



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13982.721063/2013-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1401-006.638 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 16 de agosto de 2023
Recorrente RIO BRANCO S/A CORRETORA DE SEGUROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

DECLARAÇÃO RETIFICADORA APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL.

As declarações retificadoras entregues após o início do procedimento fiscal carecem de espontaneidade por força do disposto no §1º do art. 7º do Decreto nº 70.235/72, não produzindo efeitos sobre o lançamento de ofício.

MULTA QUALIFICADA

Comprovada a intenção de violação da norma fiscal com a finalidade de escapar do pagamento do imposto devido é cabível a imposição da multa qualificada.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A responsabilidade tributária dos administradores prevista no art. 135, do CTN depende da confirmação dos seus poderes de gestão e da individualização dos atos praticados com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatuto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso para tão somente afastar a responsabilidade tributária do Sr. Itacyr Centenaro e da Sra. Neiva Guralski Centenaro. Vencida a Conselheira Carmem Ferreira Saraiva, que negava provimento ao recurso integralmente.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Severo Chaves,

Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Lucas Issa Halah, Andre Luis Ulrich Pinto, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Por retratar bem os fatos que permeiam o presente processo, reproduzo o relatório integrante da do acórdão de impugnação n.º 16-63.372 – 8ª Turma da DRJ/SP1 para, a seguir, complementá-lo com a descrição dos atos processuais praticados a partir daquela ocasião.

Em procedimento de fiscalização, a empresa em referência foi autuada e notificada a recolher crédito tributário de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, no valor total de R\$ 1.146.340,13, incluindo acréscimos legais (fls.2).

A empresa é tributada com base no lucro presumido.

A fiscalização apurou os seguintes fatos e infrações (fls. 49/63):

Das verificações preliminares, a Fiscalização identificou que o contribuinte, já no curso da ação fiscal (após exclusão da sua espontaneidade às 15h15 do dia 16/08/2013), efetuou retificações, em 22/08/2013, na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, para o 1º e 2º semestres de 2009, bem como, assim o fez em 23/08/2013 em sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ ac 2009.

O contribuinte efetuou tais alterações com a inserção de receitas não declaradas oportunamente, e que agora, o Fisco Federal busca lançar em apurações de IRPJ e reflexos (Omissão de Receitas), com o intento de efetuar o parcelamento via internet, fugindo assim, da multa de ofício a que se submeteria pelas apurações na ação fiscal, no caso, de 150%.

Da resposta do contribuinte ao TIAF com a entrega dos elementos intimados, o mesmo trouxe a cópia de “Recibo da Confirmação da Negociação do pedido de Parcelamento” (em anexo), em que à revelia da Fiscalização, efetuou o indevido parcelamento do crédito tributário decorrente das citadas DCTF retificadoras.

Pelo verificado, a Fiscalização representou à chefia da Seção de Fiscalização o ocorrido para ações de cancelamento do parcelamento eletrônico efetivado pelo contribuinte, bem como, para que os valores lançados em DCTF não alimentassem os sistemas de cobrança da Receita Federal do Brasil – RFB, já que agora são lançados em crédito tributário em desfavor ao contribuinte.

Do exame à documentação apresentada, em especial à contabilidade e Notas Fiscais, e verificando-se a DIPJ, os Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon, e a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, a Fiscalização observou que a RIO BRANCO reconheceu apenas parte de suas RECEITAS tributáveis, pelo que, não fosse as informações prestadas em DIRFs pelos contratantes (fontes pagadoras – ver em anexo), o Fisco Federal NÃO teria como buscar essas diferenças, a menor, nos recolhimentos, visto que a contabilidade, as Notas Fiscais, a DIPJ e a DCTF, ajustam-se nos registros de valores lançados, e estrategicamente, NÃO acusam divergências.

A Fiscalização elaborou uma planilha de apuração de receitas não contabilizadas e não tributadas, juntamente com informações de valores a que o contribuinte reconheceu em sua contabilidade (Conta Contábil n.º 2725 – Prestação de Serviços; e, Conta Contábil n.º 2702 – Prestação de Serviços a Vista – cópias dos razões em anexo) e ofereceu à tributação, tendo sido ainda, aproveitado pela Fiscalização os valores do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, e por fim, pelas diferenças encontradas, determinou-se os lançamentos que foram efetuados.

Na planilha há a indicação na coluna “OBSERVAÇÃO” de se tratar aquele registro de valores: NÃO CONTABILIZADOS (a partir das DIRFs); PARCIALMENTE CONTABILIZADOS (valores parcialmente registrados na escrita contábil).

As diferenças a serem lançadas referem-se aos valores recebidos e NÃO oferecidos à tributação, referentes às comissões/remunerações nas operações de corretagem por venda de seguros pela RIO BRANCO, e por fim, aplicação errônea na alíquota da Cofins. Segundo o ramo de atividade do contribuinte, no tocante às comissões por corretagens de seguros, foi observado pela Fiscalização o MESMO percentual de presunção já corretamente aplicado na parte em que declarara ao Fisco, 32% (trinta e dois cento).

As ações/omissões da autuada que levaram a fiscalização a fixar a multa de ofício em 150 %.

É na omissão do contribuinte ou na prestação de informações falsas que reside a fraude que justifica o percentual da multa ora aplicada, visto que, por meio destas condutas, o contribuinte se esconde na esperança de que o Fisco nada descubra, e assim não possa exercer o seu direito (constituir o crédito tributário) no prazo decadencial, acarretando assim prejuízos aos cofres públicos.

Entendemos que os administradores da empresa RIO BRANCO S/A CORRETORA DE SEGUROS, CNPJ Nº 00.066.446/0001-19 DEVEM ser responsabilizados enquanto sujeitos passivos solidários da presente autuação segundo regra inscrita no artigo 135 inciso III do CTN.

A empresa e os responsáveis solidários apresentaram impugnação, protocolizada em 18/2/2008 (fls. 369/382), alegando em síntese o seguinte:

a) Todos os fatos geradores em questão já haviam sido informados ao Fisco através das DIRF's entregues pelas fontes pagadoras, fato expressamente reconhecido no relatório fiscal, onde se observa que o lançamento se pautou exclusivamente pela diferença entre os valores informados pelas fontes pagadoras (DIRF's) e aqueles informados pela contribuinte (DIRPJ e DCTF).

b) Antes da formalização do Auto de Infração, a contribuinte retificou as DCTF's, submetendo à tributação todas as receitas que haviam sido omitidas. Apesar do lançamento tributário já ter sido regularmente efetuado pela própria contribuinte, a autoridade fiscal houve por bem prosseguir com a ação fiscal, para efetuar novo lançamento, agora de ofício, relativamente aos mesmos fatos geradores e bases de cálculo, com o acréscimo da multa de ofício agravada.

c) A autoridade fiscal entendeu que a contribuinte não poderia promover o autolancamento, pois já estava em curso a ação fiscal, ou seja, a espontaneidade já havia sido excluída no dia 16/08/2013. Todavia, o auto de infração não aponta qualquer dispositivo legal que impedisse a contribuinte de retificar as DCTFs, submetendo à tributação as receitas que haviam sido omitidas.

d) A exclusão da espontaneidade não impede a retificação das declarações, mas apenas o direito de recolher o tributo sem a respectiva multa. Este é o entendimento que se extrai tanto do disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional, quanto do art. 7º do Decreto nº 70.235/72, dispositivos legais que excluem a responsabilidade pela infração no caso de denúncia espontânea, tanto que o contribuinte pode efetuar o lançamento tardiamente, sem qualquer multa, desde que a denúncia seja acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

e) Ao referir que não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração, o dispositivo legal em destaque deixa claro que não há qualquer impedimento na apresentação da denúncia após o início do procedimento fiscal.

f) A única penalidade imposta ao contribuinte que apresenta denúncia após o início de ação fiscal é a perda do direito de pagar o tributo devido sem a incidência da multa, jamais o direito de apresentar a denúncia espontânea, que, como visto, não encontra qualquer óbice na legislação de regência, tanto que os sistemas informatizados da Receita Federal não bloqueiam o procedimento do contribuinte.

g) Tendo a contribuinte efetuado o lançamento na forma da legislação tributária, ou seja, embora extemporaneamente, o valor dos tributos foi acrescido da respectiva multa de mora, não cabia mais o lançamento de ofício, sob pena de lançamento em duplicidade.

h) A legislação tributária em nenhum momento restringe o direito do contribuinte efetuar o lançamento, ao contrário, o art. 138, caput e parágrafo único do CTN, indicam claramente no sentido de que o contribuinte sempre pode efetuar o lançamento dos tributos por homologação, exceto, obviamente, se já expirado o prazo e o lançamento tinha sido efetuado de ofício pela autoridade administrativa, caso contrário, o parágrafo único seria completamente desnecessário.

i) No caso concreto, o procedimento fiscal teve início no dia 07/08/2013 e no dia 16/08/2013 a contribuinte foi cientificada, ocasião em que foi excluída a espontaneidade. Nos dias 22/08/2013 e 23/08/2013, a contribuinte submeteu à tributação todas as receitas omitidas, procedimento que não trouxe qualquer prejuízo ao Fisco, ao contrário, pois o crédito tributário foi constituído com o acréscimo da multa de mora de 20%, que num ambiente de economia estabilizada é bastante significativa, ainda mais se comprada com a multa de no máximo 2% prevista no CDC para as relações de direito privado.

j) Antes mesmo dos efetivos trabalhos de fiscalização, o crédito tributário remanescente, decorrente das receitas omitidas, foi regularmente submetido à tributação pela própria contribuinte, restando prejudicado o lançamento de ofício, que, conforme previsão do art. 149 do CTN, só pode ser efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa, quando a declaração não seja prestada por quem de direito.

k) Em suma: nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, até o prazo estabelecido pela legislação de regência, o contribuinte pode efetuar o lançamento sem qualquer ônus; findo o prazo estabelecido em lei, o contribuinte continua dispondo da possibilidade de efetuar o lançamento, todavia, sempre com o acréscimo dos juros de mora, e, com ou sem o acréscimo da multa, conforme o caso. Se o lançamento for efetuado após o prazo de vencimento, o contribuinte pode se isentar da multa se promover a denúncia antes do início de qualquer procedimento administrativo, desde que o lançamento seja acompanhado do pagamento do tributo devido; se posterior ao início do procedimento fiscal, a espontaneidade fica excluída e o tributo deve ser recolhido com a respectiva multa, no caso, a de mora; finalmente, se o procedimento fiscal já foi concluído e o tributo lançado de ofício, obviamente que não cabe mais o autolancamento, sob pena de duplicidade.

l) Da leitura crítica do art. 71 e seu inciso I, da Lei nº 4.502/64, observa-se que são necessários dois requisitos essenciais para que se caracterize a sonegação, quais sejam:

a) existência de dolo; e, b) que a ação ou omissão do contribuinte tenha impedido ou retardado o conhecimento por parte da autoridade lançadora, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

m) No caso de que se cuida, a autuada apenas deixou de declarar (falta de declaração), ou, conforme referido no relatório fiscal, a contribuinte declarou parcialmente as receitas oriundas das fontes pagadoras (declaração inexata), hipóteses expressamente previstas no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, que prevê a multa de 75%. Todos os fatos geradores já haviam sido informados à Receita Federal através das DIRFs, ou seja, o Fisco não deixou de tomar conhecimento, oportunamente, acerca dos fatos geradores.

n) Diante disso, observa-se que não houve por parte da contribuinte qualquer procedimento tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador e que pudesse atrair a incidência do disposto no art. 71, I, da Lei nº 4.502/64, na medida em que os fatos geradores foram oportunamente informados ao fisco através das DIRF's.

o) Na verdade, ao declarar parcialmente, a contribuinte apenas retardou o lançamento e/ou a cobrança parcial do tributo, mas não o conhecimento da ocorrência do fato gerador, sua natureza ou circunstâncias materiais, que conforme já referido, foi

oportunamente informado à Receita Federal através das DIRF's. Ou seja, ao dar início ao procedimento fiscal, a autoridade administrativa já tinha conhecimento acerca dos fatos geradores.

p) Logo, inexistente requisito essencial, ou seja, ação ou 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, não há como se falar em sonegação.

q) Conforme já mencionado, não houve por parte da autuada qualquer ato tendente a modificar as informações das DIRF's. Noutras palavras: em momento algum a contribuinte agiu no sentido de que as informações das DIRF's não correspondessem à realidade, situação em que haveria ação dolosa, aí sim, tendente a impedir ou retardar total ou parcialmente o conhecimento acerca da ocorrência do fato gerador, cujo procedimento certamente impediria ou no mínimo retardaria o conhecimento pela autoridade fazendária.

r) No caso de que se cuida, houve mera declaração inexata e ainda assim, sem dolo criminal, já que não houve por parte da contribuinte qualquer procedimento no sentido de que as informações das DIRF's fossem sonegadas à Receita Federal, situação que se amolda perfeitamente ao disposto no inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

s) Ao efetuar a retificação das DCTF's, ou seja, efetuar o lançamento das diferenças antes da lavratura do auto de infração, a contribuinte fez incidir a multa de mora de 20%, já que estava excluída a espontaneidade e o crédito tributário foi parcelado.

t) No caso concreto, a sonegação estaria presente se houvesse manipulação das DIRFs, procedimento que impediria ou no mínimo retardaria o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador. Todavia, conforme já referido acima, a própria autoridade lançadora reconhece expressamente que todos os fatos geradores já haviam sido informados à Receita Federal através das DIRFs, ou seja, o Fisco não deixou de tomar conhecimento, oportunamente, acerca dos fatos geradores.

u) Se ainda fosse possível o lançamento de ofício, a multa de 75% é a que deveria ter sido aplicada, eis que houve apenas declaração inexata, reservando-se a multa duplicada ou de 150% apenas para os casos de sonegação, ou seja, em que há ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador.

v) Os Termos de Sujeição Passiva Solidária são nulos, pois não está entre as atribuições da Carreira de Auditoria da Receita Federal do Brasil, a competência para atribuir a sujeito passivo a responsabilidade de que trata o art. 135 do CTN.

w) A jurisprudência do E. Tribunal Superior de Justiça é pacífica no sentido de que a simples falta de pagamento de tributo não é suficiente para a incidência do disposto no art. 135 do CTN, é necessária a prova de que o administrador agiu com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa e/ou que a empresa tenha sido dissolvida irregularmente.

x) No caso concreto, houve mera falta de recolhimento de tributo já anteriormente informada ao Fisco através das DIRFs apresentadas pelas fontes pagadoras, valores que foram devidamente submetidos à tributação pela contribuinte antes da lavratura do auto de infração.

y) A responsabilidade solidária prevista no art. 135, III, do CTN, é subsidiária, ou seja, só se aplica após a comprovação de que o contribuinte não possa cumprir a sua obrigação.

z) Diante disso, os administradores devem ser exonerados da responsabilidade passiva solidária, ao menos até que se comprove eventual impossibilidade da pessoa jurídica responder pelo pretense crédito tributário, ou, então, seja exonerada desde logo a pessoa jurídica, pois, se a responsabilidade pelo crédito tributário é de terceiros, não há motivos para que ela, a pessoa jurídica, continue respondendo por eventual dívida de responsabilidade de outrem.

Em primeira instância, a 8ª Turma da DRJ/SP proferiu o Acórdão nº +16-63.372, julgando improcedente a impugnação, por entender que as declarações apresentadas após o início do procedimento de fiscalização carecem de espontaneidade e, ainda, que estão presentes os requisitos que autorizam a qualificação da multa, bem como a responsabilização dos sócios administradores da Recorrente, na forma do art. 135, do Código Tributário Nacional.

Devidamente cientificados do acórdão *a quo* a Recorrente e os responsáveis solidários (Itacyr Centenaro e Neiva Guralski Centenaro) interpuseram conjuntamente recurso voluntário, alegando, em síntese, que:

- (i) O lançamento não merece prosperar, porque:
 - a. A exclusão de espontaneidade não afasta o seu direito de retificar as declarações e recolher o tributo devido; e
 - b. entende que o lançamento deve ser afastado, porque além de preceder às retificações, alega que já recolheu os tributos acrescidos de multa de mora calculada na proporção de 20%.
- (ii) A multa qualificada deve ser afastada, porque
 - a. A Recorrente não agiu com dolo, nem praticou a conduta tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária.
- (iii) A responsabilidade dos Srs. Itacyr Centenaro e Neiva Guralski Centenaro deve ser afastada, porque:
 - a. são nulos os termos de sujeição passiva, por incompetência dos Auditores da Receita Federal em praticar tal ato;
 - b. a responsabilidade deve ser atribuída de forma subsidiária, sob pena de exoneração da pessoa jurídica; e
 - c. não há provas de que os administradores agiram com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatuto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Relator.

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido. Conforme descrito linhas acima, a análise do recurso voluntário interposto pela Contribuinte e responsáveis solidários revela três pontos de irresignação sobre os quais cinge-se a controvérsia, mais precisamente: (i) possibilidade de retificação das declarações após a perda da espontaneidade; (ii) afastamento da qualificação da multa de ofício; e (iii) exclusão da responsabilidade tributária atribuída aos sócios Itacyr Centenaro e Neiva Guralski Centenaro.

Dessa forma, passa-se a analisar cada um dos argumentos da Recorrente isoladamente.

Retificação das declarações após a perda da espontaneidade

Neste ponto, os Recorrentes argumentam que a perda da espontaneidade não afasta o direito da Contribuinte retificar as suas declarações e recolher o tributo devido; argumenta que o auto de infração não deveria ter sido lavrado porque já havia retificado a sua declaração e realizado o pagamento dos tributos, além da multa de mora calculada na proporção de 20%.

Em síntese, as alegações contidas no recurso voluntário são as mesmas já apresentadas em sede de impugnação e já enfrentadas pelo v. acórdão *a quo*.

Diante desta circunstância, e por concordar com todo o seu teor, me utilizo do disposto no §3º do art. 57 do RICARF, para adotar as razões exaradas pela decisão da DRJ ora combatida. Dessa forma, peço vênua para colacionar abaixo o voto condutor do acórdão de impugnação.

O argumento central dos impugnantes é que antes da formalização do auto de infração, foi efetuado o autolancamento, por meio da retificação das DCTF's.

É incontroverso o fato de que a retificação das declarações foi efetuado após o início da ação fiscal. Esta teve início em 16/8/2013, ao passo que as retificadoras foram transmitidas em 22 e 23 de agosto do mesmo ano.

A contribuinte solicitou o parcelamento dos débitos declarados, e o autuante representou à chefia da Seção de Fiscalização para ações de cancelamento do parcelamento eletrônico efetivado pelo contribuinte, bem como, para que os valores lançados em DCTF não alimentassem os sistemas de cobrança da Receita Federal do Brasil – RFB, a fim de evitar a duplicidade de cobrança.

Reza o §1º do art.7º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

"Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:(Vide Decreto nº 3.724,de2001) I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto; (...)

§1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação aos demais envolvidos nas infrações verificadas."

A exclusão da espontaneidade significa que, iniciado o procedimento fiscal, não é mais possível que o contribuinte proceda a retificação de declarações anteriormente feitas, ou leve ao conhecimento da administração tributária atrasos, enganos, omissões, irregularidades e erros por ele mesmo cometidos.

Consoante artigo 18 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001, a retificação somente será aceita nas hipóteses admitidas pela Secretaria da Receita Federal – SRF, a qual tem entendimento de que não produzirá efeitos a retificação de obrigações acessórias, em relação aos quais, a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.

Em relação à DIPJ, temos essa condição no artigo 832 do RIR/99 – Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3000/1999, *in verbis*:

"Art.832. A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício (Decreto-Lei nº1.967,de 1982, art.21,e Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, art.6º).(nosso grifo)

Parágrafo único. A retificação prevista neste artigo será feita por processo sumário, mediante a apresentação de nova declaração de rendimentos, mantidos os mesmos prazos de vencimento do imposto.

Complementando, temos a resposta à questão n.º 23 constante do “Perguntas e Respostas” no site da Receita Federal do Brasil em relação ao IRPJ, que confirma o artigo 832:

“Em que hipóteses não será admitida a declaração retificadora?”

Nas seguinte hipóteses:

- a) quando iniciado procedimento de ofício(RIR/1999,art.832);*
- b) quando tiver por objetivo alterar o regime de tributação anteriormente adotado, salvo nos casos determinados pela legislação, para fins de determinação do lucro arbitrado (IN SRF n.º166, de 1999, art.4.º).” Portanto, como expressamente dito no normativo retromencionado e esclarecido no “Perguntas e Respostas”, não é eficaz a retificação após o início de processo de lançamento de ofício.Ou seja, não há como acatar o pedido de retificação da DIPJ como quer a Recorrente.”(Acórdão n.º 1202-001.160, sessão em 8 de maio de 2014).”*

No caso das DCTF's, a IN n.º 1.110/2010 dispõe claramente em seu art. 9º sobre a ineficácia da retificação efetua após o início do procedimento fiscal:

“Art. 9º A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§ 1º A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.

§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto:

I - reduzir os débitos relativos a impostos e contribuições:

- a) cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em DAU, nos casos em que importe alteração desses saldos;*
- b) cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou c) que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização.*

II - alterar os débitos de impostos e contribuições em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.”

Por conseguinte, não há que se falar em duplicidade de lançamento, uma vez que as retificadoras entregues após o início do procedimento fiscal não produziram efeitos, ou seja, não têm a natureza de confissão de dívida prevista no art. 5º, §1º, do Decreto-lei n.º 2.124/84, abaixo transcrito:

“Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º - O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.”

Por fim, deve ser ressaltado que é perfeitamente cabível o lançamento de ofício, com base no art. 149 do CTN, que assim dispõe:

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexistência, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública."

No presente caso, a fiscalização comprovou a omissão de receitas por parte da contribuinte, que não declarou as receitas auferidas nem na DCTF, nem na DIPJ, antes do início do procedimento fiscal.

Portanto, o caso em questão apresenta a seguinte situação fática: a Recorrente omitiu receitas, deixando de declará-las em DCTF e DIPJ. Foi somente após ter tomado ciência do início do procedimento fiscal que a Recorrente se dignou a retificar as suas declarações. No entanto, como já decidido pela DRJ, tais retificações não tem o efeito de impedir a lavratura do auto de infração, ao contrário do que defende a Recorrente.

A Recorrente colaciona em sua peça recursal ementas de acórdão proferidos pelo STJ e o enunciado da Súmula STJ 436, que – sempre segundo a Recorrente – consubstanciariam entendimento segundo o qual não é legítima a lavratura do auto de infração após a retificação da DCTF e DIPJ, que já constituiriam o crédito tributário por meio da confissão de dívida.

Ocorre que é certo que a jurisprudência invocada pela Recorrente não se aplica ao caso dos autos. Ao contrário do que alega a Recorrente, os referidos julgados entendem pela natureza constitutiva da confissão de dívida e definem importante critério para contagem do prazo prescricional, mas não impedem a lavratura do auto de infração após a retificação das declarações mesmo após o início do procedimento de fiscalização.

Portanto, diante das considerações acima, entendo que mais não é preciso acrescentar para se negar provimento ao recurso voluntário neste ponto.

Multa qualificada

A fiscalização assim motivou a imposição da multa qualificada:

Para infração que se originaram da omissão de receitas amiudadas nos itens supra, quais sejam, comissões/corretagens recebidas, a juízo desta Autoridade Fiscal, a atuada adotou conduta que teve por desiderato impedir o conhecimento por parte da administração tributária do total das exações devidas pela empresa em epígrafe, mediante as seguintes ações/omissões durante o ano calendário de 2009:

- a) Não escriturar e registrar em seus livros contábeis a totalidade das receitas auferidas;
- b) Não escriturar e registrar em seus livros contábeis a totalidade da movimentação bancária de contas mantidas sob a sua titularidade (as receitas não tributadas oportunamente, advindas das Seguradoras, por certo transitaram em contas bancárias à margem da contabilização do contribuinte, visto que NÃO foram identificadas em sua escrita contábil);
- c) Declarar nas DIPJs, Dacon e DCTFs do ano-calendário de 2009 (em anexo), enquanto receitas, valores inferiores aos efetivamente auferidos;
- d) Retificar suas declarações e apurações tributárias após o início da ação fiscal.

As ações/omissões da atuada que levaram a fiscalização a fixar a multa de ofício em 150 %."

Esses fatos, no entender da Fiscalização evidenciaram o dolo da Recorrente:

É na omissão do contribuinte ou na prestação de informações falsas que reside a fraude que justifica o percentual da multa ora aplicada, visto que, por meio destas condutas, o contribuinte se esconde na esperança de que o Fisco nada descubra, e assim não possa exercer o seu direito (constituir o crédito tributário) no prazo decadencial, acarretando assim prejuízos aos cofres públicos.

É incontroversa a omissão de receitas imputada à Recorrente. No entanto essa infração, isoladamente, não é suficiente para a qualificação da multa de ofício.

Outro ponto não contestado pela Recorrente é a ausência de registro em seus livros contábeis da totalidade da movimentação bancária de contas mantidas sob a sua titularidade. Não é menos certo que essa circunstância, por si só, também não autoriza a qualificação de multa de ofício.

No entanto, argumenta a Autoridade Fiscal que a combinação das duas condutas: (i) omissão de receitas; e (ii) ausência de registro da movimentação bancária teria o propósito de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência de fato gerador da obrigação principal.

Acrescente-se a isso o fato de que a conduta de omissão de receita se repetiu todos em todos os meses do ano-calendário de 2009, nos quais a Recorrente declarou menos da metade da receita efetivamente auferida. Nesse sentido, veja-se quadro elaborado pela Fiscalização:

| A | B | C | D |
|----------------------------|---|---|--|
| Período de Apuração | Receita Bruta Contabilizada e Informada em DIPJ ANTES do início da ação fiscal (R\$) | Receita Bruta da Atividade Extraída em DIRF (R\$) Cód. 8045 e 1708 | Omissão - Diferenças de Receitas da Atividade em DIRF (C - B) Base de Cálculo |
| Jan/2009 | 67.815,43 | 352.579,12 | 284.763,69 |
| Fev/2009 | 100.261,05 | 294.441,28 | 194.180,23 |
| Mar/2009 | 110.564,75 | 332.297,52 | 221.732,77 |
| Abr/2009 | 103.548,52 | 397.752,24 | 294.203,72 |
| Mai/2009 | 159.341,71 | 369.964,92 | 210.623,21 |
| Jun/2009 | 103.839,04 | 358.058,75 | 254.219,71 |
| Jul/2009 | 153.963,55 | 380.519,74 | 226.556,19 |
| Ago/2009 | 134.739,79 | 332.626,81 | 197.887,02 |
| Set/2009 | 189.681,20 | 364.933,52 | 175.252,32 |
| Out/2009 | 128.715,95 | 385.480,55 | 256.764,60 |
| Nov/2009 | 152.223,20 | 389.954,93 | 237.731,73 |
| Dez/2009 | 133.309,93 | 373.051,78 | 239.741,85 |

Dessa forma, estou convencido de que não se trata aqui de uma simples infração de omissão de receita. O conjunto fático composto pela prática reiterada de omissão de receitas em valores que representam mais da metade da receita efetivamente auferida combinado com a ausência de registro da movimentação bancária, autoriza a qualificação da multa.

Isso porque, ao assim agir, a Recorrente se afastou de um dever objetivo de cuidado, aproximando-se muito mais do dolo do que da culpa a partir do momento em que assumiu um risco além do tolerado pelas práticas empresariais.

A alegação segundo a qual a omissão de receitas pôde ser identificada a partir das DIRF emitidas pelas fontes pagadoras não é suficiente para afastar a caracterização do intento doloso da Recorrente, uma vez que única e exclusivamente evidencia que as fontes pagadoras cumpriram os ditames legais, ao contrário da Contribuinte.

Por fim, a tentativa de retificação de suas declarações apenas seis dias após tomar ciência do início do procedimento fiscal, serve como mais um indício de que a Recorrente sabia que havia omitido receitas em suas declarações.

Diante do exposto, entendo que estão presentes os elementos para qualificação da multa, razão pela qual deve ser mantido o lançamento de ofício.

Responsabilidade tributária

A respeito da responsabilidade tributária, constou do TVF que:

Entendemos que os administradores da empresa RIO BRANCO S/A CORRETORA DE SEGUROS, CNPJ Nº 00.066.446/0001-19 DEVEM ser responsabilizado enquanto sujeito passivo solidário da presente atuação segundo regra inscrita no artigo 135 inciso III do CTN:

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:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

A conclusão destas autoridades fiscais se arrima no suporte fático e jurídico já mencionados neste Relato, visto que a empresa RIO BRANCO S/A CORRETORA DE SEGUROS, CNPJ Nº 00.066.446/0001-19 incorreu nos seguintes tipos penais:

Lei nº. 8.137/90

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária s uprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal; (grifos nossos).

Nota-se que a Autoridade Fiscal para atribuir responsabilidade tributária aos Srs. Itacyr Centenaro e Neiva Guralski Centenaro limitou-se a afirmar que a conduta praticada pela Recorrente configuraria crime contra ordem tributária, nos termos do art. 1º, da Lei nº 8.137/90.

Ocorre que a atribuição de responsabilidade tributária aos referidos administradores não se justifica apenas pela verificação da infração e dos poderes de gestão que lhes eram conferidos.

Nesse sentido, veja-se o que afirma Carlos Augusto Daniel Neto:

Existem bem poucos precedentes recentes que sufraguem a “teoria dos atos de gestão” para fins de aplicação do art. 135 do CTN, qual seja, a dispensa da comprovação do ato específico com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, assim como pressuposto da existência de dolo do sujeito passivo a partir da função que ostenta na empresa.

Dessa forma, a norma do art. 135, do Código Tributário Nacional depende da comprovação dos seguintes elementos: (i) função e poderes atribuídos ao responsável; (ii) condutas individualizadas do responsável com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatuto.

No caso em tela e conforme ao que se verifica do TVF transcrito acima, a Autoridade Fiscal não indicou a conduta de forma individualizada, não havendo comprovação de que ambos os administradores foram, de fato, responsáveis pelas infrações constatadas no relatório fiscal.

Portanto, estando ausentes os elementos ensejadores da responsabilidade tributária, nos termos do art. 135, III, do Código Tributário Nacional, entendo que deve ser afastada a responsabilidade tributária dos Srs. Itacyr Centenaro e Neiva Guralski Centenaro.

¹ DANIEL NETO, Carlos Augusto. Responsabilidade tributária de sócios e diretores na primeira seção do CARF. In: PINTO, Alexandre Evaristo; DANIEL NETO, Carlos Augusto; Ribeiro, Diego Diniz; PINTO, Fernando Brasil de Oliveira (org.) Direto do CARF: Escritos analíticos sobre a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. São Paulo: Amanuense, 2020. p. 54

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para afastar a responsabilidade tributária dos Srs. Itacyr Centenaro e Neiva Gurski Centenaro.

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto