafael Correia Fuso, Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteado e João Carlos de Lima Junior.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração que cobra da empresa contribuinte débitos referentes ao IRPJ — Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, no valor total de R\$ 449.737,80, à CSLL — Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no valor total de R\$ 201.163,32, ao PIS — Contribuição ao Programa de Integração Social, no valor total de R\$ 678,202,00, à COFINS — Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, no valor total de R\$ 2.536.582,14, além de Multa isolada de IRPJ no valor de R\$ 182.073,11 e de Multa isolada de CSLL no valor de R\$ 75.163,30. Os valores totais englobam o tributo (principal), as multas e os juros estabelecidos. Todos os valores somados resultam em R\$ 4.122.924,6737 de exigência.

Vejamos os detalhes do lançamento:

*Auto de Infração de IRPJ*

*2. O auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 1480- 1463) exige o recolhimento de R\$ 159.436,26 de imposto, R\$ 239.154,39 a título de multa de lançamento de ofício de 150%, prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em sua redação original, e R\$ 51.147,15 de*

*juros de mora, além de R\$ 182.073,11 de multa de ofício exigida isoladamente.*

*O lançamento fiscal, com base no lucro real, nos termos do art. 926 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999), decorre das seguintes infrações:*

*3.1. valor correspondente lucro operacional resultante da receita escriturada e declarada nas GIAS-ICMS, mas não declarada em DIPJ e DCTF, conforme descrito no item 2 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1524-1536), com infração ao disposto nos arts. 221, 249, 250 e 926 do RIR de 1999, combinado com o art. 2º, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996:*

*31/12/2005.....R\$ 159.436,26*

*3.2. multa de ofício exigida isoladamente em decorrência da falta de pagamento do imposto de renda devido por estimativa, com infração ao disposto nos arts. 222 e 843 do RIR de 1999 c/c art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430 (com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007), e art. 106, III, “c” da Lei nº 5.172, de 1966:*

*31/01/2004.....R\$ 65.286,04*

*29/02/2004.....R\$ 31.851,69*

*31/03/2004.....R\$ 6.274,96*

*31/08/2005.....R\$ 11.323,07*

*30/09/2005.....R\$ 43.058,12*

*31/11/2005.....R\$ 24.279,23*

#### **Auto de Infração de PIS**

*4. O auto de infração de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 1488-1497) exige o recolhimento de R\$ 226.806,67 de PIS não-cumulativo e R\$ 340.209,95 de multa de lançamento de ofício de 150%, além de R\$ 111.185,38 de juros de mora.*

*5. O lançamento decorre da receita da operacional não declarada, conforme detalhado na planilha Demonstrativo da Base de Cálculo PIS (fls. 1476-1477) e descrito no item 3 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1524-1536). Tem como fundamento legal os arts. 1º, 3º e 4º da Lei nº 10.637, de 2002.*

#### **Auto de Infração de Cofins**

*6. O auto de infração de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fls. 1498-1508) exige o recolhimento de R\$ 6.125,93 de Cofins cumulativa e R\$ 883.434,89 de Cofins não-cumulativa, além de R\$ 1.214.446,27 de multa de lançamento de ofício de 150% e R\$ 432.575,05 de juros de mora.*

7. O lançamento, com fundamento nos arts. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524, de 2002. e arts. 1º, 3º e 5º da Lei nº 10.833, de 2003, decorre da receita operacional não declarada, conforme detalhado na planilha Demonstrativo da Base de Cálculo Cofins (fls. 1478-1479) e descrito no item 3 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1524-1536).

#### **Auto de infração de CSLL**

8. Os autos de infração de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido-CSLL (fls. 1509-1513 e 1517-1520) exige o recolhimento de R\$ 71.314,28 de contribuição, R\$ 106.971,42 a título de multa de lançamento de ofício de 150% e R\$ 22.877,62 de juros de mora, além de R\$ 75.163,30 de multa de ofício isolada.

9. O lançamento decorre das mesmas infrações que deram causa ao lançamento de IRPJ, com infração ao disposto no art. 2º e §§ da Lei nº 7.689, de 1988, de 1988, art. 1º da Lei nº 9.316, de 1996, art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 37 da Lei nº 10.637, de 2002.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal:

*O contribuinte teria agido com intenção inequívoca de ocultar do conhecimento do Fisco a existência da receita de sua atividade, por ter apresentado DIPJs relativas aos anos-calendário 2004 e 2005 com ausência de receitas. Foram apresentadas DIPJs retificadoras após o início da fiscalização, estando o contribuinte excluído de sua espontaneidade.*

*As informações prestadas nas DIPJs retificadoras constam da escrituração contábil do contribuinte, apresentada regularmente sob intimação. A escrituração contábil apresenta o provisionamento dos tributos sob fiscalização, o que revelaria o inequívoco conhecimento da ocorrência dos fatos geradores respectivos.*

*Em relação ao IRPJ e à CSLL, houve prejuízo fiscal em 2004 e resultado positivo em 2005, tendo o contribuinte optado, em ambos os anos, pelo lucro real anual com pagamentos de estimativas mensais. Seria cabível, assim, o lançamento do valor devido em relação ao ano-calendário 2005, além das multas isoladas pelo não pagamento das estimativas mensais.*

*Em relação ao PIS e à COFINS, o crédito tributário constituído encontra-se detalhado do "Demonstrativo de Apuração" integrante do auto de infração. Os diminutos valores que declarou devedor por meio de DCTF foram excluídos da valor apurado.*

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 11/12/2008 e apresentou impugnação em 07/01/2009, na qual se insurge contra a autuação com as seguintes alegações, em síntese:

*Descaracterização do intuito de fraude: não teria havido qualquer intuito de fraude com o propósito de omitir o pagamento do imposto e das contribuições. Teria havido apenas*

*um "atraso na contabilidade da Impugnante que, por mera coincidência, teve o encerramento da mesma referente aos anos-calendário de 2004 e 2005 praticamente no início do procedimento fiscal".*

*O fato de o próprio Auditor-Fiscal ter se alicerçado na contabilidade apresentada para a apuração das exações revelaria a inexistência de intuito de fraude (houve apenas pequenos "ajustes" em relação ao PIS e COFINS, mas os valores são exatos em relação ao IRPJ e à CSLL).*

*Que a falha (atraso) na escrituração contábil fez com que o escritório responsável aconselhasse o contribuinte a apresentar DIPJs "zeradas" apenas para evitar a multa por atraso na entrega da declaração, para posterior retificação.*

*A multa "agravada" somente poderia ser aplicada se o contribuinte tivesse apresentado a DIPJ inexata também em relação aos anos-calendário subsequentes a 2004 e 2005. Assim, não teria acontecido uma – prática reiterada de omissão de informações através de DIPJ", o que desqualificaria a multa de ofício.*

Além desses argumentos, o contribuinte também havia impugnado o lançamento da multa isolada de forma tempestiva, conforme cópia das impugnações às fls. 1678 e seguintes e 1756 e seguintes, porém essas impugnações, por um lapso não foram juntadas pela Receita Federal, incorrendo o contribuinte em revelia, separação do débito para cobrança e decisão da DRJ sem esses argumentos.

Com isso, o contribuinte se manifestou por meio de petição em 21 de março de 2011, sobre o equívoco cometido pela Receita Federal, que ocasionou na falta de enfrentamento de argumentos importantes e a cobrança de um débito que havia sido impugnado.

Desta feita, a Receita Federal reconheceu o erro cometido e determinou que os autos do processo segregado (processo nº 11643.000989/2008-87) fosse remetidos à DRJ, considerando como já julgado os outros itens do lançamento, que permaneceram no CARF para julgamento do Recurso Voluntário.

Em sessão do dia 7 de maio de 2013, essa Colenda Turma entendeu por bem anular a decisão da DRJ, para que outra fosse proferida. Vejamos o teor do acórdão prolatado:

*Antes de adentrar qualquer questão ou matéria que envolve o Recurso Voluntário interposto, entendo que há uma questão prejudicial que merece acolhida, na qual redundará na anulação da decisão da DRJ, visto que argumentos trazidos pelo contribuinte em sua impugnação quanto a multa isolada, como a concomitância com a multa de ofício, por exemplo, jamais poderia ser julgada de forma separada, visto a sua prejudicialidade.*

*Até mesmo porque, conforme exposto no relatório, a Receita Federal entendeu que equivocou-se em não enfrentar questões da multa isolada aplicada na sistemática da estimativa, e, com*

*isso, houve de forma indevida a separação dessa penalidade em outro processo, para fins de cobrança.*

*Com isso, quando da DRJ julgou os tributos envolvidos e a multa de ofício, ou seja, não enfrentou a multa isolada conjuntamente, esse argumento da concomitância, por exemplo, ficou de fora, pois a multa isolada não era objeto de impugnação aos olhos da Receita e da DRJ num primeiro momento.*

*Diante disso, entendo pela anulação integral da decisão da DRJ, remetendo os autos à referida instância administrativa para o julgamento conjunto de todos os argumentos de defesa trazidos pelo contribuinte, incluindo a questão da multa isolada, sob pena de prejudicialidade no julgamento e cerceamento do direito de defesa, destacando ainda que os processos devem ser apensados novamente e julgados em conjunto, ou que se cancele o processo administrativo nº 11634.000989/2008-87 e julgue a matéria da multa isolada como parte integrante do processo nº 11634.000988/2008-32.*

Os autos foram apensados e estão sob julgamento conjunto por essa Turma.

A DRJ proferiu nova decisão, conforme ementa abaixo:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**Ano-calendário: 2004, 2005**

**MULTA QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DO DOLO. DECLARAÇÃO DE AUSÊNCIA DE RECEITAS OPERACIONAIS.**

*Se a contribuinte declara a ausência de receitas operacionais em todos os períodos de apuração abrangidos pelo procedimento fiscal, quando, na realidade, estava operando normalmente e auferia expressivos valores de receitas operacionais, não é objetivamente aceitável a alegação de ausência de dolo na subtração de receitas ao conhecimento do Fisco (sonegação).*

**RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO. AUSÊNCIA DE ESPONTANEIDADE. NÃO DESCARACTERIZAÇÃO DO DOLO.**

*A conduta da contribuinte no sentido de retificar suas declarações não é espontânea porquanto, além de ter sido realizada após o início do procedimento fiscalizatório, foi motivada por circunstância alheia a sua vontade, a instauração da ação fiscal; em consequência, tal retificação não tem o condão de descaracterizar a atitude dolosa da fiscalizada.*

**MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO MENSAL DEVIDO POR ESTIMATIVA.**

*A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto mensal devido por estimativa, por pessoa jurídica que optou pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa de ofício isolada de 50%.*

*MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO INCIDENTE SOBRE O TRIBUTO APURADO COM BASE NO LUCRO REAL ANUAL. COMPATIBILIDADE.*

*Tratando-se de infrações distintas, é perfeitamente possível a exigência concomitante da multa de ofício isolada sobre estimativa obrigatória não recolhida ou recolhida a menor com a multa de ofício incidente sobre o tributo apurado, ao final do ano-calendário, com base no lucro real anual.*

*LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS.*

*Aplicam-se aos lançamentos reflexos as mesmas razões de decidir inerentes ao IRPJ.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Intimada do acórdão em 14 de julho de 2014, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 11 de agosto de 2014, alegando em síntese que:

O simples fato de ser apresentada nas GIAs-ICMS a movimentação de entradas e saídas, através de CFOP operacionais e não operacionais, indica, por si só, a ausência do elemento volitivo *dolo* na conduta da Recorrente, levando-se a ilação de que houve realmente uma falha administrativa, mormente relacionada à contabilidade da empresa. Fato este que não pode ensejar o agravamento da multa do art. 44, II, da Lei nº 4.502/64.

No caso da Recorrente, ao contrário do que afirma o Fisco, não houve nenhuma prática de fraude com o propósito de omitir e/ou retardar o pagamento do imposto e das contribuições sociais.

Aliás, essa prática deveria ser demonstrada e comprovada de forma inequívoca pelo Fisco para fins de aplicação da multa agravada, uma vez que a fraude não se presume. Na verdade, e isso foi informado no curso do trabalho fiscal, **inclusive com provas**, verificou-se um atraso na contabilidade da Recorrente, que teve o encerramento da mesma referente aos anos-calendário de 2004 e 2005 praticamente no início do procedimento fiscal. **Esse fato foi informado ao Fisco pela própria empresa contratada para a realização trabalho, conforme segue:**

O que houve e a **Recorrente justificou e comprovou plenamente no curso do procedimento fiscal** foi uma falha de caráter meramente administrativo e desprovida de qualquer intenção de dolo. Tal fato, aliás, fica devidamente comprovado quando o trabalho fiscal avalia todas as informações da própria contabilidade da Recorrente para determinar o quantum devido a título de imposto de renda, contribuição social, contribuição para o PIS e contribuição para a COFINS.

Houve, efetivamente, um atraso na escrituração contábil da Recorrente e, com o objetivo de evitar a multa por atraso na entrega da DIPJ, foi sugerido pelo escritório encarregado da contabilidade a entrega da DIPJ de forma inexata para posterior retificação. Essa retificação seria efetuada assim que fossem apurados os resultados contábeis e fiscais nos anos-calendário de 2004 e 2005. Coincidentemente, os resultados contábeis e fiscais dos respectivos anos-calendário foram concluídos no mesmo átimo da intimação para início da fiscalização e, prontamente, a Recorrente, ao contrário do que afirma a decisão monocrática, cumpriu de forma regular com seus deveres instrumentais sem demonstrar qualquer receio em relação à ação fiscal que estava se iniciando. As DIPJ(s) retificadoras foram transmitidas de forma completa porque todas as informações contábeis e fiscais já estavam disponíveis para a Recorrente e não porque, naquele momento, havia sido iniciado o trabalho fiscal. Destarte, não se justifica a aplicação da penalidade agravada de 150%, conforme entendimento predominante no antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme se depreende da seguinte decisão prolatada pela Primeira Câmara:

Este é o relatório!

## Voto

Conselheiro Rafael Correia Fuso

O Recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais, por isso o conheço.

Inicialmente, entendo que a multa isolada não pode ser mantida no presente lançamento, isso porque como já me manifestei reiteradas vezes nesse E. Tribunal, sobre um mesmo fato não pode ser aplicada duas penas, ainda mais sobre uma mesma base de cálculo.

No caso em questão, existindo multa de ofício por falta de pagamento de tributo, a multa isolada por estimativa não deve ser exigida, em razão do princípio emprestado do direito penal denominado de consunção.

Nestes termos, é o entendimento da Súmula nº 105 do CARF, haja vista que os fatos geradores são de 2004 e 2005, e o fundamento da multa isolada aplicada é o artigo 44, § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996:

*Súmula CARF nº 105 : A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.*

Nestes termos, determino o cancelamento da multa isolada.

Quanto à multa de ofício qualificada, entendo que não assiste razão a contribuinte. A despeito da própria contribuinte, após no início do processo de fiscalização, ter retificado suas declarações e apresentado a contabilização dos valores não informados num primeiro momento ao fisco, esse fato, essa conduta somente ocorreu após a fiscalização iniciar o seu procedimento de fiscalização.

Ademais, se a contribuinte declarou por dois anos a ausência de receitas operacionais em todos os períodos de apuração abrangidos pelo procedimento fiscal, quando, na realidade, estava operando normalmente e auferia expressivos valores de receitas operacionais, não é aceitável a alegação de ausência de dolo na subtração de receitas ao conhecimento do Fisco.

Aplicam-se aos lançamentos reflexos de CSLL, Pis e Cofins as mesmas razões de decidir inerentes ao IRPJ.

Diante do exposto, CONHEÇO do Recurso, e no mérito, DOU-LHE parcial provimento, para cancelar a multa isolada.

É como voto!

*(documento assinado digitalmente)*

Rafael Correia Fuso - Relator