



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

Processo nº 13855.723670/2011-50
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-001.702 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de março de 2015
Matéria IRPJ e OUTROS
Recorrente AGROTELES AVIAÇÃO AGRÍCOLA (contribuinte) e WILLIAM ESTEVAM TELES (responsável tributário)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008, 2009, 2010

DIPJ. DACON. EFEITOS DA INFORMAÇÃO. DÉBITOS NÃO DECLARADOS EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CABIMENTO.

DIPJ e DACON possuem caráter meramente informativo. Não tendo os débitos sido recolhidos, nem tampouco declarados em DCTF, que possui caráter de confissão de dívida, mas tão somente informados em DIPJ e DACON, procedente o lançamento de ofício das parcelas não confessadas.

RETIFICAÇÃO DE DCTF PARA ZERAR DÉBITOS. VALORES INFORMADOS EM DIPJ E DACON. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA QUALIFICADA. DESCABIMENTO.

A conduta do contribuinte, ao retificar DCTFs para “zerar” débitos anteriormente declarados, certamente teve o intuito de obstar a cobrança e execução de débitos confessados e não pagos. No entanto, essa conduta não impediu nem retardou o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores, os quais foram tempestivamente informados em DIPJ e DACON, e estes instrumentos declaratórios, de natureza informativa, não foram retificados. Assim sendo, tal conduta não corresponde ao tipo descrito no art. 71 da Lei nº 4.502/1964, e, em consequência, descabe a aplicação de multa qualificada por esse fundamento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2008, 2009, 2010

CONDUTA SEM RELAÇÃO COM O SURGIMENTO DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. DESCABIMENTO.

As obrigações tributárias discutidas no presente processo não resultaram da retificação de DCTFs para zerar débitos anteriormente confessados. A

ocorrência dos fatos geradores e o consequente surgimento das obrigações tributárias foi muito anterior à retificação de DCTFs, e seu conhecimento foi dado ao Fisco mediante informação em DIPJ e DACON, tempestivamente apresentadas e não retificadas. A conduta que, segundo o Fisco, seria suficiente para a responsabilização do sócio-administrador, não teve qualquer relação com as obrigações tributárias. Desta forma, descabe a responsabilidade tributária imputada com base no art. 135, inciso III, do CTN.

JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC.

A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2008, 2009, 2010

ALEGAÇÃO DE CERCEAMENTO AO DIREITO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Estando o acórdão recorrido corretamente fundamentado em atos legais e infralegais, e sendo sua apreciação dos fatos decorrente do entendimento dos julgadores quanto ao ocorrido, não se há de reconhecer qualquer exagerado subjetivismo na decisão, capaz de inquiná-la de nulidade. De igual forma, sendo a descrição dos fatos no auto de infração clara e coerente com o enquadramento legal ali expresso, descabe falar em nulidade do lançamento por cerceamento ao direito à ampla defesa e ao contraditório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75% e afastar a responsabilidade tributária imputada ao Sr. William Estevam Teles. Os Conselheiros Márcio Frizzo e Hélio Araújo ficaram vencidos, pois davam provimento parcial em maior extensão, para afastar a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Márcio Rodrigo Frizzo, Eduardo de Andrade, Hélio Eduardo de Paiva Araújo e Alberto Pinto Souza Junior. Ausente o Conselheiro Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

Relatório

AGROTELES AVIAÇÃO AGRÍCOLA (contribuinte) e WILLIAM ESTEVAM TELES (responsável tributário), já qualificados nestes autos, inconformados com o Acórdão nº 04-29.160, de 26/06/2012, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS, recorrem voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância administrativa, a seguir transcrito:

Trata-se de impugnação apresentada contra lançamento que, apurando diferenças entre os valores informados em DCTF (*Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais*) e os valores apurados na escrita contábil e inseridos em DIPJ (*Declaração de Informações Econômico-Fiscais de Pessoa Jurídica*), formalizou a exigência de crédito tributário no montante de R\$ 780.898,95, englobando IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, acrescidos de multa e juros, tendo por fundamento legal o art. 3º da Lei nº 9.249/1995 e demais dispositivos citados nos autos de infração de fls. 467 a 538.

O Termo de Verificação Fiscal dá notícia de que débitos declarados em DCTF, e não pagos, vieram a ser excluídos mediante entrega de DCTF retificadora. Não foram retificados os débitos na DIPJ, nem os informados no Dacon (Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais). Por outro lado, os valores apurados na escrita contábil correspondem aos débitos constantes das DCTFs originais.

Nesse fato e nas circunstâncias que o envolvem, viu a Fiscalização um procedimento malicioso, com o qual a impugnante pretendia tão-somente obter o cancelamento de débitos não pagos. Diante disso, decidiu-se pela autuação tanto da sociedade Agroteles Aviação Agrícola Ltda. quanto do sócio administrador, William Estevam Teles.

Os autuados, não se conformando com o lançamento, apresentaram impugnação conjunta, que pode assim ser resumida:

Preliminarmente foi arguida a nulidade do lançamento por erro na tipificação e no enquadramento legal da infração, acarretando prejuízo ao direito de defesa.

Também teria havido violação do princípio da legalidade. Embora a infração tenha sido descrita como deixar de declarar as receitas escrituradas, no mesmo lançamento afirmou-se, de forma contraditória, que as receitas foram declaradas.

No mérito, sustentaram os impugnantes que o lançamento se apoiou em premissa fática equivocada. As receitas auferidas da atividade econômica foram devidamente escrituradas e declaradas na DIPJ, no Dacon e na DCTF. A controvérsia surgiu da premissa de que partiu o autor do procedimento fiscal, que

supôs ter a impugnante apresentado DCTFs retificadoras com o propósito ilícito de cancelar os débitos nelas consignados, os quais estavam em conformidade com os dados inseridos na DIPJ e no Dacon.

Os impugnantes desconhecem as razões pelas quais as DCTFs do 2º semestre de 2007, do 1º e 2º semestres de 2008 e dos 1º e 2º semestres de 2009 foram retificadas, tendo total segurança de que a medida não teve sua autorização. As retificações foram efetuadas à sua revelia e também os surpreendeu.

Seja como for, as retificações não produziram qualquer efeito, porquanto os valores declarados originalmente em DCTF foram informados na DIPJ e no Dacon, que também são instrumentos hábeis para confissão de dívida, constituindo dessa forma o crédito tributário. Portanto, uma vez constituído o crédito em favor da Fazenda, era desnecessário o lançamento de ofício. Por outro lado, a retificação de DCTF, para ter eficácia, dependia necessariamente de que se procedesse à retificação da DIPJ e do Dacon, o que não foi feito.

O art. 11, §2º, inciso III, da Instrução Normativa RFB nº 786/2007, dispõe que a DCTF retificadora não produzirá efeito se apresentada depois do início do procedimento fiscal relacionado aos débitos que se pretendia retificar. Portanto, caberia à Fiscalização apenas declarar a ineficácia das DCTFs retificadoras, sendo, também por essa razão, desnecessário qualquer lançamento de ofício.

Porém, não considerando de plano como ineficaz a retificadora, teria de ser observado o disposto no art. 9º-A da Instrução Normativa RFB nº 1.258/2012, que dispõe que a DCTF retificadora deve ser retida para análise, com intimação ao contribuinte para prestar esclarecimentos. A retificação não produzirá efeitos enquanto estiver pendente de análise a DCTF.

Quanto à multa, afirmaram que a Fiscalização, entendendo ter existido dolo na exclusão dos débitos não pagos, aplicou multa qualificada, adotando o percentual de 150% sobre o valor do tributo que queixou de ser pago. A conduta, porém, não se subsume ao modelo descrito na norma tributária. Não houve dolo, já que os débitos estavam declarados na DIPJ e no Dacon.

Não há, portanto, prova capaz de demonstrar o dolo que justificasse a aplicação da multa qualificada. A retificação das DCTFs não teve o condão de retardar a ciência do fato gerador da obrigação tributária, dado que os valores estavam corretamente informados em DIPJ e em Dacon e deles o Fisco tinha conhecimento.

No que concerne ao segundo impugnante, requereu-se a exclusão do polo passivo, tendo em vista a ausência de dolo, visando ocultar os débitos. Assim, sem conduta dolosa, não há como aplicar-se o disposto no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional– CTN.

Contestou-se ainda a incidência de juros sobre a multa, por falta de amparo legal.

Com esses fundamentos, pediram os impugnantes o cancelamento do auto de infração e, sucessivamente, no caso de não ser atendido o primeiro pedido, pleitearam a exclusão do segundo impugnante, William Estevam Teles, e a redução da multa qualificada para a multa simples.

A 2ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 14-29.160, de 26/06/2012 (fls. 584/593), considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DACON E DIPJ. FUNÇÃO INFORMATIVA.

A DCTF é o instrumento pelo qual o contribuinte, fazendo confissão de dívida, constitui para todos os efeitos o crédito tributário. DIPJ e Dacon são declarações de finalidade apenas informativa.

DECLARAÇÃO CONTENDO DADOS INCORRETOS. ILEGALIDADE. DOLO. RESPONSABILIDADE DO ADMINISTRADOR.

Responde pelo crédito tributário, nos casos de entrega de declaração intencionalmente incorreta, o sócio administrador da pessoa jurídica, a quem o contrato social tenha conferido plenos e exclusivos poderes de administração.

MULTA QUALIFICADA. INFRAÇÃO. DOLO. REQUISITO ESSENCIAL. CONDUTA DO INFRATOR.

É indispensável para a aplicação de multa qualificada a caracterização do dolo, que, na maioria das vezes, se pode inferir da descrição do comportamento do contribuinte.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA. FATO NÃO OCORRIDO. CONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício só é passível de impugnação a partir do momento em que o fato se materializar, sendo defeso ao órgão de julgamento conhecer a impugnação e apreciar a matéria preventivamente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2007, 2008, 2009

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DACON E DIPJ. FUNÇÃO INFORMATIVA.

A DCTF é o instrumento pelo qual o contribuinte, fazendo confissão de dívida, constitui para todos os efeitos o crédito tributário. DIPJ e Dacon são declarações de finalidade apenas informativa.

DECLARAÇÃO CONTENDO DADOS INCORRETOS.
ILEGALIDADE. DOLO. RESPONSABILIDADE DO
ADMINISTRADOR.

Responde pelo crédito tributário, nos casos de entrega de declaração intencionalmente incorreta, o sócio administrador da pessoa jurídica, a quem o contrato social tenha conferido plenos e exclusivos poderes de administração.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. CONSTITUIÇÃO DE
CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DACON E DIPJ. FUNÇÃO
INFORMATIVA.

A DCTF é o instrumento pelo qual o contribuinte, fazendo confissão de dívida, constitui para todos os efeitos o crédito tributário. DIPJ e Dacon são declarações de finalidade apenas informativa.

DECLARAÇÃO CONTENDO DADOS INCORRETOS.
ILEGALIDADE. DOLO. RESPONSABILIDADE DO
ADMINISTRADOR.

Responde pelo crédito tributário, nos casos de entrega de declaração intencionalmente incorreta, o sócio administrador da pessoa jurídica, a quem o contrato social tenha conferido plenos e exclusivos poderes de administração.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. CONSTITUIÇÃO DE
CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DACON E DIPJ. FUNÇÃO
INFORMATIVA.

A DCTF é o instrumento pelo qual o contribuinte, fazendo confissão de dívida, constitui para todos os efeitos o crédito tributário. DIPJ e Dacon são declarações de finalidade apenas informativa.

DECLARAÇÃO CONTENDO DADOS INCORRETOS.
ILEGALIDADE. DOLO. RESPONSABILIDADE DO
ADMINISTRADOR.

Responde pelo crédito tributário, nos casos de entrega de declaração intencionalmente incorreta, o sócio administrador da pessoa jurídica, a quem o contrato social tenha conferido plenos e exclusivos poderes de administração.

A contribuinte Agroteles Aviação Agrícola Ltda. tomou ciência da decisão de primeira instância em 02/07/2012, conforme Aviso de Recebimento à fl. 600, e apresentou recurso voluntário em 31/07/2012 (fls. 602/623, carimbo de recepção à fl. 627).

O processo veio a julgamento perante este Colegiado em 28/08/2014. Na oportunidade, a turma considerou que o processo não reunia condições de julgamento, e resolveu pela conversão em diligência (Resolução nº 1302-000.333, fls. 634/640), nos seguintes termos:

O recurso apresentado pela contribuinte Agroteles Aviação Agrícola Ltda é tempestivo, subscrito por advogados regularmente constituídos mediante a procuração de fl. 625. Observo que o outorgante dessa procuração é a pessoa jurídica, representada por seu sócio.

No entanto, embora conste do recurso voluntário (fl. 602) que seriam dois os recorrentes (a pessoa jurídica Agroteles Aviação Agrícola Ltda. EPP e a pessoa física Sr. William Estevam Teles), não encontro nos autos procuração outorgada pela pessoa física aos advogados que subscrevem a peça recursal. A situação se complica, se considerarmos que a pessoa física não foi cientificada da decisão de primeira instância, conforme relatado.

Diante do exposto, considero que o processo não reúne condições de julgamento, e voto por converter o julgamento em diligência para que a Unidade Preparadora adote as seguintes providências:

1. Dê ciência da decisão de primeira instância à pessoa física apontada nos autos como responsável tributário, Sr. William Estevam Teles, abrindo-lhe o prazo legal para pagar o débito ou recorrer da decisão a este CARF.
2. Deve ser facultada ao Sr. William Estevam Teles a possibilidade de ratificar o recurso voluntário de fls. 602/623, caso assim o deseje. Nesta hipótese, a representação processual deve ser regularizada, mediante procuração outorgada pela pessoa física do Sr. William Estevam Teles aos advogados que subscrevem o recurso.

Cumpridas as providências acima, o processo deve retornar a este CARF para prosseguimento do julgamento administrativo.

A Unidade Preparadora fez cumprir a diligência acima. Em resposta, o Sr. William Estevam Teles apresentou a procuração de fl. 649 e o documento de fl. 654, ratificando os termos do recurso voluntário apresentado em 31/07/2012 pela pessoa jurídica.

No recurso conjunto interposto (fls. 602/623), após historiar o ocorrido, por sua ótica, os interessados alegam preliminarmente os pontos a seguir sintetizados:

I.1 – Nulidade da decisão – Ausência de motivação.

A decisão recorrida teria sido proferida sem a devida motivação e fundamentação, com elevado grau de subjetivismo na apreciação das questões controvertidas. Com isso, restaria prejudicado o direito dos recorrentes à ampla defesa e ao contraditório, maculando de nulidade o acórdão recorrido.

I.2 – Nulidade do lançamento – erro na tipificação da infração.

Os recorrentes combatem a decisão de primeira instância e reafirmam que, embora a infração tenha sido descrita como deixar de declarar as receitas escrituradas, no mesmo lançamento ter-se-ia afirmado, de forma contraditória, que as receitas foram declaradas.

Sustentam que estariam sendo exigidos tributos sem que ocorrida a subsunção dos fatos narrados pelo autor do procedimento fiscal às normas apontadas como infringidas. Com isso, estaria sendo cerceado o direito à ampla defesa e ao contraditório, maculando de nulidade os lançamentos.

I.3 – Não incidência de juros Selic sobre multa

Os recorrentes reclamam que seus argumentos sobre essa matéria não teriam sido apreciados pelo julgador *a quo*. Por sua ótica, essa matéria pode, sim, ser analisada e apreciada no âmbito do processo administrativo, posto que decorre do lançamento de ofício. Diante disso, reiteram todos os argumentos sobre esse tema, trazidos anteriormente em sede de impugnação.

No mérito, trazem os argumentos abaixo, em apertado resumo:

II.1 – Comprovação da declaração das receitas – DIPJ e DACON

Os recorrentes afirmam que as receitas teriam sido informadas em DIPJ e DACON, “*declarações essas que apresentaram, inclusive, a apuração e constituição dos respectivos créditos tributários*”. Sustentam que “*o fato de ter existido, não se sabe a razão, retificações da DCTF, não mudou a situação de ter a administração tributária total conhecimento do nascimento das obrigações tributárias, pela prática dos fatos geradores pelo recorrente, assim como conhecimento da confissão dos respectivos créditos tributários*”.

Ainda, os recorrentes divergem do entendimento manifestado na decisão recorrida, de que apenas a DCTF seria o instrumento hábil para confissão de dívida. Sustentam que a IN SRF nº 127/1998 (que instituiu a DIPJ), combinada com o art. 5º do DL nº 2.124/84, garantiriam o caráter declaratório da DIPJ. Transcrevem jurisprudência administrativa que entendem suportar sua tese.

Concluem que seria desnecessário o lançamento de ofício de créditos tributários já declarados na DIPJ e DACON.

II.2 – DCTF retificadora – falta de produção dos efeitos

Ao contrário da decisão recorrida, os recorrentes sustentam que as retificações das DCTFs não produziram quaisquer efeitos. Para tanto, seria indispensável retificar também a DIPJ e DACON, o que não foi feito. Caberia à fiscalização, simplesmente, declarar como ineficazes ou não homologadas as DCTFs retificadoras, por divergentes com a DIPJ e DACON.

Concluem, da mesma forma que no item anterior, que seria desnecessário o lançamento de ofício de créditos tributários já declarados na DIPJ e DACON.

II.3 – Indevido agravamento da multa

Os recorrentes afirmam que não teriam praticado qualquer ato correspondente à sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502/1964). Todos os fatos geradores e obrigações tributárias teriam sido tempestivamente informados ao Fisco, ainda que consideradas as retificações das DCTFs. Tais retificações não teriam qualquer aptidão para impedir ou retardar o conhecimento,

por parte da autoridade fazendária, dos fatos geradores e dos tributos devidos, posto que constavam da escrita contábil e da DIPJ e DACON.

Assim, concluem que sua conduta não se subsume à norma que autoriza a qualificação da multa, aduzem jurisprudência administrativa em apoio a sua tese, e afirmam que a multa de 150% não teria respaldo legal.

II.4 – Responsabilidade tributária do sócio

Os recorrentes discordam da responsabilidade tributária atribuída ao sócio, Sr. William Estevam Teles, com base no art. 135, III, do CTN. Por sua ótica, o fundamento para a responsabilização teria sido o mesmo apresentado para a qualificação da multa, ou seja, a apresentação de DCTFs retificadoras com a intenção de retardar o conhecimento, pelo Fisco, dos débitos apurados. Assim, aproveitam os argumentos do item anterior, no sentido da inexistência de ação dolosa tendente a ocultar os débitos da administração fazendária.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso apresentado em conjunto pela contribuinte e pelo responsável tributário é tempestivo e dele conheço.

Preliminarmente, deve ser apreciada a alegação de que a decisão recorrida teria sido proferida sem a devida motivação e fundamentação, com elevado grau de subjetivismo na apreciação das questões controvertidas. Com isso, restaria prejudicado o direito dos recorrentes à ampla defesa e ao contraditório, maculando de nulidade o acórdão recorrido.

Não vislumbro a nulidade suscitada. Do exame do acórdão recorrido, constato que foi corretamente fundamentado em atos legais e infralegais. Quanto a sua apreciação dos fatos, suas conclusões decorrem, como parece óbvio, do entendimento dos julgadores quanto ao ocorrido, e de tais conclusões se pode concordar ou discordar, mas daí não decorre qualquer nulidade. Rejeito, assim, essa preliminar.

Ainda em preliminares, os recorrentes combatem a decisão de primeira instância e reafirmam que, embora a infração tenha sido descrita como deixar de declarar as receitas escrituradas, no mesmo lançamento ter-se-ia afirmado, de forma contraditória, que as receitas foram declaradas. Diante disso, entendem que teria sido cerceado seu direito à ampla defesa e ao contraditório, o que macularia de nulidade o lançamento.

Melhor sorte não socorre aos recorrentes, aqui. A infração foi claramente descrita como “*receita da prestação de serviços em geral escriturada e não declarada*” (auto de infração, fl. 471). Da leitura do Relatório Fiscal, em que a infração é minuciosamente descrita, se depreende claramente o entendimento do Fisco de que somente a declaração dos débitos tributários em DCTF tem a natureza de confissão de dívida, o mesmo não acontecendo

com outros instrumentos declaratórios, de caráter meramente informativo, tais a DIPJ e o DACTON. Em assim sendo, o Fisco promoveu o lançamento de valores que constavam da escrita contábil e que haviam sido informados em DIPJ e DACTON, mas que não haviam sido declarados em DCTF. A descrição não deixa margem a qualquer alegação de contradição, como querem os recorrentes.

Ademais, como bem frisou o julgador em primeira instância, apesar de suas alegações, constata-se que os interessados compreenderam perfeitamente a infração que lhes era imputada, tanto assim que se defenderam com desenvoltura, desde a fase impugnatória, afastando qualquer possível cerceamento ao direito de defesa e ao contraditório.

Rejeito, com estes fundamentos, também esta preliminar.

No mérito, constato que não há qualquer litígio quanto aos valores dos tributos devidos. Os recorrentes admitem que os tributos registrados como devidos em sua contabilidade e informados em DIPJ e DACTON estão corretos. Não há litígio, pois, quanto à obrigação tributária.

A divergência é quanto à necessidade, ou não, de lançamento de ofício, diante da situação fática, em que os valores devidos foram, inicialmente, declarados em DCTF, sendo estas DCTFs posteriormente retificadas para excluir (zerar) os valores declarados.

Praticado o fato gerador (CTN, art. 114), surge com ele a obrigação tributária (CTN, art. 113). Faz-se necessário, então, constituir o crédito tributário. Muito já se falou e discutiu, na doutrina e na jurisprudência, acerca dos dispositivos do Código Tributário Nacional que dispõem sobre esse tema, em especial quanto ao lançamento dito por homologação (art. 150) e quanto ao lançamento de ofício. Não pretendo, neste momento, me alongar por vastas e – para os propósitos deste voto – estéreis discussões. Devo me ater a questões indispensáveis à decisão que se há aqui de tomar.

Entendo não haver dúvidas sobre o fato de que os tributos exigidos no presente processo (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) se amoldam, a princípio, à situação descrita no art. 150 do Código, visto que a lei atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Esse dever, no caso concreto, não foi cumprido pelo sujeito passivo, não houve qualquer pagamento.

Para fazer valer seu direito aos tributos, incumbe então ao sujeito ativo da obrigação tributária – a Fazenda Nacional – constituir os correspondentes créditos tributários, o que se faz mediante o lançamento de ofício. É por meio do auto de infração (ou da notificação de lançamento) que o crédito tributário poderá ser exigido, até mesmo por execução fiscal. Sem o lançamento nada poderá o ente tributante exigir.

É verdade que o Poder Judiciário admite que a confissão irretratável de dívida seja inscrita em Dívida Ativa e executada, o que faria prescindir do lançamento de ofício. Com isso, foram criados instrumentos declaratórios que possuem essa característica. No presente processo, cuida-se da DCTF. Ocorre que a contribuinte declarou os débitos em DCTF e posteriormente, antes de qualquer procedimento de ofício, retificou-as, excluindo os débitos anteriormente declarados. Não seria possível à autoridade tributária recusar tal retificação, em face da legislação que rege a matéria, o que já restou bem esclarecido pela decisão recorrida.

Quanto à DIPJ (a partir de 1999) e ao DACTON, a jurisprudência administrativa já se pacificou no sentido de que tais instrumentos declaratórios possuem caráter meramente informativo, não se constituindo em confissão de dívida e, destarte, não se constituindo em documentos hábeis para a inscrição em dívida ativa e execução fiscal. O entendimento esposado pelo acórdão colacionado pelos recorrentes já se encontra, há muito, superado. Confira-se, a título exemplificativo, jurisprudência bem mais recente, inclusive deste Colegiado.

CONFISSÃO DE DIVIDAS — DIPJ E DCTF — Nos termos da IN SRF 127/98, a Declaração Integrada de Informações da Pessoa Jurídica —DIPJ — no ano-calendário de 1998 não configura confissão de dívida em relação ao Imposto e às contribuições. Nesse ano, é a DCTF que representa o instrumento hábil à constituição do crédito tributário conforme dispõe o art. 5º, § 1º, do Decreto-lei 2.124/84. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO — Legítimo o lançamento de ofício para constituição dos créditos tributários não recolhidos no prazo legal e apenas informados na DIPJ do ano-calendário de 1998, exercício de 1999. (Acórdão CSRF/01-05.624, de 26/03/2007, Redator Designado Cons. Marcos Vinícius Neder de Lima)

DIPJ. EFEITOS. A DIPJ é meramente informativa, não constituindo confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para exigência do crédito tributário que, não sendo declarado em DCTF, deve ser constituído por lançamento de ofício. (Acórdão 1302-00.620, de 30/06/2011, Relator Cons. Eduardo de Andrade)

IRPJ — DIPJ — EFEITOS DA INFORMAÇÃO —Nos termos da IN 127/98, a DIPJ não tem o condão de constituir confissão de dívida. É a DCTF que representa instrumento hábil e suficiente para exigência do crédito tributário, conforme dispõem a IN 128/98 e o Decreto-lei 2.124/84, art.5º. Se houver disparidade entre DIPJ e DCTF, deve ser promovido lançamento para constituir a obrigação não registrada na DCTF. (Acórdão 1302-00.370, de 02/09/2010, Relator Cons. Marcos Rodrigues de Mello)

DÉBITOS INFORMADOS EM DIPJ, MAS NÃO DECLARADOS EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CABIMENTO. A partir do ano-calendário 1999, a DIPJ possui caráter meramente informativo. Não tendo os débitos sido recolhidos, nem tampouco declarados em DCTF, que possui caráter de confissão de dívida, mas tão somente informados em DIPJ, procedente o lançamento de ofício das parcelas não confessadas. (Acórdão 1102-00.484, de 01/07/2011, Relator Cons. João Otávio Oppermann Thomé)

DÉBITOS INFORMADOS EM DIPJ. CONFISSÃO DE DÍVIDA. INOCORRÊNCIA. Com o advento da DCTF, a partir do ano-calendário de 1998 o valor dos tributos informado na Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica passou não mais representar confissão de dívida passível de inscrição em Dívida Ativa. Sob esse prisma, correta a imputação da multa de ofício

sobre diferença de tributos não informada em DCTF. (Acórdão 1301-00.267, de 29/01/2010, Rel. Cons. Leonardo de Andrade Couto)

DIFERENÇA ENTRE DIPJ E DCTF. FALTA DE RECOLHIMENTO. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO. Por ser a DIPJ meramente informativa e não existindo a confissão do contribuinte por meio de DCTF, necessário se faz o lançamento para a constituição do crédito tributário. (Acórdão 1401-00.352, de 10/11/2010, Rel. Cons. Karem Jureidini Dias)

Inexistindo questionamento quanto aos valores, mas tão somente quanto ao procedimento adotado pelo Fisco, deve ser negado provimento ao recurso, quanto a este ponto.

Passo a apreciar os argumentos atinentes à multa exigida de ofício. Em síntese, sustentam os recorrentes que não teriam praticado qualquer ato correspondente à sonegação, posto que todas as obrigações teriam sido tempestivamente informadas ao Fisco.

Do exame dos autos, constato que foi aplicada a multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007:

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; (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)

O Fisco justificou a qualificação da multa nos seguintes termos (Relatório Fiscal, fls. 459/461):

A ação dolosa praticada pela fiscalizada de retificar as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) com único objeto de cancelar/zerar os valores apurados contabilmente e confessados anteriormente ao fisco [...] demonstra de forma clara e inequívoca a intenção de impedir ou retardar o conhecimento do fisco e obstruir o prosseguimento da cobrança dos débitos já confessados, vez que não haviam sido liquidados em seus respectivos vencimentos.

[...]

No caso, a conduta adota [sic] pela fiscalizada enquadra-se perfeitamente aos ditames do art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964 [...]

Vejamos, então, o teor do art. 71 da Lei nº 4.502/1964:

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.

Aqui, penso que a situação fática não encontra correspondência na norma invocada. A conduta praticada (retificar DCTF zerando os débitos) certamente teve o intuito de obstar a cobrança de débitos declarados e não pagos. Também teria (e teve) o condão de impedir a execução fiscal diretamente com base na DCTF, tanto assim que se fez necessário o lançamento de ofício via autos de infração. No entanto, não vejo de que forma essa conduta pudesse impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador. Os fatos geradores foram tempestivamente informados em DIPJ e DACON, e estes instrumentos declaratórios, de natureza informativa, não foram retificados.

Ao contrário do que sustentou a fiscalização, penso que a conduta do contribuinte consistiu em verdadeiro alerta ao Fisco, pela presença de informações contraditórias entre DCTF, por um lado, e DIPJ e DACON, por outro. Constatado, mediante o exame da contabilidade, que os valores dos tributos devidos correspondiam àqueles informados em DIPJ e DACON, competia ao Fisco lançar de ofício esses tributos (como de fato o fez), mas considero descabida a qualificação da penalidade.

Neste ponto, portanto, voto pelo provimento do recurso, para reduzir a multa de ofício ao percentual básico de 75%.

No que toca à responsabilidade tributária imputada ao sócio-administrador Sr. William Estevam Teles, escudou-se o Fisco no art. 135, inciso III, do CTN, *verbis*:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

[...]

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Entendeu a fiscalização (fl. 463) que a retificação das DCTFs, zerando os valores anteriormente declarados, “... teve a nítida intenção de retardar o conhecimento do fisco dos débitos apurados e, assim obstruir e retardar o prosseguimento da cobrança dos mesmos, vez que não haviam sido liquidados em seus respectivos vencimentos”.

Penso que tal afirmação fica bastante fragilizada, diante do afastamento da qualificação da multa, e que a imputação de responsabilidade tributária ao sócio carece de maior e mais robusto fundamento. As obrigações tributárias aqui discutidas não resultaram da entrega de declarações (DCTF) zeradas, como exige a lei, nem mesmo indiretamente. Aliás, a ocorrência dos fatos geradores e o consequente surgimento das obrigações tributárias foi muito

anterior à retificação de DCTFs, e seu conhecimento foi dado ao Fisco mediante informação em DIPJ e DACON, tempestivamente apresentadas e não retificadas. A conduta que, segundo o Fisco, seria suficiente para a responsabilização do sócio-administrador, não teve qualquer relação com as obrigações tributárias.

Voto, assim, para dar provimento ao recurso, também quanto a este ponto, afastando a responsabilidade tributária imputada ao sócio-administrador Sr. William Estevam Teles.

Finalmente, cumpre apreciar a irresignação dos recorrentes quanto à incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício.

A matéria tem sido objeto de discussões ao longo do tempo, comportando decisões por vezes divergentes.

A incidência de juros sobre a multa proporcional, aplicada no lançamento de ofício, conforme procedimento das Autoridades Administrativas, encontra seu fundamento no artigo 61 da Lei nº 9.430/1996 e, ainda, no art. 161 c/c art. 139, ambos da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional – CTN), os quais transcrevo para maior clareza:

Lei nº 9.430/1996:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Lei nº 5.172/1966 (CTN):

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

A polêmica gira em torno da abrangência que se há de atribuir à expressão “*débitos para com a União, decorrentes de tributos*”, presente no *caput* do art. 61 da Lei nº 9.430/1996. Tenho que os débitos decorrentes de tributos não podem se restringir ao principal,

mas igualmente devem abranger os débitos pelo descumprimento do dever de pagar, ou seja, as multas proporcionais aplicadas de ofício ao lançamento. Nesse sentido, a abrangência dos *débitos para com a União* deve ser a mesma atribuída ao *crédito tributário* de que trata o CTN. O débito do contribuinte para com a União, visto pela ótica do sujeito passivo da obrigação tributária, é o crédito tributário em favor da União, visto pela ótica do sujeito ativo da mesma obrigação.

Essa discussão já foi travada na Câmara Superior de Recursos Fiscais. Peço vênica para transcrever, por sua clareza e por espelhar com exatidão meu pensamento sobre o assunto, excerto do voto condutor do acórdão CSRF/04-00.651, de 18/09/2007, da lavra do ilustre Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho. Desde já, adoto seus fundamentos também aqui como razões de decidir (grifo consta do original).

Consoante relatado, a matéria ora posta à apreciação deste Colegiado se circunscreve à questão atinente a incidência de juros de mora, à taxa SELIC, sobre a multa de ofício proporcional aplicada.

O art. 139 do CTN determina que o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. O art. 113 do CTN, por sua vez, determina, em seu parágrafo primeiro, que a obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como da penalidade pecuniária dela decorrente.

Entendo, assim, que a obrigação tributária principal compreende tanto os próprios tributos e contribuições, como, em razão de seu descumprimento, e por isso igualmente dela decorrente, a multa de ofício proporcional, que é exigível juntamente com o tributo ou contribuição não paga.

Observe-se que tanto o tributo quanto a multa de ofício proporcional serão devidos com a consumação do fato gerador. A multa de ofício proporcional, embora seja um acréscimo ao tributo, não se trata de obrigação acessória, que se caracteriza pelo objeto não pecuniário, classificando-se como uma obrigação de fazer. A obrigação tributária principal consiste, assim, em todo e qualquer pagamento devido, incluindo-se o tributo, a multa ou penalidade pecuniária.

Em decorrência, o crédito tributário, a que se reporta o art. 161 do CTN, corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo seus acréscimos legais, notadamente a multa de ofício proporcional.

O art. 61, parágrafo terceiro, da Lei n. 9.430/97, fundamento legal da multa aplicada no caso concreto, prevê a aplicação de juros de mora sobre os débitos **decorrentes de tributos e contribuições** cujos fatos geradores ocorreram a partir de 01 de janeiro de 1997. Dentre os débitos decorrentes dos tributos e contribuições, entendo, pelas razões indicadas acima, incluem-se as multas de ofício proporcionais, aplicadas em função do descumprimento da obrigação principal, e não apenas os débitos correspondentes aos tributos e contribuições em si.

Frise-se, por oportuno, que dito parágrafo terceiro determina a aplicação dos juros sobre o valor dos débitos indicados no caput do artigo, e não sobre seu valor acrescido da multa de mora prevista no mesmo caput. Por outro lado, se o caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96 admite a aplicação da multa de mora sobre valor que, a depender das circunstâncias do lançamento, pode (considerando, por exemplo, a espontaneidade ou não do pagamento e o benefício da denúncia espontânea), estar acrescido da multa de ofício proporcional, cabe ao aplicador da norma afastar a **respectiva concomitância**, cuja eventual aplicação, contudo, não tem o condão de

modificar a legislação sobre a matéria, afastando a inclusão da multa de ofício proporcional na obrigação principal.

Não é correta a afirmação de que toda penalidade pecuniária que se converte em obrigação principal é decorrente da observância de obrigação acessória. Não pagar tributo é o descumprimento de uma obrigação principal, constituindo parte desta. O fato de o dispositivo legal atribuir, à penalidade por descumprimento de obrigação acessória, a natureza de obrigação principal, não significa que toda e qualquer penalidade pecuniária é, em sua origem, uma obrigação acessória.

Ou seja: a multa de ofício proporcional não é resultante do descumprimento de obrigação acessória, mas de obrigação principal. É obrigação principal em sua natureza, independentemente de conversão.

Ressalte-se, com relação aos juros de mora, que o art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento será acrescido de juros de mora à taxa de 1% ao mês, caso a lei não disponha de modo diverso, e a Lei n. 9430/96 determina a aplicação da taxa Selic aos casos em questão. Como dito crédito, deve ser entender, pelas razões expostas, a obrigação tributária principal como um todo, incluindo a multa de ofício proporcional.

Adicionalmente, especificamente quanto ao art. 43 da Lei nº 9.430/96, invocado pelo Contribuinte em sua defesa, destaque-se que esse dispõe sobre a hipótese de "Auto de Infração Sem Tributo", razão pela qual não disciplina a aplicação da juros sobre a multa de ofício proporcional, que somente é exigida com o tributo.

Ao final, por maioria de votos, a Câmara Superior decidiu conforme ementa abaixo:

JUROS DE MORA — MULTA DE OFÍCIO — OBRIGAÇÃO PRINCIPAL— A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic. (Ac. CSRF/04-00.651, de 18/09/2007, proc. 16327.002231/2002-85, Rel. Cons. Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho)

A matéria retornou à discussão na Câmara Superior em março de 2010, sendo prolatado o acórdão assim ementado, confirmando o entendimento aqui exposto:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Ac. 9101-00.539, de 11/03/2010, proc. 16327.002243/99-71, Rel. Cons. Valmir Sandri, Redatora Designada Cons. Viviane Vidal Wagner)

Pelas mesmas razões, nego provimento, também quanto a esta matéria, ao recurso voluntário interposto.

Processo nº 13855.723670/2011-50
Acórdão n.º **1302-001.702**

S1-C3T2
Fl. 676

Em conclusão, por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, pelo provimento parcial do recurso voluntário, para reduzir a multa ao percentual de 75% e afastar a responsabilidade tributária imputada ao Sr. William Estevam Teles.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha