



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

Processo nº	13558.001380/2007-20
Recurso nº	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	9101-003.760 – 1ª Turma
Sessão de	13 de setembro de 2018
Matéria	SIMPLES - DENÚNCIA ESPONTÂNEA
Recorrente	FOLHA VERDE COMERCIAL DE ESTIVAS E CEREAIS LTDA - ME
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2003

RECUPERAÇÃO DA ESPONTANEIDADE. DESCABIMENTO

Quando o sujeito passivo apresenta DIPJ retificadora com a inclusão de receitas omitidas na declaração original, após o inicio do procedimento fiscal e sem o restabelecimento da espontaneidade, cabe o lançamento do tributo, com a multa de lançamento de ofício e dos juros de mora calculados até a data do efetivo recolhimento ou da lavratura do auto de infração.

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabe a multa qualificada quando o contribuinte demonstra ter total consciência de seu faturamento bruto, uma vez que devidamente escriturado em seus livros fiscais de ICMS e apresentados ao fisco estadual, mas, ainda assim, optou por declarar valores muito menores em sua DIPJ original, não se caracterizando erro escusável, mas atitude deliberada em omitir a informação da fiscalização federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Gerson Macedo Guerra.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Luis Flávio Neto, Viviane Vidal Wagner, Gerson Macedo Guerra, Demetrius Nichele Macei e Rafael Vidal de Araújo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Autos de Infração de tributos da sistemática do SIMPLES (e-fls. 3 a 62), exigindo crédito tributário no valor de R\$ 538.358,75, incluindo imposto/contribuição, multas de ofício nos percentuais de 75% e 140% e juros de mora. A base legal dos lançamentos consta dos respectivos AIs.

Foi aplicada a multa qualificada de 150% sobre a diferença entre o valor constante da declaração retificadora e aquele constante na declaração original.

A Contribuinte apresentou impugnação (e-fls. 235), porém, em Acórdão nº 15-14.171 , proferido pela DRJ, os lançamentos foram julgados procedentes (e-fls. 250 a 256), tendo sido mantido o crédito tributário exigido. Confira-se a ementa:

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

Ano-calendário: 2003

DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO.

A receita bruta escriturada em livros fiscais da empresa, quando declarada a menor na Declaração Anual Simplificada, enseja o lançamento de ofício a título de diferença de base de cálculo.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

As diferenças decorrentes de recolhimento a menor de tributos são passíveis de lançamento de ofício, com os acréscimos legais.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. MULTA MORATÓRIA DE 2%.

A vedação ao confisco prevista na Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo a autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a institui. Inexiste previsão legal para aplicação no campo do direito tributário da multa moratória de 2%, prevista no Código de Defesa do Consumidor.

NULIDADE. DIREITO DE DEFESA

Estando o lançamento revestido das formalidades legais, e tendo o contribuinte tomado conhecimento dos atos processuais e comprovado que seu direito de defesa foi plenamente assegurado na impugnação, não há que se falar de nulidade do feito.

Contra tal decisão, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 264 a 273), requerendo seja considerada a declaração retificadora como se espontânea fosse. Requeru a aplicação do artigo 138 do CTN, o qual estabelece que a denúncia, quando

espontânea, exclui a responsabilidade pela infração cometida, cabendo ao sujeito passivo recolher o tributo devido, acrescido dos juros moratórios.

O Acórdão nº 1101-00.149 (e-fls. 287 a 295), deu provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir a multa qualificada de 150% para 75%. Tal decisão restou assim ementada:

IRPJ — ENTREGA DE DIPJ RETIFICADORA APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL — ESPONTANEIDADE — Quando o sujeito passivo apresenta DIPJ retificadora com a inclusão de receitas omitidas na declaração original, após o inicio do procedimento fiscal e sem o restabelecimento da espontaneidade, cabe o lançamento do tributo, com a multa de lançamento de ofício e dos juros de mora calculados até a data do efetivo recolhimento ou da lavratura do auto de infração. Os tributos e acréscimos recolhidos, sob ação fiscal e para a mesma finalidade, podem ser utilizados para a quitação do crédito tributário lançado.

NORMAS PROCESSUAIS — NULIDADE — IMPROCEDÊNCIA — Não há que se falar em nulidade do auto de infração quando o mesmo possui todos os elementos necessários a compreensão inequívoca da exigência e dos fatos que o motivaram, encontrando-se ainda, com o correto enquadramento legal da infração fiscal.

IRPJ — LANÇAMENTO DE OFÍCIO — DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO — A diferença verificada entre os valores constantes da declaração retificadora apresentada após a ciência do Termo de Início de Fiscalização e a DIPJ originalmente apresentada, enseja o lançamento de ofício a título de diferença de base de cálculo, com os acréscimos legais cabíveis.

MULTA QUALIFICADA — VALORES INFORMADOS NA DIPJ DIVERGENTES DAQUELES CONSTANTES NA ESCRITA FISCAL — APLICAÇÃO — A informação prestada na declaração de rendimentos de valores significativamente inferiores aos constantes na escrituração fiscal configura fraude e implica o agravamento da multa para 150%, nos termos do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - PIS - COFINS - CSLL

Em se tratando de contribuições lançadas com base nos mesmos fatos apurados no lançamento relativo ao Imposto de Renda, a exigência para sua cobrança é decorrente e, assim, a decisão de mérito prolatada no procedimento matriz constitui prejulgado na decisão dos créditos tributários relativos as citadas contribuições.

Contra tal decisão, opôs a União, Embargos de Declaração (e-fls. 299 a 300), alegando que o Acórdão incidiu em contradição na medida em que seu corpo dispositivo trouxe decisão diferente do que dispôs o inteiro teor e ementa, caracterizando erro material.

O despacho de admissibilidade entendeu que, de fato, a contradição existiu, sendo que os embargos foram acolhidos e o Acórdão retificado, conforme segue:

onde lê-se: ACORDAM os membros da 1ª Câmara/1ª Turma Ordinária do (sic) PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, Por (sic) unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e, quanto ao mérito, DAR

PROVIMENTO parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa qualificada de 150% para 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado."

leia-se: ACORDAM os membros da 1^a Câmara/1^a Turma Ordinária da PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausentes, momentânea e espontaneamente os conselheiros Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, João Carlos Lima Junior e Valmir Sandri.

Diante de tal decisão, socorreu-se a contribuinte do Recurso Especial (e-fls. 313 a 325), interposto em 05/07/2010, no qual a pugna para que seja reconhecida a reaquisição da espontaneidade e para que se afaste a imposição da multa qualificada.

O Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial (e-fls. 348 a 353) deu seguimento ao Recurso admitindo a divergência jurisprudencial quanto às duas matérias suscitadas pelo contribuinte.

Reproduzo abaixo as ementas dos acórdãos paradigmáticos examinados:

1) Reaquisição da espontaneidade:

Acórdão nº 9101-00.020

Ementa: CSLL - REAQUISIÇÃO DA ESPONTANEIDADE - Decorrido o prazo de 60 (sessenta dias) de que trata o § 2º do art. 7º do Decreto nº 70.235/72, o sujeito passivo readquire a espontaneidade pela inércia da fiscalização na prática de ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos. Desta forma, ao cabo do prazo sexagesimal, os atos praticados no curso dele têm os efeitos da espontaneidade.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Descabe a multa de lançamento de ofício quando o sujeito passivo adere ao Programa de Recuperação Fiscal (REFIS) no gozo da espontaneidade, prevalecendo assim a multa de mora na composição do débito confessado.

JUROS DE MORA - SELIC E TJLP + Os juros de mora calculados com base no Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) são devidos até a data da adesão ao Programa de Recuperação Fiscal (REFIS) e, após isso, com base na Taxa de Juros a Longo Prazo (TJLP).

Acórdão nº 102-49.434

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2002

Ementa:

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - ESPONTANEIDADE READQUIRIDA - Configurada a descontinuidade de procedimento fiscal por mais de sessenta dias, todos os atos praticados pelo sujeito passivo, ainda que no curso do procedimento interrompido, incluem-se no conceito de espontaneidade readquirida. Nos casos em que o sujeito passivo readquire a espontaneidade, os rendimentos declarados não podem servir de base de cálculo nos lançamentos feito por meio de auto de infração.

ATIVIDADE RURAL - OMISSÃO DE RECEITA - PARTILHA DE BENS EM DISSOLUÇÃO CONJUGAL - Não constitui ganho de capital e nem omissão de receita a partilha de bens decorrente de dissolução de sociedade conjugal. No casamento celebrado com comunhão universal de bens o patrimônio do casal integra o domínio e a esfera jurídica de ambos os cônjuges. Dissolvida a sociedade conjugal, a separação do quinhão correspondente a cada cônjuge não importa em transferência de direito de propriedade. A propriedade já é do cônjuge separando. O que se dá com a partilha é a destinação individualizada dos bens que cabem a cada uma das partes.

ATIVIDADE RURAL - OMISSÃO DE RECEITA - Comprovado que houve omissão de parte dos rendimentos decorrentes da atividade rural, é lícita a ação fiscal exigindo rendimentos no percentual de 20% (vinte por cento), incidente sobre os valores omitidos.

TAXA SELIC - SÚMULA N° 4 - O Primeiro Conselho de Contribuintes aprovou o Enunciado da Súmula 04 que dispõe que "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

2) Inaplicabilidade da multa qualificada

Acórdão nº 108-09.522

PEREEMPÇÃO. PRAZO. Pelos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, reabre-se o prazo para o recurso voluntário, quando a intimação for por edital e restar provado o não esgotamento, pela administração fazendária, dos meios profícuos para a eficaz intimação da contribuinte (art. 23 § 1º do Dec. nº 70.235/72).

OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO LEGAL. Não comprovada pela contribuinte a origem, com documentação hábil e idônea, dos depósitos bancários comprovados pela autoridade fiscal, em regular procedimento de fiscalização, caracterizam a presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

LC 105/2001. RETROATIVIDADE (sic). QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO. AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. Não há que arguir-se a irretroatividade da LC nº 105/2001, posto tratar-se de procedimento fiscal, nos termos do art. 144 § 1º do CTN - Lei nº 5.172/66. Prescindível autorização judicial para a mera transferência de dados, em sigilo, entre a instituição bancária e o fisco, após a efetiva instauração do procedimento de fiscalização.

MULTA DE OFÍCIO E CONFISCO. A simples omissão de receita não configura por si só atributo para a qualificação da multa de ofício em 150%, sem a prova cabal pela autoridade fiscal do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. Aplicável a Súmula nº. 14 do 1º CC, vigente a partir de 28/07/2006.

TAXA SELIC. O art. 13 Lei nº 9.065/95 estabelece a aplicação de juros moratórios com base na variação da taxa SELIC, para os débitos tributários, não pagos até o vencimento, estando, portanto legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional.

INCONSTITUCIONALIDADES. Aplica-se a Súmula nº 2 do 1º CC, em vigor a partir de 28/07/2006, que determinou ‘O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária’.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Apurada a tributação do IRPJ, aplica-se a exigência reflexa da CSLL, do PIS e da COFINS, por sua relação de causa e efeito.

Acórdão nº 106-14.089

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a comprovar a origem dos recursos informados para acobertar a movimentação financeira.

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO - INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE - Incabível falar-se em irretroatividade da lei que amplia os meios de fiscalização, pois esse princípio atinge somente os aspectos materiais do lançamento.

MULTA DE OFÍCIO. INFRAÇÃO QUALIFICADA - Improcede o agravamento da multa de ofício quando não restar devidamente comprovado nos autos o evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964,*hipóteses que justificaria a aplicação da multa qualificada de 150%*.

Devidamente intimada, a Procuradoria apresentou Contrarrazões (e-fls. 355 a 366), alegando em síntese que a contribuinte:

a) praticou atividade ilícita comprovada, detalhadamente descrita no auto de infração e confirmada no termo de verificação fiscal, observada a partir da apuração de omissão significativa de rendimentos, motivo pelo qual foi aplicada e devidamente justificada pela fiscalização a multa de 150%;

b) como resultado de sua conduta dolosa, havia diminuição do efetivo valor da obrigação tributária, com o conseqüente pagamento a menor do tributo devido, em evidente prejuízo ao erário;

c) a conduta foi sempre resultado de sua vontade, livre e consciente, já que realizada de forma sistemática, objetivando impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal;

d) a conduta demonstrou desprezo ao cumprimento da obrigação fiscal, ao princípio da solidariedade de matriz constitucional e ao dever legal de participação, indicando a intensidade do dolo.

Requereu assim, seja negado provimento ao recurso especial e a manutenção da multa qualificada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei - Relator

Conhecimento

O recurso especial do contribuinte é tempestivo, tendo sido indicados dois acórdãos paradigmáticos para cada tópico objeto do referido recurso especial, devidamente considerados no despacho de admissibilidade para fins de comprovação da divergência.

Primeiro tópico – reaquisição de espontaneidade pelo decurso do prazo de sessenta dias – § 2º, do art. 7º, do Decreto 70.235/72: **9101-00.020, da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais;** e, **102-49.434, da 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes.**

No segundo tópico – inaplicabilidade da multa qualificada: **108-09.522, da 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes;** e, **106-14.089, da 6ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes.**

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões sem questionar o conhecimento do recurso. Desta forma, concordo e adoto as razões do Presidente da Primeira Câmara da 1ª Seção do CARF para **conhecer do recurso especial**, nos termos do permissivo do art. 50, § 1º, da Lei 9.784/99.

Em síntese, o primeiro tópico trazido pelo contribuinte, em seu recurso especial, para fins de análise deste Colegiado, é a reaquisição da espontaneidade do contribuinte por inércia da fiscalização por mais de 60 (sessenta) dias, nos termos do art. 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235/72.

Independentemente do disposto no v. acórdão recorrido e nos v. acórdãos paradigmáticos, aponta-se, desde já, que durante o período apontado pelo contribuinte – 14.06.2007, quando tomou ciência do início da fiscalização e 31.08.2007, quando tomou ciência dos autos de infração lavrados para justificar o prazo maior do que 60 (sessenta) dias, o próprio contribuinte apresentou um pedido de prorrogação de prazo para entrega de documentos fiscais em 25.06.2007 (p. 69/70), o qual foi deferido em 27.06.2007 (p. 76/77), com prorrogação do prazo até o dia 24.07.2007.

Na referida data, o contribuinte apresentou os documentos fiscais (p. 78), de tal forma que, até a lavratura e ciência da autuação, em 31.08.2007, inclusive com devolução dos documentos fiscais em questão, não se vislumbra o transcurso de prazo superior a 60 (sessenta) dias a justificar a aplicação do disposto no referido art. 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235/72, restando prejudicada, à vista do caso concreto, a análise dos fundamentos do v. acórdão recorrido e dos v. acórdãos paradigmáticos quanto a este específico aspecto.

Entendo, portanto, incabível a reaquisição da espontaneidade, no presente caso.

No que diz respeito ao segundo tópico – qualificação da multa, colhe-se no v. acórdão recorrido que “a informação prestada na declaração de rendimentos de valores significativamente inferiores aos constantes na escrituração fiscal configura fraude e implica o agravamento da multa para 150%, nos termos do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96”. Nos paradigmas, ao contrário, consignou-se que “a simples omissão de receita não configura por si só atributo para a qualificação da multa de ofício em 150%, sem a prova cabal pela autoridade fiscal do evidente intuito de fraude do sujeito passivo” (108-09.522), bem como que “improcede o agravamento da multa de ofício quando não restar devidamente comprovado nos autos o evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, hipóteses que justificaria a aplicação da multa qualificada de 150%” (106-14.089).

Caracterizada a divergência jurisprudencial quanto à multa qualificada, cabe registrar que concordo com o argumento sobre a exigência de comprovação evidente e robusta do intuito de fraude para a imposição da multa qualificada, posto ser esta penalidade sancionadora, acima de qualquer outra função. Tão sério é o peso da multa qualificada que penso, inclusive, que em havendo dúvidas quanto a graduação da multa, no tocante as penalidades, deve-se aplicar o artigo 112, do CTN. Contudo, destaque-se que, o intuito de fraude foi satisfatoriamente evidenciado, no caso sob análise, devendo prevalecer a multa qualificada. Explico.

Primeiramente, o intuito fraudulento caracterizou-se, no presente processo, pelo fato de o contribuinte ter sido cientificado do início da fiscalização em 14.06.2007, ter feito pedido de prorrogação de prazo para apresentação de documentos fiscais em 25.06.2007, que foi deferido em 27.06.2007, mesma data em que o contribuinte tinha apresentado uma DIPJ retificadora, na qual faz a adequação dos valores efetivamente devidos ao constante em sua escrituração fiscal, fato confirmado pela fiscalização ao comparar os valores declarados na retificadora e os constantes nos livros fiscais entregues pelo contribuinte (Livros Registro de Entradas, de Saídas, de Apuração do ICMS, de Inventário e Declarações de Apurações Mensais do ICMS, todos referentes ao ano-calendário 2003) em resposta a termo de intimação fiscal, conforme Relatório Fiscal de p. 63/65.

Disto, pode-se dizer que o caso concreto não trata de “simples omissão de receita”. Em verdade, o contribuinte optou por declarar ao fisco estadual seu faturamento bruto correto, uma vez que devidamente escriturado em seus livros fiscais e GIA/ICMS, mas, ainda assim, optou por declarar valores muito menores em sua DIPJ original, esperar o início da fiscalização para, só então, apresentar retificadora, tentando valer-se, despropositadamente, da denúncia espontânea, não podendo tal cadeia de atitudes caracterizar erro escusável, sendo, portanto, correta a imputação da multa qualificada, nos termos do artigo 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Considerando também o quadro comparativo entre os valores declarados originalmente e os valores retificados, apresentado pela fiscalização na p. 64, tem-se que pela primeira declaração, a receita bruta acumulada do contribuinte era de R\$ 143.415,66 no ano de 2003; na retificada “pulou” para R\$ 2.143.692,64. Na época, o limite para uma empresa ser tributada no Simples Nacional – Lei 9.317/96, era até R\$ 120.000,00 anuais para microempresas e até R\$ 1.200.000,00 para empresas de pequeno porte. O contribuinte recorrente chegou a R\$ 2.143.692,64, demonstrando que o desenquadramento da opção pelo Simples deveria ter sido informado pelo próprio contribuinte à Receita Federal, o que não ocorreu, tendo ocorrido o desenquadramento após a fiscalização, com data retroativa ao momento em que o contribuinte legalmente não fazia mais jus à referida modalidade de tributação simplificada.

Deixo aqui claro meu posicionamento de que: a substancial diferença entre os valores declarados e os reais, por si só, não é suficiente para qualificar a multa, mas, este fato, labora em desfavor do contribuinte e acaba por reforçar e deixar-me mais confortável em manter a multa qualificada.

Ante o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao Recurso Especial do Contribuinte, mantendo íntegro o v. acórdão recorrido, não reconhecendo a espontaneidade, bem como mantendo a multa no patamar de 150%.

É o voto

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei