



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13896.720734/2015-16</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1202-002.224 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	26 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	DROGA EX LTDA FALIDO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2011

NECESSIDADE DE FORMALIZAÇÃO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

As informações prestadas pelos contribuintes através de declarações de ajuste não têm o condão de, por si, constituir em definitivo o crédito tributário, sendo necessária a formalização do lançamento de ofício para esse desiderato.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. APRECIAÇÃO.  
INCOMPETÊNCIA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS.

Falece a este Colegiado se manifestar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais, ex vi súmula nº 28.

APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.

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, nos termos da Súmula CARF nº 4.

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DO VALOR DE ALÇADA. NÃO CONHECIMENTO.  
MOMENTO DA VERIFICAÇÃO.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício pelo valor exonerado ser inferior ao limite de alçada e negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Fellipe Honório Rodrigues da Costa** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo de Andrade Couto** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão 16-75.559 - 9<sup>a</sup> Turma da DRJ/SP1, sessão de 27 de janeiro de 2017, que ao apreciar as impugnações apresentadas, entendeu, por unanimidade de votos, dar-lhes provimento parcial.

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

Trata o presente processo de ação fiscal levada a efeito em relação à Contribuinte em epígrafe da qual resultou Lançamento, consubstanciado no Auto de Infração de fls. 630/642, do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ no que tange ao ano calendário de 2011.

O crédito tributário apurado relativo ao IRPJ, composto pela contribuição, multa proporcional e juros de mora (calculados até 03/2015), perfaz o total equivalente a R\$ 1.648.489,15.

A ação fiscal também redundou em Lançamento, consubstanciado no Auto de Infração de fls. 644/656, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL no que tange ao ano-calendário de 2011.

O crédito tributário apurado relativo à CSLL, composto pela contribuição, multa proporcional e juros de mora (calculados até 03/2015), perfaz o total equivalente a R\$ 617.039,99.

Também houve a lavratura de outro Auto de Infração, este relativo a aplicação de multa regulamentar, no montante de R\$ 6.000,00.

Pelo Termo de Verificação Fiscal de fls. 659/672 relata a Autoridade Lançadora da União os procedimentos realizados, discorrendo e posicionando-se, em síntese, no sentido:

(...)

#### **1.1 DA OMISSÃO NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL DOS FATOS GERADORES DO IRPJ E CSLL**

Após análise dos documentos apresentados, lavramos o Termo de Intimação nº 002, cientificado ao fiscalizado em 16/09/2014, informando o sujeito passivo (item 4) que a Escrituração Contábil Digital no ano Calendário de 2011 estava imprestável para identificar as contas de resultado, bem como determinar o lucro real, contendo somente 40 lançamentos a débito e crédito no total de R\$ 40,00 (quarenta reais).

Até aquele momento, o sujeito passivo não tinha enviado ao SPED – Sistema Público de Escrituração Digital sua contabilidade, se limitando a enviar um arquivo com resultado nulo e valor de débito e crédito de R\$ 40,00 (quarenta reais). A escrituração contábil digital entregue para o ano calendário de 2011 foi obtida através do Termo de requisição sob o código de autenticação de arquivo digital HASH nº AE8B3E7271D216B643AF141B1C64DB2DB17EFD4E.

Primeira constatação: Contabilidade imprestável no SPED.

#### **1.2. DA OMISSÃO DA DECLARAÇÃO DOS VALORES DEVIDOS DE IRPJ e CSLL EM DCTF**

Na mesma Intimação (Termo de Intimação nº 002, itens 1 e 2), o sujeito passivo foi intimado para esclarecer as divergências apuradas entre DIPJ x DCTF relativas ao IRPJ e CSLL a pagar relativa ao ano calendário de 2011.

Da análise das DCTFs constatou-se, que o sujeito passivo declarou menos de 1% dos valores devidos de IRPJ e CSLL. Sabendo que é através desta declaração que os valores se tornam devidos perante o sistema da Receita Federal do Brasil, verifica-se que, com esta prática, o sujeito passivo omitiu informações das autoridades fazendárias, prestando uma declaração parcial

(praticamente nula) reduzindo o crédito tributário devido nos períodos de apuração do lucro real trimestral.

Segunda constatação: DCTF PRATICAMENTE NULA PARA OS FATOS GERADORES DO IRPJ E CSLL.

## 2. CONSTATAÇÕES

### 2.1 DA DIPJ

Em 21/03/2013, o sujeito passivo apresentou Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) relativa ao ano-calendário 2011 retificadora sob nº 22.21.74.08.85-19 (recibo) e nº da declaração 0001563306, com as informações relativas à apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

A ECD – Escrituração Contábil Digital não continha fatos geradores do IRPJ e CSLL a pagar e a DCTF conforme amplamente será demonstrado neste Termo de Verificação Fiscal apresentou no ano calendário de 2011 somente R\$ 2333,73 de valor devido de IRPJ e R\$ 1121,74 de valor devido de CSLL.

Sabemos que a DIPJ não constitui o crédito tributário e muito menos gera qualquer obrigação tributária principal para o sujeito passivo. Em virtude disto, o sujeito passivo declarou em DIPJ os valores que supostamente achava devidos de IRPJ e CSLL, sem contudo recolher os valores devidos.

### 2.2. DO LALUR

De acordo com o Item 4 do Termo de Início da Ação Fiscal recepcionado pelo sujeito passivo no dia 18/08/2014, foi solicitado o LALUR do período fiscalizado (AC 2011).

Em 08/09/2014 o sujeito passivo apresentou o LALUR dos quatro trimestres com a apuração do Lucro Real Final em 31/03/2011 no valor de R\$ 1.357.493,33; 30/06/2011 no valor de R\$ 1.289.618,56; 30/09/2011 no valor de R\$ 902.733,00 e 31/12/2011 no valor de R\$ 1.031.694,89, todos assinados pelo sócio gerente Alexandre Della Coletta, CPF nº 116.840.798-29.

Ao final da apuração constatamos que algumas notas fiscais de revenda de mercadorias foram duplicadas em alguns casos refletindo na diminuição do valor final de receitas sobre revenda de mercadorias.

### 2.3. DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL - ECD

O sujeito passivo em resposta ao Termo de Intimação nº 002 entregou em 14/10/2014 às 12:50 uma ECD, sob HASH nº 6C06D3017A9E8DDF77F00CBFA2EA8E6E643E68D5.

Sob esse aspecto, importante ressaltar que, conforme art. 7º, § 1º, do Decreto 70.235 de 06 de Março de 1972, o início do procedimento de fiscalização, mediante termo próprio ou qualquer outro ato escrito que o

caracterize, retira do sujeito passivo, de imediato, a espontaneidade em denunciar irregularidades, para os fins de declarar, retificar declarações e recolher, apenas com os encargos moratórios, os tributos e contribuições objeto da ação fiscal a que está submetido.

#### **2.4. DCTF - ANO CALENDÁRIO 2011**

O sujeito passivo apresentou a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) praticamente NULA, informando débitos de IRPJ no valor de R\$ 2333,73 e CSLL R\$ 1121,74 no ano calendário de 2011.

#### **2.5. DA ANÁLISE DOS DADOS**

No início da ação fiscal esta auditoria fiscal dispunha da DIPJ

(21/03/2013) para verificar os valores devidos no ano calendário de 2011 relativos ao IRPJ e CSLL.

Após a primeira Intimação, o LALUR foi apresentado pelo sócio gerente do sujeito passivo em 08/09/2014. Essa informação se transformou em declaração para o fisco, a qual iniciou a construção das bases para apuração do IRPJ e CSLL do sujeito passivo.

Com a apresentação pelo sujeito passivo da ECD em 14/10/2014 esta fiscalização conseguiu realizar uma auditoria mais abrangente e construir as bases e valores devidos do IRPJ e CSLL a pagar conforme a seguir demonstrado:

#### **2.6. DAS INCONSISTÊNCIAS ENCONTRADAS DURANTE O PROCEDIMENTO FISCAL.**

Durante o procedimento fiscal o sujeito passivo foi intimado a esclarecer as diferenças apuradas entre a ECD entregue após o início da ação fiscal e os Dacons, conforme Termo de Intimação nº 003, item 2.

Em resposta ao Termo de Intimação fiscal nº 003 o sujeito passivo alegou que o arquivo enviado ao SPED CONTÁBIL estava errado, uma vez que o sistema de contabilidade ao gerar as informações do Módulo Fiscal para o Módulo Contábil levou informações duplicadas relativas ao CFOP 5929.

O sujeito passivo solicitou mais 10 dias de prazo para apresentar as justificativas sobre as divergências apontadas, prazo este deferido por esta auditoria fiscal.

Após um amplo procedimento de análise das informações encaminhadas foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº 004 solicitando mais esclarecimentos quanto as diferenças apuradas entre a ECD e o DACON.

Em 09/01/2015 foi protocolada resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 004 esclarecendo algumas diferenças apuradas, mas reconhecendo outras como devidas, conforme podemos observar no conteúdo do Termo de Intimação Fiscal nº 005, item 2.

Por fim, após análise das divergências apuradas na ECD e DACON, bem como analisando as justificativas do sujeito passivo com relação as notas com CFOP 5929 inseridas na contabilidade, esta auditoria fiscal conclui as bases corretas do PIS e da COFINS para o ano calendário de 2011, refletindo também na apuração do IRPJ e CSLL em cada trimestre, conforme planilha abaixo demonstrada:

(...)

Podemos observar que esta auditoria fazendária não aceitou um lançamento de estorno (débito) no mês de janeiro de 2011 na conta revenda de mercadorias (3110100001) no valor de R\$ 327.441,82, resultando no valor total de revendas no mês de janeiro de 2011 no valor de R\$ 5.780.582,58. Com relação a este lançamento o contribuinte foi intimado a apresentar justificativas.

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 004, o contribuinte alegou que:

a) o valor se refere à devolução de transferências entre filiais; o lançamento a débito na conta de Revenda de Mercadorias, no valor de R\$ 327.441,82, foi realizado de maneira incorreta. O erro ocorreu devido a uma interpretação incorreta, na maneira de contabilizar uma devolução de transferência. Fora realizada a contabilização como se fosse uma devolução de venda...; esse lançamento refere-se a uma devolução de transferência de mercadorias, seu lançamento correto deveria ser a débito contra o estoque, por se tratar de um retorno” Dessa forma, este estorno não tem o condão de diminuir o valor contabilizado das revendas de mercadorias no mês de janeiro de 2011 que totalizou R\$ 5.780.582,58. Também identificamos erro no preenchimento do Dacon relativo ao mês de dezembro de 2011.

Conforme Termo de Intimação nº 005, item 3 o sujeito passivo foi intimado para esclarecer as divergências apuradas entre ECD x DACON.

Em resposta, o contribuinte alegou que no mês de dezembro de 2011 foram lançadas como receita na contabilidade algumas notas fiscais com o código CFOP 5929 equivocadamente no valor de R\$ 20.414,42 e apresentou planilha reconhecendo que o valor correto é R\$ 8.334.332,88 no mês de dezembro de 2011, conforme podemos observar na planilha acima.

Por fim, os valores apurados por esta auditoria fiscal estão diferentes da DIPJ e do LALUR apresentado pelo sujeito passivo.

## **2.7. DOS VALORES PAGOS EM DARF E SEU RESPECTIVO CÓDIGO**

Consultando os sistemas da Receita Federal do Brasil foram identificados os seguintes recolhimentos em DARF de IRPJ (código 0220) e CSLL (6012):

(...)

### **3. DO LUCRO REAL APURADO**

Com base na auditoria realizada, seguem os valores referentes ao Lucro Real Trimestral apurado:

(...)

### **4. DAS DIFERENÇAS APURADAS**

Com base no exposto, seguem os valores apurados de IRPJ e CSLL referente ao ano calendário de 2011:

(...)

Conforme mencionado, os valores acima devidos de IRPJ e CSLL nos quatro trimestres não foram constituídos pela Drogas Ex com a devida declaração em DCTF.

Com podemos observar, o sujeito passivo declarou em DCTF somente os valores de IRPJ e CSLL abaixo demonstrados:

### **6. INFRAÇÃO À LEI**

(...)Dessa forma, podemos observar que a prática de omitir informações para a administração fazendária só tem um intuito: suprimir ou reduzir o crédito tributário devido omitindo informações dos valores devidos na contabilidade e DCTF, caracterizado pela efetiva exoneração do sujeito passivo em adimplir adequadamente as obrigações tributárias relativas ao IRPJ e CSLL.

A reincidência nesta prática demonstra (ou caracteriza) a intenção de sistematicamente suprimir ou reduzir o pagamento de tributos e contribuições.

### **7. INFRAÇÃO À LEI: CARACTERÍSTICAS**

Os atos praticados nesta auditoria pelos sócios gerentes do sujeito passivo Alexandre Della Coletta, CPF nº 116.840.798-29 e Marcos Della Coletta, CPF nº 100.767.058-46 são: a) atos vinculados ao exercício da administração da empresa; b) o administrador tinha a opção de praticá-los ou não; c) ocorreu um desrespeito claro e reiterado às Leis Federais; d) a conduta transgressiva praticada pelo administrador ou sócio da pessoa jurídica auditada implicou em obrigação tributária na auditoria anterior e está implicando em nova obrigação tributária na auditoria atual e por fim, e) na última auditoria fazendária realizada e nesta, o administrador do sujeito passivo omitiu informações das autoridades fazendárias prejudicando a arrecadação federal.

### **8. DA ALEGAÇÃO DE ERRO**

Em resposta à Intimação nº 002 o sujeito passivo alegou que ocorreu um erro na geração do arquivo da DCTF e da ECD no SPED.

Não merecem prosperar as alegações do sujeito passivo, pois conforme já demonstrado a mesma prática ocorreu em auditoria anterior, caracterizada pela ausência de entrega das DCTFs e DIPJ.

#### **9. DA MULTA DE OFÍCIO**

Sobre os montantes de IRPJ e CSLL apurados na presente fiscalização, será aplicada multa de 150%, conforme artigo 44, inciso I, e § 1º da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07:

(...)

De acordo com o texto legal, os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de Novembro de 1964, dispõe:

(...)

No caso concreto, o sujeito passivo incidiu no artigo 71, inciso I da Lei nº 4.502 de 30/11/1964, conforme amplamente demonstrado nos itens 1 a 8 deste Termo de Verificação Fiscal.

Dessa forma, é aplicável a multa de 150% no caso concreto, pois caracterizada a 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.

#### **10. DOS JUROS DE MORA**

Os montantes apurados serão ainda corrigidos por percentual equivalente à Taxa do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, acumulada mensalmente, nos Termos do artigo 61, § 3º, da lei nº 9.430/96.

(...)

#### **12. DA RESPONSABILIZAÇÃO PESSOAL DOS SÓCIOS GERENTES**

Sabemos que para enquadrarmos o sócio de uma pessoa jurídica no artigo 135, III do CTN não basta que ele seja somente o sócio-gerente, pois ele também deve ter cometido infração à lei e o crédito tributário apurado deve ser decorrente dessa ação ou omissão, ou seja, decorrente de ato irregular praticado por ele.

Contudo, neste caso específico o administrador do sujeito passivo praticou atos infringindo a legislação federal vigente, omitindo informações das autoridades fazendárias que levaram a um resultado previamente conhecido que é a redução do valor do imposto devido de IRPJ e CSLL.

Esta omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias

materiais, reduzindo por sua conta e risco o imposto devido e o recolhimento aos cofres públicos federais é tipificado como crime de sonegação Fiscal.

O artigo 135, III, CTN é claro ao dispor que 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 os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Conforme comprovado no caso concreto através dos itens 1 a 8 deste Termo de verificação, o sócio gerente do sujeito passivo, o Sr. Alexandre Della Coletta, CPF nº 116.840.798-29 e o Sr. Marcos Della Coletta, CPF nº 100.767.058-46, deliberadamente e reiteradamente vem omitindo das autoridades fazendárias informações em DCTF e Contabilidade com o único fim de lesar o Fisco Federal reduzindo o valor devido e o seu consequente recolhimento aos cofres públicos.

O seu modo de agir é reiterado, as declarações são omissas e os pagamentos totalmente insuficientes.

Dessa forma, sabemos que a prática de atos com infração à legislação societária pelos administradores acarreta a sua responsabilidade pessoal, devendo responder pelos créditos tributários. (Artigo 135, inciso III, do CTN).

Portanto, a omissão dos valores devidos de IRPJ e CSLL na DCTF, na contabilidade entregue antes do início da ação Fiscal, bem como a falta de recolhimento ou o recolhimento simbólico de IRPJ e CSLL no ano calendário de 2011, caracteriza a intenção do sujeito passivo em omitir informações das autoridades fazendárias, com o intuito de aguardar a decadência para constituição destes créditos tributários manualmente pelas autoridades fazendárias.

Quando dizemos manualmente, queremos dizer que esta prática do sujeito passivo em omitir dos sistemas da Receita Federal do Brasil as informações em DCTF, impede a constituição automática dos valores devidos por ele e consequentemente diminui o montante de impostos ou contribuições a ser recolhido e/ou exigido.

Somente com a intervenção manual, apoiada em investigação interna e posteriormente distribuída para uma autoridade fazendária para lançar e prevenir a decadência, lançando em tempo hábil os créditos tributários que foram omitidos, é capaz de deter esta prática de sonegação Fiscal.

Dessa forma, esta prática deve ser repudiada e o administrador do sujeito passivo deve ser responsabilizado pessoalmente pelos atos cometidos, ensejando a inclusão do Sr. Alexandre Della Coletta, CPF nº 116.840.798-29 e do Sr. Marcos Della Coletta, CPF nº 100.767.058-46 como sujeitos passivos solidários para responder pelos créditos apurados neste procedimento Fiscal.

### 13. DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENais

Com base nos fatos alegados foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais em desfavor dos sócios gerentes do sujeito passivo pelos crimes, em tese, apurados por esta Auditoria Fiscal.

(...)

Os Lançamentos foram contestados pela Empresa autuada e pelo Sr. Alexandre Della Coletta (fls. 699/742), discorrendo e alegando os Impugnantes, em síntese, no seguinte sentido:

(...) os valores da DCTF foram equivocadamente informados em divergência com a DIPJ, o que se deveu a processo interno de retificação dos seus lançamentos, permanecendo como válidos os valores da Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica, os quais se encontram consentâneos com os demais documentos e declarações apresentadas pela Recorrente.

Desta forma, resta claro que em momento algum o contribuinte em questão tentou fraudar o fisco ou qualquer instrumento de fiscalização por ele apresentado, oportunidade que será verificado pela ilustre auditora fiscal a desnecessidade do lançamento da tributação em desfavor do contribuinte nos termos da legislação em vigor.

Gize-se o fato, de que todo e qualquer lançamento, declaração prestada pelo contribuinte se mostra como hábil a constituição do crédito tributário, conforme entendimento condensado nos verbetes das súmulas ^36 e 446 do STJ. Oras, se o Contribuinte entregando qualquer declaração, dentre as quais a DIPJ confessa débitos, onde está a alegada má fé ???

De onde se extrai a vontade livre e consciente (dolo malus) de burla ao fisco? Certamente que inexiste/inexistiu tal intenção.

O simples não pagamento de tributos, isto é, a inadimplência fiscal não passa de um descumprimento administrativo de natureza não criminal.

Deixar de pagar tributo não é crime, ou seja, não equivale à sonegação fiscal.

Entretanto, na hipótese do contribuinte deixar de repassar aos cofres públicos valores descontados ou retidos, pode se dar a tipificação de prática delituosa que, em última análise, evoca a prática da apropriação indébita (art. 2º da Lei 8.137/1990).

A inadimplência fiscal não é delito criminal e conduz tão-somente à aplicação das penalidades administrativas cabíveis e a inscrição em dívida para fins da extração da certidão de dívida ativa (CDA) que é o título executivo extrajudicial que irá aparelhar a execução fiscal a ser promovida pela Fazenda Pública.

Para ser caracterizada a inadimplência e não a sonegação fiscal, os tributos não recolhidos devem ser declarados aos órgãos públicos competentes.

O valor apresentado na DCTF, DACON, DIPJ e a menor das bases de cálculos retiradas da Contabilidade poderá ser considerado como sonegação fiscal. Assim, a empresa é inadimplente quando declara os impostos a pagar nas respectivas declarações e esses valores declarados têm como base a Contabilidade.

Até final de 2004, a Receita Federal vinha emitindo Autos de Infração com multa de 75%, para os tributos declarados em DCTF e não pagos. Um absurdo, pois o tributo declarado e não pago, deve ser inscrito em Dívida Ativa e cobrado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

Em recentes decisões, a própria Delegacia de Julgamento da Receita Federal vem espontaneamente reduzindo a multa de 75% para o percentual máximo de 20%, alegando o seguinte:

"Uma vez que referidos débitos foram informados em DCTF, por força no art. 18 da Lei nº. 10.833/2003, com redação dada pelo art 25 da Lei 11.051/2004, e da retroatividade benigna estabelecida no art. 106 do CTN, a multa de 75% não pode subsistir, sendo mais própria para a espécie a multa de mora no percentual máximo de 20% (art.61, da Lei nº. 9.430/96)".

Essa decisão vale para qualquer período, mesmo anterior ao da edição do art. 25 da Lei 11.051/2004, em função da retroatividade benigna constante no art. 106 do CTN.

Os tributos (federais) declarados na DCTF, DACON dentre outras e tendo suas bases de cálculo em conformidade com a Contabilidade, mesmo que não pagos têm incidência da multa de mora, de no máximo 20% sobre o valor do tributo declarado. Até que em fim, a própria Receita Federal reparando um abuso de poder.

Contudo, os crimes contra a ordem tributária praticados por particulares, denominados crimes de sonegação fiscal (lei nº 4.729/65), encontram-se definidos na Lei nº. 8.137, de 27 de dezembro de 1990, que assim dispõe:

(...)

## II - DO ERRO DE PREENCHIMENTO DAS DECLARAÇÕES

O fato de o tributo ter sido apurado pelo contribuinte, não retira da Administração o dever de verificar e, eventualmente, retificar os valores lançados (artigo 147,§ 2º, do Código Tributário Nacional).

(...)

## III - DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO E DA ILEGALIDADE DA COBRANÇA DA MULTA ISOLADA DE 150%

A lei nº 9.430/96 disciplina penalidades de multa resultantes do descumprimento das obrigações tributárias federais. No caso de lançamento de ofício, as multas são calculadas sobre a totalidade ou diferença do tributo.

A aplicação da robusta multa de 150% está fundamentada no art. 44 do dispositivo legal, em especial em seu § 1º:

(...)

Enraizados no princípio da legalidade, podemos concluir que, com exceção do que disposto no artigo 2º da lei supramencionada, apenas haverá duplicação do percentual de multa nos casos previstos nos artigos mencionados da Lei. 4.502/64. Tais artigos conceituam a sonegação (art. 71), a fraude (art. 72), e o conluio (art. 73).

Como não poderia deixar de ser em um Estado Democrático de Direito, os Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda têm mantido a presunção de boa-fé e de inocência dos contribuintes no julgamento de casos em que a fiscalização impõe sanções qualificadas.

Vale ressaltar que essa posição possui total respaldo constitucional, pois está fundamentada em princípios que consolidam os alicerces do Direito Penal, tais como a presunção da não culpabilidade e legalidade, além da devida incumbência do ônus da prova. Em outras palavras, é o órgão acusador que deve provar incontestadamente a ocorrência de fraude, sonegação ou conluio, e não o inverso.

Contudo, não é incomum deparar-se com casos em que a administração tributária federal autua multas fiscais na forma agravada sem amparo legal.

Isso porque é indispensável a comprovação de dolo e consumação das hipóteses previstas nos arts. 71, 72, 73, o que no caso sob comentário não existiu, e não existe, pois acaso assim o fosse não declararia o Contribuinte os valores corretos em todas as outras obrigações acessórias as quais está obrigado, gizando-se novamente o entendimento consolidado nas súmulas 436 e 446 do Superior Tribunal de Justiça.

Antes de se chegar aos tribunais regionais, órgãos administrativos já decidiram que no caso de pessoas jurídicas o lançamento de multa qualificada deve ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos.

(...)Ademais, ainda que se reste comprovada a ocorrência de fraude, alguns tribunais pátrios têm aceitado a tese de que um valor tão elevado possui caráter confiscatório e afronta de forma integral o princípio da razoabilidade.

A alteração imposta trouxe a determinação de aplicação de multa de 75% (setenta e cinco por cento), com o agravamento permitido pela incidência das situações indicadas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, como visto acima. Porém, tem sido reconhecido o caráter confiscatório imposto em razão de aplicação de multa exorbitante, mesmo para os casos de incidência

da norma ao caso concreto, conforme se vê dos arestos desta corte e do egrégio Superior Tribunal de Justiça:

(...)

A Administração Tributária Federal passou a exercer às largas essa competência para obrigar os contribuintes, ou terceiros vinculados a fatos geradores de tributos, a prestar declarações, e, com isso, facilitar-lhe o trabalho de fiscalização. Além disso, se, no cumprimento das aludidas obrigações acessórias de prestar declaração ao Fisco, o contribuinte comunicar a existência de crédito tributário, o que geralmente é o que ocorre, sua declaração constituirá confissão de dívida sujeita à inscrição e execução fiscal, se o tributo declarado não for pago no prazo, ou se o for em quantia menor do que a devida (art. 5g, § 1º, do DL 2.124/84). O Superior Tribunal de Justiça tem jurisprudência pacificada neste exato sentido, conforme exposto alhures, isto é, de que, na hipótese de inadimplemento da obrigação tributária principal, o débito fiscal declarado pelo contribuinte à administração tributária pode ser imediatamente inscrito em Dívida Ativa para fins de cobrança executiva, sem necessidade de qualquer outra providência fiscal.

De posse dessa abundância de informações dos próprios contribuintes (ou de terceiros), resta ao Fisco o trabalho de conferir a exatidão dos dados e valores dos créditos tributários (débitos fiscais) informados e de cobrar, conforme o caso, eventuais insuficiências, ou o montante integral desse crédito, se nada foi recolhido.

Mas, por outro lado, se, no âmbito e influxo do lançamento por homologação, que é a modalidade que hoje impera na determinação e recolhimento de tributos, cumpre ao Fisco apenas verificar a existência de recolhimento a menor, ou a falta de recolhimento, ser-lhe-ia permitido efetuar a cobrança do tributo não recolhido, ou recolhido a menor, com o acréscimo da multa de ofício?

Ou seja, no regime de lançamento por homologação (art. 150 do CTN), poderia ser aplicada a multa prevista para os casos de lançamentos de ofício, efetuados com fundamento no art. 149 do CTN?

As multas de ofício, de que trata o art. 44 da Lei nº 9.430/96, com todas as suas posteriores alterações, são de natureza penal. Diferentemente das multas por mora no adimplemento de obrigação tributária, consideradas remuneratórias ou compensatórias, para STF, RE 79.625, Súmula 565, e STJ, REsp. 919.886, a multa de mora também é punitiva.

Portanto, cabe o lançamento de ofício típico, bem como a combinação das multas penais correlatas, quando haja comportamento omissivo ou comissivo do contribuinte, em prejuízo da Fazenda Pública. Ao revés, se o contribuinte revela, espontaneamente, sua situação fiscal ao Fisco, através

do cumprimento de obrigações tributárias acessórias, ou de deveres instrumentais, ele não deve ser submetido ao pesado ônus financeiro da multa punitiva, ainda que caiba, por uma ou outra circunstância, o lançamento ex officio.

Com efeito, se a obrigação tributária é declarada a competente autoridade fiscal, sem qualquer omissão, e se esta, com base nessa declaração, tem condições de apurar eventual diferença de tributo a pagar, ou, até mesmo, a falta de recolhimento de seu montante integral, incabível é a imposição de multas de caráter penal. Cabíveis, se e quando for o caso, multas de mora e juros de mora.

Em casos assim, a jurisprudência administrativa na área federal, hoje mais arguta e imparcial do que a jurisprudência do próprio Poder Judiciário em matéria tributária vem rejeitando a imposição da multa de ofício. Veja-se, exemplificativamente, o que ficou decidido no acórdão nº 1101-00.215, da 1.3 Câmara Ordinária da Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF (Processo nº 10140.001899/2004-79), proferido na Sessão de 5 de novembro de 2009.

Nesse julgamento, cuidava-se de compensação de tributos declarada pelo contribuinte.

Já na ementa do mencionado acórdão administrativo, aqui parcialmente transcrita, lê-se o seguinte:

(...) PENALIDADES - RECOLHIMENTO TRIBUTÁRIO POR ESTIMATIVA -MULTA DE OFÍCIO - Falece legalidade a aplicação de multa de ofício sobre tributo objeto de recolhimento com base em estimativa, visto, não se inserir esta última no conceito de fato gerador do imposto de renda e da contribuição social de pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. Acórdão 104-16357

#### **IV - DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS DOS ADMINISTRADORES**

A Constituição Federal de 1988 não estabelece tal distinção em seu artigo 59 inciso LV que "Aos litigantes em processo judicial ou administrativo e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes", apesar do texto Constitucional, obviamente menos científico que político, tal referência não tem condão de atribuir ao PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO o caráter de natureza jurídica de processo judicial. O Direito Processual Civil envolve um conjunto de garantias e princípios muitas das vezes incompatíveis com a natureza da atividade administrativa, de um modo geral, especialmente a celeridade que se espera dessa atividade que nos deixa quase sempre à espera do que possa advir.

Basta lembrar, como um dos mais expressivos elementos diferenciadores entre Processo Civil e Procedimento Administrativo é que não existe processo sem um Juiz investido e indo-se mais além mesmo, o processo instaurado perante um Juiz investido não terá validade sem o pressuposto basilar da imparcialidade. Por outro lado, essa imparcialidade não pode ser pressuposta de validade de um procedimento administrativo, pois o órgão administrativo julgador imbuído de poderes decisórios não é, senão o próprio instrumento parte do litígio, assim os recursos administrativos tributários que são decididos pelo próprio organismo de arrecadação, muitas das vezes sendo julgados pelo próprio fiscal responsável pela autuação fiscal que o contribuinte em defesa aponta como viciada.

Por outro lado, o Direito Processual Civil encontra prestígio significativo na Constituição de 1988 que consagrou em seu texto diversos princípios de natureza processual civil, a maioria dos quais, plasmados entre os direitos e garantias individuais, e tornados cláusulas pétreas por força do parágrafo 45 do Artigo 60 da CF/88.

A Constituição Federal nesse aspecto, contém regras de rara felicidade, atribui direitos aos cidadãos com especial referência à sua proteção contra a voracidade fiscal do Estado, e protege-o com as correspondentes garantias.

Obviamente consagramos no sentido amplo plasmado em lei, entrelaçam-se dois ramos de Direito Público: O Direito Processual Civil e o Direito Tributário, no que se pode denominar de Direito Processual Tributário ou, mais simplificadamente, Processo Tributário, formando uma categoria jurídica de importância crescente, e que cada vez mais reclama sistematização própria, jurisprudencial, doutrinária e legal.

Positivamente, os perigos que ameaçam o desenvolvimento do direito são tão múltiplos hoje, que se chega a duvidar de que esse fruto possa algum dia amadurecer, caso não afastemos a incidência da parcialidade, do corporativismo que tanto mácula as classes, esses por atos voluntários incorrem em erros absurdos que vão além de suas imaginações, colocando muitas das vezes em situações desarrazoadas a Administração e as Instituições e, fora de controle quando a situação é de pleno entendimento, não cabendo sequer ser interpretada restritivamente.

Eis que insurge nesse paradoxo em distinguir os princípios da racionalidade e da razoabilidade. Que são os mecanismos adequados à identificação concreta das situações em que o legislador ultrapassa o campo de apreciação que lhes é conferido, descambando para o arbítrio puro.

O princípio da racionalidade proscreve a ilogicidade, o absurdo, a incongruência na ordenação da vida privada, fulmina, portanto, os condicionamentos logicamente desconectados da finalidade que legitima a interferência do legislador na matéria ou desproporcionais em relação a ela.

As opções legislativas devem se apresentar como escolhas racionais, aptas não só a conduzir aos efeitos desejados como fazê-lo do melhor modo possível. O princípio da razoabilidade cuja inspiração na idéia de racionalidade não se pode negar, incorporava valores éticos ao universo jurídico, fulminando as opções legislativas desatentas desses padrões.

Por quanto, afirmamos ser constitucional a restrição imposta pela lei aos indivíduos, como leciona José Joaquim Gomes Canotilho que expressa pelo Universo o princípio da mínima intervenção estatal, chamando-o de a proibição do excesso.

Este princípio é considerado como um subprincípio densificador do Estado de direito democrático... Significa, no âmbito específico das leis restritivas de direito, liberdades e garantias, que qualquer limitação, feita por lei ou com base na lei, deve ser adequada e apropriada e proporcional, esse condicionamento, iráduz que a retórica de algumas leis adjetivas, não se acondicionam no patamar de legislação fecunda, originária e apropriada, descambando para o princípio do auto legislar, não se aproximando do Estado de direito e de obediência irrestrita à legislação pertinente a cada caso, enveredando pela criação de uma ? omalia sistêmica de entendimento próprio e obscuro daquilo que acreditam ser possível ou tornar o impossível em aceitável em suas imaginações infecundas que vagueiam a deriva como um barco a deriva sem vela e sem leme e provável porto seguro a aportar e é assim que nascem os frágeis argumentos da representação fiscal para fins penais que como o barco em tais situações, não suportam uma apreciação behaviorista que lhes estude forma conteúdo e embasamento jurídico processual.

Afeiçoa-se às inovações do direito alternativo que hoje já determina a vida da sociedade e dos cidadãos que livre da complexidade e da tênue fragilidade dos procedimentos administrativos, ovaciona a liberdade e a igualdade dentro de uma realeza plena, cristalina e intransponível que se chama verdade e é essa certeza que ora invocamos para fazer parte decisiva do nosso entendimento para exercer o procedimento administrativo da representação fiscal, deixando claro que para alguns o exercício do poder é bem maior que a Lei, engano... No falar coloquial a verdade é bem maior que o néscio possa imaginar fecunda por que cresce e resplandece na escuridão dos erros a luminosidade da Lei que a tudo esclarece e a veridicidade fica com quem a tem.

Nos incisos abaixo da Constituição Federal faremos discutir a questão da Representação Fiscal e da sua flagrante ilegalidade e falta de bom senso.

(...)

O STJ reiteradamente já julgou que a representação para fins penais não encontra guarida, já existindo inclusive um entendimento geral. Então porque então continua a Fiscalização a promover tal desatino, mesmo

sabendo que no final a decisão será contraria aos seus anseios, ou estarão pensando eles estar imunes a sanções criminais por esses atos?

Do silencio da Lei se infere proibição de agir para a Administração. Por isso, o poder há de ser conferido expressamente. Não obriga com isso a idéia do reconhecimento dos chamados poderes administrativos implícitos.

Esses serão sempre sacados da coerência do sistema legal, nunca da opinião que a administração tenha a respeito de uma regulamentação normativa ideal. Portanto, os poderes implícitos não advém de um pretendido preenchimento de lacuna da lei ou lacuna de uma interpretação extensiva da lei.

Trazemos agora à colação o exame do Artigo 83 da Lei 9.430/96, que buscando evitar procedimentos penais prematuros contra os contribuintes prescreve:

(...)

O art.º 34 da Lei 9.249/95, como se sabe, prescreveu a extinção de punibilidade dos crimes contra a ordem tributária e de sonegação fiscal na hipótese de pagamento do tributo, pelo agente antes do recebimento da denuncia. O Contribuinte faltoso tem, pois, o direito de elidir o crime tributário, promovendo o pagamento do crédito tributário antes do recebimento da denúncia pelo Juiz. É dentro desse contexto que deve ser interpretado o dispositivo legal, que regula a representação para fins penais. Vale ressaltar que se encontra acima descrito como o procedimento fiscal deve atuar quando se trata de representação fiscal, jamais como contempla a atividade administrativa.

O artigo 83 da Lei 9.430/96 comporta duas interpretações, a saber: a primeira é literal e está simplesmente vedando a representação fiscal para fins penais antes da decisão definitiva na esfera administrativa. Vale, portanto, dizer que só depois da constituição do crédito tributário pelo lançamento (art. 142 CTN) é que o agente do fisco poderia representar ao Ministério Público. Superando assim eventuais divergências quanto ao momento da constituição definitiva do crédito, porquanto, o artigo 83 Lei 9.430/96 adotou a expressão DECISÃO FINAL NA ESFERA ADMINISTRATIVA, significando aquela contra a qual não cabem mais recursos quer por esgotamento dos procedimentos recursais previstos na legislação tributária, quer por renúncia do contribuinte. Em outras palavras, refere-se àquela decisão que faz coisa julgada administrativa. Parcela ponderável da doutrina entende que a constituição definitiva do crédito tributário só ocorre após a notificação do contribuinte daquela decisão definitiva, proferida pelo processo administrativo fiscal. Notificado o contribuinte dessa decisão definitiva terá o prazo de 15 ou 30 dias para efetuar o pagamento do tributo e seus acessórios, conforme dispuser a legislação competente. Portanto, é perfeitamente defensável a tese de que só após a notificação do contribuinte

do teor da decisão definitiva, proferida em processo administrativo fiscal é possível à representação fiscal para fins penais. Todavia, promover a representação (legalmente vedada) não é o mesmo que atender à requisição da autoridade competente.

Representar significa ato voluntário de iniciativa da autoridade Administrativa fiscal. Já no encaminhamento de cópias do auto de infração, por requisição do órgão Ministerial, não há iniciativa da autoridade fiscal no desencadeamento de eventual procedimento contra o contribuinte autuado. Cabe à autoridade fiscal, nesse caso, atender ou deixar de atender à requisição por motivo de ilegalidade, devidamente fundamentado.

Daí a necessidade de aprofundar-se quanto à interpretação do art. 83 da Lei 9.430/96. Já a segunda interpretação cabível é no sentido de que, vedando a representação fiscal antes do encerramento da discussão nas esferas administrativa, estaria igualmente proibindo a instauração da ação penal antes dele. A leitura conjugada do art 83 e de seu parágrafo único, bem como a consideração do fato de que os crimes tributários, pelo menos os definidos no artº 1º da Lei 8.137/90, configuram crimes de dano, que pressupõe a efetiva supressão parcial ou total do tributo devido, direciona o entendimento no sentido da inibição da ação penal antes da verificação da eventual situação de sua prejudicialidade.

Se é verdade que a ação penal pública independe de representação fiscal, não é menos verdade que se deve evitar o critério interpretativo que importe em frustrar, por vias oblíquas, os efeitos jurídicos da norma.

Dúvida não pode restar de que, com a proibição de representação fiscal intempestiva, a norma sub examine objetivou impedir a instauração de procedimento penal antes de julgado definitivamente, na esfera administrativa o crédito tributário em discussão. Não teria o menor sentido a eventual condenação criminal se, ao depois sobreviesse decisão administrativa, em caráter definitivo, afirmando a inocorrência da hipótese de supressão parcial ou total do crédito tributário. Outrossim, o art. 83 da Lei 9.430/96 em questão veio a conferir condições para o efetivo exercício do direito previsto no artigo 34 do mesmo diploma legal que assegura ao contribuinte autuado a faculdade de elidir o crime mediante o pagamento do tributo questionado antes do recebimento da denúncia. A norma sob o commento afasta o poder intimidatório da sanção penal, antes da constituição definitiva do crédito tributário na esfera administrativa.

Funda-se como inquestionável o imperativo do art 83 da lei 9.430/96 e a sua aplicabilidade no caso, mesmo que a autoridade administrativa argumentasse de que a Lei 9.430/96 não cuida da definição de crime tributário, isto é, do aspecto material, mas, de aspecto administrativo de natureza processual, o que deslocaria a competência para âmbito interno de cada entidade política. Em princípio isso seria correto. Ocorre que, aqui,

cuida-se de norma administrativa processual, mas de cunho penal o que basta para a sua inaplicabilidade ipso facto júris.

(...)A bem da verdade, a representação fiscal para fins penais tem meramente caráter intimidatório, com visível desvio de finalidade, nem que se argumente que a intimidação objetiva uma rápida realização do credito - ib\_ ário, o que aparentemente iria de encontro ao interesse publico. Mais não.

É impositiva a observância, pela administração publica em geral, em toda a sua atuação, dos princípios insertos no art. 37 da C.F. que assim prescreve:

(...)

Ora, intimidar o contribuinte com ameaça de sanção penal, antes de findar o processo administrativo tributário, feriria às escancaras, o princípio da legalidade, porque não corresponderia à atuação administrativa conforme a lei e o Direito. O fato de perseguir um fim de interesse público não pode confundir com o fim do interesse público, descambando ao favoritismo de plena ilegalidade, pois, estaríamos castrando da Constituição Federal o art9 37 princípio da publicidade em se tratando de ações processualizadas, na garantia do contraditório (inciso LV do art. 59).

O administrador, ao atuar, apenas aplica a lei, apenas realiza concretamente uma vontade geral, sem que a própria interfira no processo. A atividade publica não é propriedade de quem a exerce, significa apenas o dever poder, indissoluvelmente ligado à finalidade estranha ao agente.

Ademais, ninguém exercerá a autoridade pública que não emane da Lei. É mais uma lição da doutrina "A atividade administrativa deve não apenas ser exercida sem contraste com a lei, mas inclusive, só pode ser exercida nos termos da autorização contida no sistema legal. A legalidade na administração não se resume à ausência de oposição à lei, mas pressupõe a autorização dela como condição de sua ação" nas palavras também de Michel Stassinopoulos a lei não é apenas o limite do ato administrativo, mas a sua condição e sua base. um Estado de Direito, a Administração não se encontra apenas na impossibilidade de agir contra legem ou praeter legem, mas é obrigado a agir sempre secundum legem.

Na teoria Geral do Direito a Lei não tem poderes ilimitados, devendo sempre se ater e estar contida dentro dos preceitos Constitucionais para que tenha eficácia e validade e possa produzir os efeitos buscados independentemente do aspecto de justiça ou injustiça que possa presumir.

Portanto, a representação fiscal para fins penais deve obedecer aos critérios estabelecidos em lei e rito legal para que tenha eficácia e seja justa, jamais no sentido lato de intimidação como temos visto ao longo do tempo que só desgasta a sociedade e a administração pública.

Realizadas tais premissas, pode-se adentrar no âmbito penal da questão da responsabilização penal dos administradores do sujeito passivo Alexandre Delia Coletta e Marcos Delia Coletta.

Depreende-se da legislação supratranscrita que nos casos de comprovação, pela autoridade fiscal, do intuito sonegador, da evidente intenção de fraude, poderá a fiscalização impor as sanções qualificadas.

No caso dos autos, verificou-se a omissão de valores nas declarações do contribuinte, sem o manifesto dolo, que acabariam por ser tributadas, bem como a apresentação de argumentação inidônea para justificar os procedimentos adotados pelo recorrente. Restou, pois, caracterizada o erro no preenchimento no documento fiscal, não havendo dolo em omitir o tributo a ser pago, mesmo porque em uma das declarações houve a informação adequada, nos termos e sistemática do procedimento solicitado pelo fisco.

De tal sorte, não configurada hipótese de evidente omissão/sonegação, uma vez considerado que, no período fiscalizado, o contribuinte informou valores exatos em sua DACON e também DIPJ e demais obrigações acessórias as quais se achava obrigado, apenas não efetivando corretamente os valores apurados na DCTF, injustificando a aplicação da multa no patamar de 150%, a qual se mostra confiscatória, onde revelada a constituição do crédito tributário pelo cumprimento das demais obrigações tributárias se impõe o afastamento de toda e qualquer multa qualificada, restando-se apenas a moratória, como se impõe o afastamento no caso sob commento da hipótese prevista no artigo 135 do CTN, dada a total e completa AUSÊNCIA de dolo por parte do contribuinte, e também do seu administrador ora recorrente.

#### V - CONCLUSÃO E PEDIDOS

Resta exaustivamente comprovado a desnecessidade da cobrança arbitrária do fisco por meio do lançamento de ofício, aplicando-se multa desproporcional ao ato praticado pelo contribuinte de não cumprimento de parte de suas obrigações acessórias, motivo pelo qual, requer:

- a) Que sejam anulados os autos de infrações anexos, pela aplicação de multa desproporcional, bem como seus acessório, eis que são improcedentes e não refletem a realidade do procedimento indicado na legislação tributária.
- b) O cancelamento da Representação Fiscal para fins Penais, por ter sido a mesma promovida antes do fim do curso do processo administrativo, sem qualquer plausibilidade de defesa do contribuinte, face ao seu caráter intimidatório, e além do que não se vislumbra as figuras típicas suscitadas nos normativos de regência, conforme exposto anteriormente.
- c) Por fim, a produção de todos os meios de provas em direito admitidos, especialmente a produção de provas testemunhais, periciais, e juntada ulterior de documentos que se fizerem necessários.

O Sr. Marcos Della Colleta, ao seu turno, apresentou a impugnação de fls. 854/899 no seguinte sentido:

(...)

DA INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE TRIBUTARIA Conforme exegese do verbete condensado na Súmula 430 do STJ, in verbis:

STJ Súmula 430 - 24/03/2010 - DJe 13/05/2010 - REPDJe 20/05/2010  
Inadimplemento da Obrigaçāo Tributária - Responsabilidade Solidária do Sócio-Gerente O inadimplemento da obrigāo tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.

A aplicāo da súmula antes transcrita é de aplicāo residual, e isso por que o ora Recorrente JAMAIS praticou qualquer ato de administração relativo ao sujeito passivo, sendo sua inclusão como responsável tributário fruto de erro.

Analizando-se o conjunto probatório produzido ao longo da auditoria fiscal não se nota o menor indício de prática de qualquer ato típico de administração do ora recorrente, logo sua inclusão não pode ser mantida.

Além disso, assevera-se o fato de que o Recorrente sequer figura como sócio do sujeito passivo, logo, sendo sua inclusão como responsável tributário decorre de ato teratológico !!!!

Desta feita, se impõe o provimento da presente impugnação para o fim de afasta a responsabilidade tributária imputada ao ora Recorrente, e isso em respeito ao fato de que:

a ) Não figura sequer como sócio do sujeito passivo; b) Não praticou jamais qualquer ato de administração, conforme demonstra claramente o arcabouço probatório produzido no curso da ação fiscal; DA ANÁLISE DO MÉRITO DO AUTO DE INFRAÇÃO

(...) os valores da DCTF foram equivocadamente informados em divergência com a DIPJ, o que se deveu a processo interno de retificação dos seus lançamentos, permanecendo como válidos os valores da Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica, os quais se encontram consentâneos com os demais documentos e declarações apresentadas pela Recorrente.

DJ DRJ08 SP Fl. 1067 Original Documento de 68 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx> pelo código de localização EP27.1025.18519.3A9B. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Processo 13896.720734/2015-16 Acórdão n.º 16-75.559 DRJ/SP1 Fls. 35 35 Desta forma, resta claro que em momento algum o contribuinte em questão tentou fraudar o fisco ou qualquer instrumento de fiscalização por ele apresentado, oportunidade que será verificado pela ilustre auditora fiscal a desnecessidade do lançamento da tributação em desfavor do contribuinte nos termos da legislação em vigor.

Gize-se o fato, de que todo e qualquer lançamento, declaração prestada pelo contribuinte se mostra como hábil a constituição do crédito tributário, conforme entendimento condensado nos verbetes das súmulas ^36 e 446 do STJ. Oras, se o Contribuinte entregando qualquer declaração, dentre as quais a DIPJ confessa débitos, onde está a alegada má fé ???

De onde se extrai a vontade livre e consciente (dolo malus) de burla ao fisco? Certamente que inexiste/inexistiu tal intenção.

O simples não pagamento de tributos, isto é, a inadimplência fiscal não passa de um descumprimento administrativo de natureza não criminal.

Deixar de pagar tributo não é crime, ou seja, não equivale à sonegação fiscal.

Entretanto, na hipótese do contribuinte deixar de repassar aos cofres públicos valores descontados ou retidos, pode se dar a tipificação de prática delituosa que, em última análise, evoca a prática da apropriação indébita (art. 2º da Lei 8.137/1990).

A inadimplência fiscal não é delito criminal e conduz tão-somente à aplicação das penalidades administrativas cabíveis e a inscrição em dívida para fins da extração da certidão de dívida ativa (CDA) que é o título executivo extrajudicial que irá aparelhar a execução fiscal a ser promovida pela Fazenda Pública.

Para ser caracterizada a inadimplência e não a sonegação fiscal, os tributos não recolhidos devem ser declarados aos órgãos públicos competentes.

O valor apresentado na DCTF, DACON, DIPJ e a menor das bases de cálculos retiradas da Contabilidade poderá ser considerado como sonegação fiscal. Assim, a empresa é inadimplente quando declara os impostos a pagar nas respectivas declarações e esses valores declarados têm como base a Contabilidade.

Até final de 2004, a Receita Federal vinha emitindo Autos de Infração com multa de 75%, para os tributos declarados em DCTF e não pagos. Um absurdo, pois o tributo declarado e não pago, deve ser inscrito em Dívida Ativa e cobrado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

Em recentes decisões, a própria Delegacia de Julgamento da Receita Federal vem espontaneamente reduzindo a multa de 75% para o percentual máximo de 20%, alegando o seguinte:

(...)

Essa decisão vale para qualquer período, mesmo anterior ao da edição do art. 25 da Lei 11.051/2004, em função da retroatividade benigna constante no art. 106 do CTN.

Os tributos (federais) declarados na DCTF, DACON dentre outras e tendo suas bases de cálculo em conformidade com a Contabilidade, mesmo que não pagos têm incidência da multa de mora, de no máximo 20% sobre o valor do tributo declarado. Até que em fim, a própria Receita Federal reparando um abuso de poder.

Contudo, os crimes contra a ordem tributária praticados por particulares, denominados crimes de sonegação fiscal (lei nº 4.729/65), encontram-se definidos na Lei nº. 8.137, de 27 de dezembro de 1990, que assim dispõe:

(...)

## II - DO ERRO DE PREENCHIMENTO DAS DECLARAÇÕES

O fato de o tributo ter sido apurado pelo contribuinte, não retira da Administração o dever de verificar e, eventualmente, retificar os valores lançados (artigo 147,§ 2º, do Código Tributário Nacional).

(...)

## III - DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO E DA ILEGALIDADE DA COBRANÇA DA MULTA ISOLADA DE 150%

A lei nº 9.430/96 disciplina penalidades de multa resultantes do descumprimento das obrigações tributárias federais. No caso de lançamento de ofício, as multas são calculadas sobre a totalidade ou diferença do tributo.

A aplicação da robusta multa de 150% está fundamentada no art. 44 do dispositivo legal, em especial em seu § 1º:

(...)

Enraizados no princípio da legalidade, podemos concluir que, com exceção do que disposto no artigo 2º da lei supramencionada, apenas haverá duplicação do percentual de multa nos casos previstos nos artigos mencionados da Lei. 4.502/64. Tais artigos conceituam a sonegação (art. 71), a fraude (art. 72), e o conluio (art. 73).

Como não poderia deixar de ser em um Estado Democrático de Direito, os Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda têm mantido a presunção de boa-fé e de inocência dos contribuintes no julgamento de casos em que a fiscalização impõe sanções qualificadas.

Vale ressaltar que essa posição possui total respaldo constitucional, pois está fundamentada em princípios que consolidam os alicerces do Direito Penal, tais como a presunção da não culpabilidade e legalidade, além da devida incumbência do ônus da prova. Em outras palavras, é o órgão acusador que deve provar

incontestadamente a ocorrência de fraude, sonegação ou conluio, e não o inverso.

Contudo, não é incomum deparar-se com casos em que a administração tributária federal autua multas fiscais na forma agravada sem amparo legal.

Isso porque é indispensável a comprovação de dolo e consumação das hipóteses previstas nos arts. 71, 72, 73, o que no caso sob comento não existiu, e não existe, pois acaso assim o fosse não declararia o Contribuinte os valores corretos em todas as outras obrigações acessórias as quais está obrigado, gizando-se novamente o entendimento consolidado nas súmulas 436 e 446 do Superior Tribunal de Justiça.

Antes de se chegar aos tribunais regionais, órgãos administrativos já decidiram que no caso de pessoas jurídicas o lançamento de multa qualificada deve ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos.

Prova disso é que já houve decisão no sentido de que:

"não se justifica a aplicação da multa de ofício qualificada, prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, se não restar devidamente comprovado o evidente intuito de fraude. Não basta ao fisco entender presentes 'fortes evidências de intuito de fraude'. (Proc. NS 11065.000197/2003-08, CARF, Rei. Luiz Martins Valero, 16/06/2004).

Paralelamente, não se encontra posições jurisprudências que defendem que meros indícios de fraude são suficientes para legitimar o agravamento da multa.

O Judiciário também já se manifestou nesse sentido:

(...)

Ademais, ainda que se reste comprovada a ocorrência de fraude, alguns tribunais pátrios têm aceitado a tese de que um valor tão elevado possui caráter confiscatório e afronta de forma integral o princípio da razoabilidade.

A alteração imposta trouxe a determinação de aplicação de multa de 75%

(setenta e cinco por cento), com o agravamento permitido pela incidência das situações indicadas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, como visto acima. Porém, tem sido reconhecido o caráter confiscatório imposto em razão de aplicação de multa exorbitante, mesmo para os casos de incidência da norma ao caso concreto, conforme se vê dos arados desta corte e do egrégio Superior Tribunal de Justiça:

(...)

Não bastasse os entendimentos anteriormente esposados certo que o artigo 150 caput e inciso IV, da Constituição Federal determina:

(...)

Antes de adentrar-se no entendimento, fundamental trazer a consideração de Vossas Senhorias, o disposto na Lei Ordinária 12.844/2014 que em seu artigo 21, alterou o artigo 19 da Lei 10.522/021, in verbis:

(...)

Pode-se observar que o dispositivo é claro e resoluto em determinar que Secretaria da Receita federal deve acatar as decisões do STF e STJ, com denotada ênfase em relação a segurança jurídica do patrimônio do contribuinte perante o fisco.

Com arrimo ao entendimento antes esposado, e para o fim de se cotejar a Lei Ordinária antes transcrita com o entendimento da mais Alta Corte brasileira, oportuno trazer a consideração de Vossas Senhorias os seguintes julgados:

(...)

Por apreço ao debate, não obstante entendem os Recorrentes que o quanto exposto até o presente se mostra mais do que necessário para se afastar a tese construída no auto de infração, antes que se conclua que a multa de 150%, ainda que fundamentada, não deva prosperar, convém ressaltar e apresentar ementa em sentido contrário, comprovando a divisão da jurisprudência em relação ao tema na seara tributária:

(...) Tem sido acatado na segunda instância de julgamento de processos administrativos fiscais o entendimento segundo o qual, o Fisco não poderia, num mesmo exercício, infrações e penalidades estejam expressamente tipificadas e combinadas na legislação tributária, mais especificamente no § 15, do art. 44, da nº 9.430, de 27/12/1996, abaixo transcrito, ou seja, a segunda infração anistiaria a primeira ou dispensaria a aplicação da respectiva penalidade:(...)

O referido entendimento está evidenciado nas ementas dos acórdãos do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, abaixo reproduzidas, publicadas no site [www.conselhos.fazenda.gov.br](http://www.conselhos.fazenda.gov.br): (...)

O Conselho de Contribuintes e a Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda também têm acatado, conforme se verifica das ementas abaixo transcritas, outros entendimentos semelhantes ao da concomitância de multas, segundo os quais as multas isoladas por falta do recolhimento mensal da antecipação do imposto de renda da pessoa jurídica (IRPJ) e da contribuição social sobre o lucro (CSL) por estimativa (Lei nº 9.430/96, arts. 2- e 30), não seriam exigíveis, porque, entre outros argumentos, versariam sobre desatendimento "de mera obrigação acessória apurada após o encerramento do ano-calendário, sem repercussão na órbita do tributo"; porque deveria prevalecer apenas o imposto (definitivo) efetivamente apurado com base no lucro real ou porque se apurou prejuízo no ano-calendário:

(...)Realizadas tais premissas, pode-se adentrar no âmbito penal da questão da responsabilização penal dos administradores do sujeito passivo Alexandre Delia Coletta e Marcos Delia Coletta.

Depreende-se da legislação supratranscrita que nos casos de comprovação, pela autoridade fiscal, do intuito sonegador, da evidente intenção de fraude, poderá a fiscalização impor as sanções qualificadas.

No caso dos autos, verificou-se a omissão de valores nas declarações do contribuinte, sem o manifesto dolo, que acabariam por ser tributadas, bem como a apresentação de argumentação inidônea para justificar os procedimentos adotados pelo recorrente. Restou, pois, caracterizada o erro no preenchimento no documento fiscal, não havendo dolo em omitir o tributo a ser pago, mesmo porque em uma das declarações houve a informação adequada, nos termos e sistemática do procedimento solicitado pelo fisco.

De tal sorte, não configurada hipótese de evidente omissão/sonegação, uma vez considerado que, no período fiscalizado, o contribuinte informou valores exatos em sua DACON e também DIPJ e demais obrigações acessórias as quais se achava obrigado, apenas não efetivando corretamente os valores apurados na DCTF, injustificando a aplicação da multa no patamar de 150%, a qual se mostra confiscatória, onde revelada a constituição do crédito tributário pelo cumprimento das demais obrigações tributárias se impõe o afastamento de toda e qualquer multa qualificada, restando-se apenas a moratória, como se impõe o afastamento no caso sob commento da hipótese prevista no artigo 135 do CTN, dada a total e completa AUSÊNCIA de dolo por parte do contribuinte, e também do seu administrador ora recorrente.

#### V - CONCLUSÃO E PEDIDOS

Resta exaustivamente comprovado a desnecessidade da cobrança arbitrária do fisco por meio do lançamento de ofício, aplicando-se multa desproporcional ao ato praticado pelo contribuinte de não cumprimento de parte de suas obrigações acessórias, motivo pelo qual, requer:

- a) Que seja provido o presente recurso para se afastar a responsabilidade tributária impingida ao RECORRENTE, pelos motivos antes suscitados; Em caráter eventual, que seja provido ainda o presente recurso para o fim de que:
- b) Que sejam anulados os autos de infrações anexos, pela aplicação de multa desproporcional, bem como seus acessórios, eis que são improcedentes e não refletem a realidade do procedimento indicado na legislação tributária.
- c) O cancelamento da Representação Fiscal para fins Penais, por ter sido a mesma promovida antes do fim do curso do processo administrativo, sem qualquer plausibilidade de defesa do contribuinte, face ao seu caráter intimidatório, e além do que não se vislumbra as figuras típicas suscitadas nos normativos de regência, conforme exposto anteriormente.

d) Por fim, a produção de todos os meios de provas em direito admitidos, especialmente a produção de provas testemunhais, periciais, e juntada ulterior de documentos que se fizerem necessários.

A 9ª Turma da DRJ/SP1 julgou procedente em parte a impugnação, retificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos termos da ementa a seguir reproduzida:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2011 NULIDADE.DESCABIMENTO.**

É incabível de ser pronunciada a nulidade de Auto de Infração lavrado por autoridade competente, tendo em conta o art. 59 do Decreto 70.235/72.

**PROVAS.REIVINDICAÇÃO DE CUNHO GENERALIZANTE.**

O protesto por todos os meios de prova em direito admitidos deve ser rejeitado, pois trata-se de reivindicação de cunho generalizante, que não se coaduna com o diploma processual administrativo tributário, não podendo gerar uma resposta certa da administração relativamente a uma prova específica.

**MULTA DE OFÍCIO.**

É devida a multa em lançamento de ofício 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.

**MULTA QUALIFICADA.DESCABIMENTO.**

Incabível a qualificação da multa de ofício proporcional quando as importâncias apuradas pela autoridade tributária estão fundadas ou compreendidas em informações fornecidas pelo próprio contribuinte em declaração tributária/DIPJ.

**SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.DESCABIMENTO.**

É indevida a responsabilização tributária jungida à autuação em relação a valores não ocultados.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 2011 NULIDADE.DESCABIMENTO.**

É incabível de ser pronunciada a nulidade de Auto de Infração lavrado por autoridade competente, tendo em conta o art. 59 do Decreto 70.235/72.

**PROVAS.REIVINDICAÇÃO DE CUNHO GENERALIZANTE.**

O protesto por todos os meios de prova em direito admitidos deve ser rejeitado, pois trata-se de reivindicação de cunho generalizante, que não se coaduna com o diploma processual administrativo tributário, não podendo gerar uma resposta certa da administração relativamente a uma prova específica.

**MULTA DE OFÍCIO.**

É devida a multa em lançamento de ofício 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.

**MULTA QUALIFICADA.DESCABIMENTO.**

Incabível a qualificação da multa de ofício proporcional quando as importâncias apuradas pela autoridade tributária estão fundadas ou compreendidas em informações fornecidas pelo próprio contribuinte em declaração tributária/DIPJ.

**SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.DESCABIMENTO.**

É indevida a responsabilização tributária jungida à autuação em relação a valores não ocultados.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente DROGA EX LTDA apresentou Recurso Voluntário (1119/139) requerendo seu provimento nos seguintes termos:

Diante do acima exposto, solicita a Recorrente, aos d. Membros da Turma Julgadora do CARF que acolham suas razões de defesa para que sejam acatados todos os argumentos apresentados, reformando-se o acórdão recorrido nos termos aqui expostos, a fim de que:

- a) Sejam acatados todos os argumentos apresentados no mérito, para excluir do auto de infração os valores lançados que constam na DIPJ, haja vista ser prescindível novo lançamento de ofício e a instauração de processo tributário administrativo para cobrança de débitos já confessados. Tal duplicidade não pode ser mantida, sob pena de caracterizar um autêntico "bis in idem".
- b) Caso assim não entenda, requer, alternativamente, a redução da multa aplicada relativa aos valores declarados em DIPJ, do patamar de 75% para o patamar máximo de 20%, nos termos do art. 61, §2º da Lei nº 9.430/96.
- c) Requer, ainda, que seja reconhecido o direito do recorrente de não se submeter a juros moratórios calculados com base na Taxa SELIC.
- d) Por fim, requer o cancelamento da representação fiscal para fins penais, por ter sido a mesma promovida antes do fim do curso do processo administrativo, além de não apresentar as figuras típicas exigidas nos normativos de regência.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro **Fellipe Honório Rodrigues da Costa**, Relator

**Admissibilidade do Recurso Voluntário**

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário.

Demais disso, observo que apenas a Pessoa Jurídica denominada DROGA EX LTDA interpôs Recurso Voluntário (1119/1139), e, como a responsabilidade do Sr. Alexandre Della Coletta e do Sr. Marcos Della Coletta (apesar deste não ter apresentado impugnação) foram consideradas indevidas pelo julgamento da DRJ, estes não interpuseram qualquer recurso.

Portanto, conheço do Recurso Voluntário da DROGA EX LTDA em razão de sua tempestividade.

**Admissibilidade do Recurso de Ofício**

Vale destacar que, nos termos do relatório, a matéria dos autos diz respeito a Lançamento, consubstanciado no Auto de Infração de fls. 630/642, referente ao ano calendário de 2011 sobre o crédito tributário apurado relativo ao IRPJ, composto pela contribuição, multa proporcional e juros de mora (calculados até 03/2015), perfaz o total equivalente a R\$ 1.648.489,15; Auto de Infração de fls. 644/656, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, composto pela contribuição, multa proporcional e juros de mora (calculados até 03/2015), perfaz o total equivalente a R\$ 617.039,99, e; aplicação de multa regulamentar, no montante de R\$ 6.000,00.

Nesses termos, após o julgamento de primeira instância, a DRJ afastou a responsabilidade solidária do Sr. Alexandre Della Coletta e do Sr. Marcos Della Coletta e reduziu a **multa proporcional aplicada de 150% para 75% com relação às contribuições Lançadas de IRPJ e CSLL suportadas em valores declarados em DIPJ, motivo que fundamentou o Recurso de Ofício, conforme demonstrativos**, nos seguintes termos:

**Acórdão da DRJ**

Finalização Diante do exposto, VOTO no sentido de:

- a) não conhecer da pretensão de perícia e suplementação de provas;
- b) considerar indevidas as sujeições passivas solidárias no que tange às contribuições Lançadas de IRPJ e CSLL;

c) dar parcial provimento às impugnações para reduzir a multa proporcional aplicada de 150% para 75% com relação às contribuições Lançadas de IRPJ e CSLL suportadas em valores declarados em DIPJ, conforme demonstrativos adiante;

d) no mais, manter os Lançamentos de IRPJ e CSLL conforme os mesmos demonstrativos adiante:

Trimestre 2011	IRPJ			MULTA		
	EXIGIDO	MANTIDO	EXONERADO	EXIGIDO	MANTIDO	EXONERADO
1º	266.865,96	266.865,96	0,00	400.298,94	200.149,47	200.149,47
2º	138.073,98	138.073,98	0,00	207.110,97	103.555,49	103.555,48
3º	59.261,59	59.261,59	0,00	88.892,39	44.446,20	44.446,19
4º	116.573,77	116.573,77	0,00	174.860,66	87.430,33	87.430,33
Total	580.775,30	580.775,30	0,00	871.162,96	435.581,49	435.581,47

Demais acréscimos legais (juros) de acordo com a legislação de regência.

Trimestre 2011	CSLL			MULTA		
	EXIGIDO	MANTIDO	EXONERADO	EXIGIDO	MANTIDO	EXONERADO
1º	97.950,15	97.950,15	0,00	146.925,23	73.462,62	73.462,61
2º	51.859,94	51.859,94	0,00	77.789,91	38.894,96	38.894,95
3º	23.494,17	23.494,17	0,00	35.241,26	17.620,63	17.620,63
4º	44.126,56	44.126,56	0,00	66.189,84	33.094,92	33.094,92
Total	217.430,82	217.430,82	0,00	326.146,24	163.073,13	163.073,11

Demais acréscimos legais (juros) de acordo com a legislação de regência.

Portanto, restou evidente que a decisão recorrida de ofício **exonerou o valor de R\$ 163.073,11 e, em que pese a exclusão da responsabilidade tributária dos coobrigados supramencionados, o valor total do crédito tributário é inferior ao valor de alçada**. Nesse contexto, a PORTARIA MF Nº 2, DE 17 DE JANEIRO DE 2023 da RFB regulamentou a admissibilidade do Recurso de Ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais). *In verbis*:

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, substituto, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição, e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolve:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Considerando que, nos termos do enunciado da Súmula CARF nº 103, aplica-se o limite de alçada vigente na data da apreciação do recurso de ofício em segunda instância, é certo que o exame de admissibilidade do recurso de ofício deve passar pelo exame do valor de alçada previsto no art. 1º da Portaria MF nº 2 de 2023.

Portanto, considerando que o valor do crédito exonerado é inferior ao valor de alçada fixado R\$ 15.000.000,00 pela Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, o recurso de ofício não deve ser conhecido.

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso de ofício.

## DO MÉRITO

Conforme já mencionado a matéria dos autos diz respeito a Lançamento, consubstanciado no Auto de Infração de fls. 630/642, referente ao ano calendário de 2011 sobre o crédito tributário apurado relativo ao IRPJ, composto pela contribuição, multa proporcional e juros de mora (calculados até 03/2015), perfaz o total equivalente a R\$ 1.648.489,15; Auto de Infração de fls. 644/656, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, composto pela contribuição, multa proporcional e juros de mora (calculados até 03/2015), perfaz o total equivalente a R\$ 617.039,99, e; aplicação de multa regulamentar, no montante de R\$ 6.000,00.

Nesses termos, após o julgamento de primeira instância, a DRJ afastou a responsabilidade solidária do Sr. Alexandre Della Coletta e do Sr. Marcos Della Coletta e deu parcial provimento para reduzir a multa proporcional aplicada de 150% para 75% com relação às contribuições Lançadas de IRPJ e CSLL suportadas em valores declarados em DIPJ, e **manteve os Lançamentos de IRPJ e CSLL decorrentes de omissão na escrituração contábil digital dos fatos geradores de IRPJ e CSLL e divergências apuradas entre DIPJ e DCTF quanto aos valores devidos de IRPJ e CSLL a pagar em relação ao ano-calendário de 2011, matéria esta que remanesce controvertida.**

Sendo assim, em Recurso Voluntário o contribuinte desenvolveu os seguintes tópicos: DA DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE POR MEIO DE DIPJ -CONFIGURAÇÃO DA CONFISSÃO DA DÍVIDA, DO ERRO DE PREENCHIMENTO DAS DECLARAÇÕES, DOS JUROS DE MORA CALCULADOS COM BASE NA TAXA SELIC e DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS DOS ADMINISTRADORES, os quais serão analisados até a suficiencia das conclusões deste relator para a solução do caso.

### **DA ALEGAÇÃO DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE POR MEIO DE DIPJ -CONFIGURAÇÃO DA CONFISSÃO DA DÍVIDA**

O Recorrente alegou em seu apelo que grande parte dos valores lançados foram devidamente declarados pelo contribuinte através da DIPJ, **todavia não foram adimplidos**, razão pela qual seria dispensável o lançamento de ofício e a aplicação da multa de 75%, nos seguintes termos:

Nesse ponto, cumpre salientar que a Recorrente foi autuada em razão de diferenças apuradas em relação aos valores do IRPJ e CSLL informados na DIPJ e declarados na DCTF, bem como divergências apuradas em relação aos registros contábeis e os valores informados em DIPJ.

Assim, é possível observar que grande parte dos valores lançados foram devidamente declarados pelo contribuinte através da DIPJ, todavia não foram adimplidos.

Ora, conforme salientado, a transmissão de declaração fiscal pelo contribuinte, no caso a DIPJ, sem a indicação do respectivo pagamento, consiste em confissão de dívida, de modo que o débito confessado já está definitivamente constituído, não havendo necessidade de proceder o lançamento de ofício para cobrança do débito supostamente em aberto.

Conclui-se, assim, que no presente caso não era necessário o lançamento de ofício, porque os débitos foram confessados em DIPJ, tendo o Fisco se utilizado dessas informações para efetuar o lançamento.

Assim, dado o caráter de confissão de dívida dos valores prestados em DIPJ, a Recorrente solicita a exclusão dos valores lançados que constam na referida Declaração, haja vista a prescindibilidade do lançamento de ofício e da instauração de processo tributário administrativo para sua cobrança.

Ademais, uma vez que os referidos débitos foram declarados em DIPJ, por força do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, e da retroatividade benigna estabelecida no art. 106 do CTN, a multa de 75% não pode subsistir, sendo mais própria para a espécie a multa de mora no percentual máximo de 20%, nos termos do art. 61 da Lei 9.430/96.

Dessa forma, o Recorrente pleiteia ainda que seja afastada a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, para a aplicação de multa no patamar máximo de 20%, a teor do disposto do art. 61, § 2º da mesma lei.

No entanto, no que diz respeito a alegação da desnecessidade do lançamento de ofício, cabe registrar que esta é uma questão de subsunção do fato a norma de inafastável aplicação mediante previsão legal conferida pelos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), com aplicação legal vinculada a administração federal.

Portanto, uma vez constatada a omissão de declarações ao fisco, a omissão na escrituração contábil digital dos fatos geradores do IRPJ e CSLL e a omissão da declaração dos

valores devidos de IRPJ e CSLL em DCTF no intuito de suprimir ou reduzir o crédito tributário devido, omitindo informações dos valores devidos na contabilidade e DCTF, caracterizado pela efetiva exoneração do sujeito passivo em adimplir adequadamente as obrigações tributárias relativas ao IRPJ e CSLL, o lançamento deve ser efetuado nos termos como foi feito, logo irretocável a decisão recorrida neste ponto, inclusive com a manutenção da multa de 75% nos mesmos termos aventados na decisão recorrida por se enquadrar na hipótese do artigo 44, inciso I da Lei 9.430/96.

Assim as informações prestadas pelos contribuintes através de declarações de ajuste não têm o condão de, por si, constituir em definitivo o crédito tributário, sendo necessária a formalização do lançamento de ofício. Nesse contexto, vale mencionar a Súmula CARF nº 92 que leciona:

**Súmula CARF nº 92**

Aprovada pelo Pleno em 09/12/2013

A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

Desta feita, nada a prover quanto a este ponto.

### **DO ERRO DE PREENCHIMENTO DAS DECLARAÇÕES**

O contribuinte também alegou que ocorreu erro no preenchimento das declarações, resumindo os seus argumentos no fato de que apesar do tributo ter sido apurado pelo contribuinte não retiraria da Administração o dever de verificar, e, eventualmente, retificar os valores lançados, nos termos do art. 147, § 2º do Código Tributário Nacional.

No entanto, por óbvio que não cabe a autoridade fiscal proceder as retificações ou até mesmo se responsabilizar pelas informações fiscais e contábeis da recorrente, razão pela qual ineficaz esse ponto da defesa, e a recorrente sequer aponta os eventuais erros e quais as circunstâncias eventuais equívocos haveria ocorrido.

Além disso, desde o TVF restou firmado a reiteração das referidas omissões nos seguintes termos:

Em resposta à Intimação nº 002 o sujeito passivo alegou que ocorreu um erro na geração do arquivo da DCTF e da ECD no SPED. Não merecem prosperar as alegações do sujeito passivo, pois conforme já demonstrado a mesma prática ocorreu em auditoria anterior, caracterizada pela ausência de entrega das DCTFs e DIPJ.

Dessa forma, nada a prover em relação a alegação de erro no preenchimento das declarações.

## DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENais

No que diz respeito as discussões relativas ao processo de representação fiscal para fins penais (RFFP), conforme mencionado na decisão recorridas, este debate extrapola a competência deste Colegiado, conforme estabelece a Súmula CARF nº 28, vinculante (Portaria MF nº 383/2010):

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Nesse sentido nada a prover quanto a este ponto.

## DOS JUROS DE MORA CALCULADAS COM BASE NA SELIC

No que diz respeito à alegação da inaplicabilidade da taxa SELIC aos créditos tributários, o CARF emitiu a Súmula nº 4, a saber:

“Súmula CARF nº 4: 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.”

Assim, não cabe a esta instância administrativa questionar a aplicabilidade/inconstitucionalidade da referida taxa.

## CONCLUSÃO

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário, no mérito, nego-lhe provimento, e não conheço do Recurso de Ofício.

*Assinado Digitalmente*

**Fellipe Honório Rodrigues da Costa**