



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12571.000103/2008-40
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-004.189 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de dezembro de 2019
Recorrente ROMANCINI IND. E COM. DE PAPEIS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RETIFICAÇÃO DA DCTF'S APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO.

Não se admite a retificação das declarações, notadamente, as DCTF's, após o início do procedimento de fiscalização. Correta a autuação que não considera as retificações ocorridas no curso da fiscalização, principalmente quando estas retificações foram realizadas com o claro o objetivo de constituir os créditos tributários já identificados através da análise das demonstrações contábeis do próprio contribuinte.

O instituto da denúncia espontânea só pode ser invocado, caso não haja procedimento de fiscalização em curso.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. CONDUTA REITERADA DE OMISSÃO DE RECEITA.

Sendo demonstrado, pela fiscalização, a conduta reiterada do contribuinte na omissão de receitas, correta a qualificação da multa de ofício.

PRESUNÇÕES. AUTUAÇÃO COM BASE NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE.

Não há que se falar em presunções e, por consequência, vício na constituição do crédito tributário, quando a fiscalização, na lavratura do Auto de Infração, se utiliza das demonstrações contábeis e fiscais elaboradas pelo próprio contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator. Processo julgado na sessão de 11 de dezembro, iniciada às 14hs.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregorio, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração lavrados em face do contribuinte Romancini Ind. e Com. de Papéis Ltda., ora Recorrente, através dos quais foram constituídos créditos tributários de IRPJ, CSLL, uma vez que foram identificadas omissões de receitas nos anos-calendário de 2003, 2004 e 205. A multa de ofício aplicada pela fiscalização foi qualificada, sendo fixada no percentual de 150%.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 578 e seguintes, a fiscalização identificou, através da análise das demonstrações contábeis e fiscais do próprio contribuinte, que este não levou à tributação diversas receitas tributáveis. Assim, constatada a omissão de receitas, foram constituídos créditos tributários de IRPJ e CSLL, objetos de discussão no presente processo administrativo. Também foram constituídos créditos tributários relativos à contribuição ao PIS e à COFINS, que foram tratados em outro processo (PA nº 12571.000102/2008-03).

Por outro lado, como se depreende daquele Relatório Fiscal, o agente autuante consignou que o Recorrente retificou sua DCTF's após o início da fiscalização. Assim, deixou-se claro na autuação promovida que estas retificações não foram consideradas, *“pois o início deste procedimento excluiu a espontaneidade da fiscalizada nos termos do parágrafo único do Art. 138 do CTN e inciso I e § 1º do Art. 7º do decreto nº 70.235/1972.*

Ainda, como mencionado, houve a qualificação da multa de ofício aplicada, uma vez que a fiscalização entendeu, em síntese, que o Recorrente, *“ao declarar valores nas DCTF (fls. 510 a 521) e DIPJs (fls. 523 a 532) bem abaixo dos valores reais, dificultou o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal”* afirmando, neste sentido, que a conduta foi dolosa, *“pois, após o início do procedimento fiscal, a fiscalizada retificou suas declarações, declarando valores de tributos bem superiores aos declarados inicialmente”*.

Devidamente intimado do lançamento realizado de ofício pela fiscalização, o Recorrente apresentou Impugnação Administrativa, cujos argumentos foram assim sintetizados pelo acórdão proferido pela DRJ de Curitiba (PR) (fls. 793 e seguintes), *in verbis*:

Inicialmente alega erro material na composição das bases de cálculos para o arbitramento do imposto, por ter sido desconsiderada as declarações retificadoras apresentadas em conformidade com a denúncia espontânea, nos moldes do artigo 138 do CTN. Que considerando, equivocadamente e ilegalmente, que teria cometido conduta ilícita (dolo) prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/1964, foram aplicadas concomitantemente as multas de ofício e isolada.

Argumenta que readquiriu a espontaneidade, com possibilidade de retificação das declarações, conforme se verifica do demonstrativo de emissão e prorrogação de mandado de procedimento fiscal de fls. 582 que o referido procedimento foi instaurado em data de 25/06/2007, e somente foi prorrogado em data de 23/10/2007, quando já havia transcorrido muito mais de 60 dias da abertura do procedimento, sem que houvesse qualquer ato escrito por parte do agente fiscal que comprovasse a continuidade/prorrogação do referido procedimento.

Aduz que o ponto nevrálgico para o deslinde da questão está centrado na existência de informações totalmente inverídicas no Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF, pois vasta uma análise perfunctória do extrato de fl. 582 e as diversas notificações

que recebeu, para verificar que após constatar a reaquisição da espontaneidade, o agente fiscal lança sistematicamente prorrogações que não condizem com a realidade das notificações que recebeu, o que denota a invalidade dos referidos atos de prorrogação.

Complementa que demonstrado e comprovado o erro material no presente procedimento, o lançamento é nulo, contaminando e tornado imperativo a declaração de invalidade do ato de lançamento de ofício dos tributos por arbitramento e com a utilização de presunções fiscais inválidas, em face da legítima denúncia espontânea que procedeu.

Argúi que ao readquirir a espontaneidade, o sujeito passivo passou a estar legitimado a declarar e a pagar os tributos devidos e não declarados acrescidos de multa prevista no § 2º do artigo 61 da Lei nº 9.430/1996, no percentual de 20% e dos juros moratórios nos moldes preconizados no § 3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/1996, não sendo exigíveis as multas de 75% ou 150% no lançamento de ofício.

Alega a ilegalidade pela descon sideração das DCTF e DIRPJ retificadoras de 2003 a 2005 entregues antes do lançamento de ofício e aceitas pela Receita Federal, ao amparo do § 2º do artigo 7º do Decreto nº 70.235/1972, não podendo o agente fiscal descon siderar as declarações retificadoras que apresentou e seus valores cobrados e que estão sendo pago através de parcelamento, já que estes atos ocorreram anteriormente ao lançamento fiscal e amparado pela oportunidade de realizar a denúncia espontânea.

Argumenta que apresentou espontaneamente as DCTF e DIRPJ retificadoras e o pedido de parcelamento dos débitos tributários, descabendo a imposição das multas, mesmo porque, pagou os impostos retificados após readquirir a oportunidade de utilizar o instituto da denúncia espontânea, e sua exigência seria descon siderar o voluntário saneamento da falta prevista na legislação.

Completa que o fato da autoridade administrativa descon siderar as DCTF e DIRPJ apresentadas, e descaracterizar a reaquisição da espontaneidade pelo transcurso do prazo de 60 dias sem renovação do MPF, é sem sombra de dúvidas uma ilegalidade que deve ser extirpada no presente processo.

Aduz que considerando o total do imposto a ser recolhido ao final do cumprimento do parcelamento, o montante cobrado e pago chegará ao total de 225%, ou seja, estará ocorrendo um bis in idem de 125% do total dos imposto que deveriam ser recolhidos em prol da Fazenda Nacional, havendo uma tentativa de enriquecimento ilícito. Que para comprovar as assertivas, basta analisar os extratos emitidos pela Receita Federal, para verificar que a empresa procedeu à confissão de seus débitos por meio de retificadoras e está pagando em dia o parcelamento, sendo descabida a utilização de presunção para o arbitramento do imposto e a aplicação das multas.

Argúi que incidiu a multa de ofício, nos termos do artigo 44, I da Lei nº 9.430/1996, mas considerando que houve sonegação, nos moldes previstos no § 1º do mesmo artigo, o percentual foi agravado de 75% para 150%, mas, que já tinha readquirido a espontaneidade e procedeu a denuncia espontânea para retificar suas DCTF e DIRPJ, em razão que já tinha passado mais de sessenta dias sem que o MPF fosse prorrogado.

Diz que como houve manifestação expressa e amparada pela legislação, no sentido de retificar as incorreções nas declarações do imposto discutido, não há que se falar na cobrança das multas de 75% e 150%, pois estes valores só seriam devidos se não tivesse apresentado suas declarações e não tivesse recolhido nada até a data do lançamento fiscal em 03/10/2008, o que não é verdade, não se caracterizando a ação ou omissão dolosa prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/1964.

Alega que foram aplicadas indevidamente as multas de 75% e 150% caracterizada pela legislação como "multas de ofício" e ainda, utilizou as mesmas bases de cálculos para concomitantemente aplicar multa isolada nos mesmos percentuais. Que tendo apresentado suas declarações retificadoras informando os tributos devidos, é desnecessário o lançamento de ofício. Que descabe o lançamento da multa de ofício isolada, devendo em seu lugar ser cobrada a multa de mora de 20%.

Complementa que os saldos a pagar informado em DCTF e DIRPJ retificadoras, constituem confissão de dívida, devendo ser cobrados administrativamente ou então inscritos na Dívida Ativa da União, conforme consta do contido no artigo 50 do Decreto Lei nº 2.124/1984.

Argumenta que foi aplicada a presunção fiscal para definir o valor do imposto a ser pago, mas que em face da documentação apresentada bem como pela existência de documentos, tal fato não poderia ter ocorrido. Que tal decisão discricionária, não se coaduna com o que prescreve a legislação tributária, que exige e impõe que as decisões administrativas referentes ao lançamento de tributos são vinculadas e obrigatórias, e qualquer decisão ou ato administrativo que se afaste de tais preceitos é nulo de pleno direito.

E ainda, que o arbitramento só é legitimado na inexistência de documentos ou da imprestabilidade destes documentos, conforme se infere do artigo 148 do Código Tributário Nacional ao determinar que a autoridade lançadora somente poderá arbitrar o valor ou o preço de bens, direito, serviços ou atos jurídicos quando o sujeito passivo for omissor, reticente ou mendaz.

Diz que não foi considerado o pagamento realizado entre dezembro de 2007 a outubro de 2008, onde o total pago por meio do parcelamento, processo nº 10940.003099/2007-10, monta em mais de R\$ 1.100.000,00 referentes a DCTF e DIPJ retificadas em setembro de 2007 e tem os mesmos fatos geradores e base de cálculos do auto de infração ora impugnado.

A DRJ de Curitiba, contudo, entendeu por bem manter, na integralidade o lançamento, julgando como improcedente o apelo do contribuinte.

Ao receber a intimação, com o teor do acórdão proferido, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário no qual, em síntese, repisou todos os argumentos apresentados em sede de Impugnação Administrativa.

Ato contínuo, com a remessa dos autos ao CARF, o processo foi distribuído a este relator para julgamento.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Relator.

DA TEMPESTIVIDADE.

Como se denota dos autos, o Recorrente teve ciência do acórdão recorrido no dia 20/01/2009 (AR de fls. 808), apresentando o seu Recurso Voluntário no dia 04/02/2009 (fls. 490), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Portanto, sem maiores delongas, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente. E, por cumprir os pressupostos para o seu manejo, esse deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

DA AUSÊNCIA DA CARACTERIZAÇÃO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

No Recurso Voluntário apresentado pelo Recorrente, o que se observa é que todo o apelo do contribuinte é no sentido de que retificou as suas declarações, em especial, as suas

DCTF's, com amparo no instituto da denúncia espontânea e que, por isso, a fiscalização se equivocou a constituir o crédito tributário sem considerar as declarações retificadoras e o parcelamento dos tributos, que foi realizado com base nas declarações retificadas.

Para fundamentar a caracterização da denúncia espontânea, em seu arrazoadado, o Recorrente argumenta, em síntese, que o mandado de procedimento fiscal *“foi instaurado em data de 25/06/2007, e somente foi prorrogado em data de 23/10/2007, quando já haviam transcorridos muito mais de 60 dias da abertura do procedimento, sem que houvesse qualquer ato escrito por parte do Agente fiscal que comprovasse a continuidade/prorrogação do referido procedimento”*.

Não assiste razão ao Recorrente. Explica-se.

Como sabido, o instituto da denúncia espontânea, que se assemelha ao do arrependimento eficaz no Direito Penal, pode ser caracterizado como a intenção (ou até mesmo opção) do contribuinte em "denunciar" eventual omissão do fato gerador, antes que se tenha iniciado qualquer procedimento de fiscalização por parte do sujeito ativo competente para instituir e cobrar o tributo. A sua previsão legal está na inteligência do artigo 138 do Código Tributário Nacional, que tem a seguinte redação:

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.

O professor Luciano Amaro assim se pronuncia sobre o instituto da denúncia espontânea:

"Como já se viu, o objetivo fundamental das sanções tributárias é, pela intimidação do potencial infrator, evitar condutas que levem ao não-pagamento do tributo ou que dificultem a ação fiscalizadora (que, por seu turno, visa também a obter o correto pagamento do tributo).

Ora, dentro dessa perspectiva, é desejável que o eventual infrator, espontaneamente, 'venha para o bom caminho'. Esse comportamento é estimulado pelo art. 138 do Código, ao excluir a responsabilidade por infrações que sejam objeto de denúncia espontânea.

(...)

A denúncia espontânea afasta, portanto, a responsabilidade por infrações tributárias. Porém, 'se for o caso', ela deve ser acompanhada pelo pagamento do tributo devido e dos juros de mora; se o valor do tributo não for ainda conhecido, por depender de apuração, deve ser efetuado, no lugar do pagamento, o depósito da quantia arbitrada pela autoridade administrativa" (AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 12. ed. rev. e atual - São Paulo: Saraiva, 2006. Pág. 451)

Para corroborar com os ensinamentos da doutrina acima colacionada e para se esclarecer a essência do instituto da denúncia espontânea, que está arrimada, diga-se, no princípio da boa-fé, que deve sempre nortear as relações entre contribuintes e o fisco, cita-se trecho do voto proferido pelo então Ministro do Superior Tribunal de Justiça Luiz Fux no Ag 737.506/RS. Confira-se os seus apontamentos:

"(...)

3. Ressalva do relator no sentido de que a denúncia espontânea, na sua essência, configura arrependimento fiscal, deveras proveitoso para o fisco, porquanto o agente

infrator, desistindo do proveito econômico que a infração poderia carrear-lhe, adverte a mesma à entidade fazendária, sem que ela tenha iniciado qualquer procedimento para a apuração desses fundos líquidos.

4. Trata-se de técnica moderna indutora ao cumprimento das leis, que vem sendo utilizada, inclusive nas ações processuais, admitindo o legislador que a parte que se curva ao decisum fique imune às despesas processuais, como sói ocorrer na ação monitória, na ação de despejo e no novel segmento dos juizados especiais.

5. Obedecida essa ratio essendi do instituto, exigir qualquer penalidade, após a espontânea denúncia, é conspirar contra a norma inserida no art 138 do CTN, malferindo o fim inspirador do instituto, voltado a animar e premiar o contribuinte que não se mantém obstinado ao inadimplemento.

6. Desta sorte, tem-se como inequívoco que a denúncia espontânea exoneradora que extingue a responsabilidade fiscal é aquela procedida antes da instauração de qualquer procedimento administrativo. Assim, engendrada a denúncia espontânea nesses moldes, os consectários da responsabilidade fiscal desaparecem, por isso que reveste-se de contraditio in terminis impor ao denunciante espontâneo a obrigação de pagar "multa", cuja natureza sancionatória é inquestionável. Diverso é o tratamento quanto aos juros de mora, incidentes pelo fato objetivo do pagamento a destempo, bem como a correção monetária, mera atualização do principal". (AGRAVO DE INSTRUMENTO N.º 737.506 - RS - 2006/0009862-4) (destcou-se).

Assim, neste ponto, pode-se afirmar que a denúncia espontânea é uma oportunidade de o contribuinte, em boa-fé, se antecipar à fiscalização, "denunciar" a ocorrência do fato gerador e quitar o crédito tributário, caso esse seja, de fato, devido, ficando, assim, livre das penalidade inerentes à mora no pagamento do tributo. O instituto é um estímulo que o legislador deu aos contribuintes, para que as obrigações tributárias sejam cumpridas, independentemente da atuação da fiscalização

No presente caso, como se observa do Relatório Fiscal e dos documentos acostados aos autos, o *"procedimento fiscal teve início em 05 de julho de 2007, com o recebimento e a ciência pessoal do MPF-fiscalização n.º 09.1.04.00-2007-00201-7 (fl. 02) e do Termo de Início de Fiscalização - Intimação n.º 625/2007 (fls. 03 e 04) pela fiscalizada por via postal, conforme Aviso de Recepção — AR (fl. 05)"*.

Assim, a princípio, desde o dia 05/07/2007, o contribuinte não poderia mais se valer da denúncia espontânea, uma vez que o procedimento fiscalizatório havia iniciado nesta data.

O argumento do Recorrente, contudo, é que não houve a expressa prorrogação do prazo de 60 dias, para prosseguimento do trabalho da fiscalização. Assim, afirma, o contribuinte, que, como não houve essa prorrogação, seria válida a denúncia espontânea e, por consequência, as retificações em suas declarações deveriam ser consideradas pelo agente autuante.

Ocorre que, como esclarecido no próprio Relatório Fiscal, no *"dia 12/07/2008, a fiscalizada apresentou um pedido de prorrogação para atendimento do termo de início de fiscalização (fl. 07). Em 14/08/2008, novamente, a fiscalizada apresentou um novo pedido de prorrogação, que foi recebido, protocolado e assinado pelo próprio auditor-fiscal responsável pela fiscalização (fl. 08)"*.

Por outro lado, as retificações das declarações (DCTF's) dos períodos objeto de fiscalização só foram realizadas em 17/09/2007.

O que se verifica, no presente caso, é que o Recorrente tenta se valer de um instituto – denúncia espontânea – que tem o objetivo de premiar aquele contribuinte de boa-fé

que se antecipa a qualquer ato da administração para sanear eventuais inconsistências no recolhimento dos tributos.

Entretanto, com toda venia, o que se percebe é que o Recorrente, em verdade, tenta se valer da própria torpeza, na medida em que retificou suas declarações, quando, ao mesmo tempo, pedia a prorrogação para o atendimento das intimações que lhe eram endereçadas.

Não há que se falar em qualquer espontaneidade do Recorrente no presente caso.

Como se não bastasse, apenas para argumentar, cumpre registrar que, há muito esse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afasta a alegação de nulidade da autuação quando expirado o prazo do MPF. Pela jurisprudência que prevaleceu no CARF, o MPF é um instrumento de controle interno da Receita Federal do Brasil e ele não dá competência ao agente fiscal autuante, muito menos a retira quando do seu vencimento. Veja-se, neste sentido, a ementa de julgado proferido:

Acórdão: 1802-002.539 Número do Processo: 10580.720634/2008-18 Data de Publicação: 08/06/2015 Contribuinte: COMPACT LIGHT ILUMINACAO LTDA - ME Relator(a): Nelso Kichel

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples Ano-calendário: 2004 Ementa: PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. VÍCIO NA EXECUÇÃO DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INOCORRÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR REJEITADA. O Mandado de Procedimento Fiscal-MPF de que trata o Decreto nº 6.104/2007, regulamentado pela Portaria nº 4.066, de 02 de maio de 2007 e Portaria nº 11.371, de 12 dezembro de 2007, tem apenas a função de planejamento e controle interno da Administração Tributária e não tem o condão de modificar a competência legal, privativa, do Auditor-Fiscal de efetuar o lançamento de ofício (CTN, art. 142 e Lei nº 10.593/2002, art. 6º, com redação dada pela Lei nº 11.457/2007). O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) foi prorrogado sem lapso temporal, e com a regular cientificação do sujeito passivo, incorrendo pois qualquer vício ou irregularidade. Mesmo que houvesse ocorrido o vencimento do prazo do MPF, sem sua regular prorrogação, isso não constituiria hipótese legal de nulidade do lançamento, visto que o MPF é instrumento de planejamento, controle interno da atividade de fiscalização da Administração Tributária e de informação ao contribuinte de que está sendo objeto de fiscalização pela RFB. Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração. (...) (destacou-se)

Assim, independentemente do vencimento do MPF, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração, por suposta ausência de competência do agente autuante, bem como na espontaneidade do contribuinte, caso o prazo daquele MPF se encerre. São precisas as colocações do acórdão recorrido quando demonstra essa diferença. Confira-se:

Portanto, clara é a dissociação entre os efeitos próprios do Mandado de Procedimento Fiscal e do instituto da espontaneidade, não se podendo confundir o prazo de 60 dias, referido no § 2º, do art. 7º, do Decreto nº 70.235, que trata da espontaneidade do sujeito passivo, com o prazo de 120 (cento e vinte) dias, previsto no inciso I, do art. 12, da Portaria RFB nº 4.066/2007, que se relaciona com a validade do MPF de fiscalização.

Portanto, deve-se afastar o argumento de que, *in casu*, houve denúncia espontânea por parte do Recorrente.

Fixado esse entendimento, não há como dar provimento a nenhum dos pedidos de mérito apresentados pelo Recorrente, uma vez que toda a argumentação desenvolvida estava arrimada no fato de que havia sido feita a regular denúncia espontânea por parte do contribuinte, o que não é condiz com a realidade dos autos.

Há de se ressaltar apenas que, como o Recorrente alega que parcelou os débitos confessados nas DCTF's retificadoras, caso já tenha havido o pagamento de parte do crédito tributário pelo contribuinte (mesmo que via parcelamento), estes pagamentos deverão ser considerados em eventual cobrança administrativa ou judicial dos créditos tributários ora em discussão.

A esta mesma percepção chegou a Turma Julgadora *a quo*, quando afirmou que “os pagamentos que correspondam aos Créditos lançados de ofício, devem ser aproveitados pela unidade de origem para abater o saldo devedor consolidado dos presentes autos”.

Assim, não há que se falar em *bis in idem* ou em cobrança em duplicidade, como tenta induzir o Recorrente em seu Recurso Voluntário ora em análise.

Por todo o exposto, no mérito, NEGA-SE PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

DA PENALIDADE APLICADA. DA MULTA QUALIFICADA.

O Recurso Voluntário do Recorrente, *data venia*, é confuso quando ataca sob diversos ângulos a aplicação da multa de ofício.

De pronto, deve-se afastar o argumento de que a penalidade seria confiscatória, uma vez que, como sabido, nos termos da Súmula nº 02 deste Conselho, “o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.” Desta feita, sendo a penalidade aplicada previamente prevista na legislação, não há como analisar o argumento de que haveria confisco nos percentuais utilizados pela fiscalização.

Por outro lado, não há qualquer pertinência na alegação do Recorrente no sentido de que haveria “concomitância” na aplicação das penalidades, uma vez que, supostamente, a autoridade fiscal teria lançado as multas de 75% e 150% de forma simultânea.

Não é isso que se vê dos Autos de Infração. A multa aplicada foi apenas a de 150%, uma vez que, aos olhos da fiscalização, estaria caracterizada a sonegação e, por isso, a multa deveria ser qualificada. A esta mesma constatação chegou o acórdão recorrido. Confira-se:

Quanto à ilegalidade de aplicar multa isolada e multa de ofício concomitantemente, ou a aplicação da multa de 75% e 150% sobre uma mesma base de cálculo, são completamente infundados os argumentos da interessada, pois tal fato não ocorreu, bastando para tanto consultar o “Demonstrativo de Multa e Juros de Mora”, fls. 559/560, para o IRPJ, e fls. 571/572, para a CSLL, bem como os valores constantes do Auto de Infração, fl. 549, para o IRPJ, e fl. 561, para a CSLL, onde consta tão somente a multa de 150% e já justificada anteriormente.

Assim, pode-se afirmar que, ao contrário do que alega o Recorrente, não houve aplicação simultânea das penalidades. Ao que parece, pelo tópico desenvolvido no Recurso Voluntário, o contribuinte se confundiu, ao tentar adequar o presente caso ao que restou pacificado no CARF (Súmula nº 105), para fatos geradores anteriores ocorridos antes de 2007, no que tange à impossibilidade de aplicação concomitante da multa de ofício (pela falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual) e da multa isolada (pelo não recolhimento das estimativas durante o ano-calendário).

Por outro lado, entende-se que não assiste razão ao Recorrente quanto à ausência de demonstração, pela fiscalização, dos requisitos que autorizam a qualificação da multa de ofício.

Como se depreende do Relatório, o agente autuante, após citar o inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei 11.488/2007, aplicável à qualificação da multa de ofício, assim justificou a aplicação da penalidade no percentual de 150%, *in verbis*:

Ocorre que, no presente caso, o percentual da multa foi agravado uma vez que incidiu a hipótese prevista no §1º do referido artigo. Segundo o Art. 71 da Lei nº 4.502/1964 "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 ". No presente caso, a fiscalizada, ao declarar valores nas DCTF (fls. 510 a 521) e DIPJs (fls. 523 a 532) bem abaixo dos valores reais, dificultou o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Esta ação foi dolosa, pois, após o início do procedimento fiscal, a fiscalizada retificou suas declarações, declarando valores de tributos bem superiores aos declarados inicialmente. Ou seja, a fiscalizada sabia que estava sonegando, não se trata de mero erro de apuração dos tributos. A fiscalizada também chegou a afirmar que não havia sido realizado o trabalho de contabilidade da empresa, não havendo livro caixa, livro diário, livro razão, nem documentos que dariam suporte à escrituração contábil, sendo praticamente impossível proceder a escrituração contábil na forma da Lei para apresentar à Receita Federal (fl. 08). Somente quando, se cogitou sobre a possibilidade de direcionar a fiscalização para a movimentação financeira (fl. 09), ela passou a apresentar os documentos da contabilidade.

Em vista disso, foi agravada a multa de ofício de 75% para 150%, conforme os dispositivos legais retro citados, sem prejuízo da representação fiscal para fins penais, já que tal fato também constitui crime nos termos do inciso I do Art. 10 da Lei nº 8.137/90.

Como se verifica da motivação da fiscalização, ficou caracterizado que o contribuinte, de forma reiterada, em diversos anos calendários, omitiu receitas. Por outro lado, é patente que, com as retificações feitas após o início do procedimento de fiscalização, o Recorrente tinha a intenção de ocultar a ocorrência do fato gerador, tanto que, retificou suas declarações com o único objetivo de se valer do benefício da denúncia espontânea.

Como sabido, o parágrafo 1º do artigo 44, da Lei nº 9.430/96, determina a aplicação da penalidade em dobro quando constatada a prática de alguma das condutas previstas no artigos 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964. Cita-se:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Por sua vez, os dispositivos da Lei nº 4.502/64 que autorizam a qualificação da multa são os seguintes:

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

No presente caso, as omissões de receitas reiteradas, realizadas em diversos anos-calendários, não deixam dúvidas de que o Recorrente ocultou, da administração tributária, de forma dolosa, a ocorrência do fato gerador.

Assim, também neste ponto, VOTA-SE POR NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário apresentado.

DA AUSÊNCIA DE PRESUNÇÃO LEGAL.

No último tópico desenvolvido no Recurso Voluntário, o Recorrente afirma, sem trazer qualquer comprovação, que a fiscalização se valeu de presunções para constituir o crédito tributário.

Aduz, neste sentido, que “*é vedado ao agente fiscal a utilização de presunções, indícios ou arbitramentos que se afastem da realidade documental do contribuinte, pois caracterizam-se em técnicas que afastam a legalidade do ato administrativo*”.

Contudo, ao que parece, o Recorrente se olvidou do fato de que o lançamento dos créditos tributários em questão se deu com base nas suas próprias demonstrações contábeis e fiscais que, inclusive, acabaram de alguma forma referendadas quando houve a retificação das DCTF's.

A fiscalização não utilizou-se de presunções na constituição do crédito tributário. Pelo contrário, reitere-se: quando da análise das demonstrações contábeis e fiscais apresentadas pelo próprio contribuinte, identificou-se determinadas receitas que não foram levadas à tributação. Neste sentido, mais uma vez, são precisas as colocações do acórdão recorrido. Veja-se:

Em relação a ter sido aplicado a presunção fiscal para definir o valor do imposto a ser pago no presente caso, cabe a seguinte indagação: utilizou a interessada de presunção para a emissão de suas notas fiscais e a escrituração em seus livros fiscais e contábeis, ou eles espelham o que de fato ocorreu? Veja, que sua escrita não foi desclassificada e nem houve o arbitramento do lucro em razão disso, tanto é que as bases de cálculos foram extraídas de seu livro razão.

Portanto, sem maiores delongas, também VOTA-SE POR NEGAR PROVIMENTO ao pedido subsidiário constante do Recurso Voluntário ora em análise.

DA CONCLUSÃO.

Por todo exposto, VOTA-SE por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias

Fl. 11 do Acórdão n.º 1302-004.189 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12571.000103/2008-40