



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

Processo n° 14041.001065/2007-85
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1402-00.763 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 19 de outubro de 2011
Matéria IRPJ E OUTROS. AÇÃO FISCAL
Recorrente POLITEM COMERCIO E SERVICOS LTDA EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

DIPJ RETIFICADORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA. A apresentação de DIPJ retificadora antes do início do procedimento de fiscalização, para inclusão de diferença de receitas escrituradas e ainda não declaradas ao fisco, não configura denúncia espontânea e não tem o condão de afastar o lançamento de ofício, mormente se os respectivos débitos informados na DIPJ retificadora não foram pagos com juros de mora, e, ainda, se tais débitos e créditos utilizados não foram confessados em DCTF.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente momentaneamente, o Conselheiro Carlos Pelá.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

POLITEM COMERCIO E SERVICOS LTDA EPP recorre a este Conselho contra o acórdão proferido pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal, em primeira instância administrativa, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

No dia 06/11/2007, por ocasião do encerramento do procedimento de fiscalização, houve lançamento de crédito tributário de ofício no montante de **R\$ 919.457,59**, via autos de infração, em face das seguintes infrações tributárias imputadas pela fiscalização:

I -Receita Operacional Omitida — depósitos bancários não escriturados na contabilidade, e de origem não comprovada (extratos bancários fornecidos pela própria autuada).

Especificamente em relação a essa infração, foram lavrados Autos de Infração do IRPJ e reflexos (PIS, COFINS e CSLL), quanto aos anos-calendário 2002, 2003, 2004 e 2005, cujo crédito tributário perfaz a quantia de **R\$ 457.021,85** (fls. 12/57), conforme resumo abaixo: (...)

Obs: O IRPJ e a CSLL apurados de ofício, para os citados anos-calendário, deu-se com base no lucro presumido (que é trimestral), utilizando-se o coeficiente de 32% (prestação de serviços). Foi respeitado o regime escolhido pelo contribuinte. Quanto à Contribuição para o PIS e à COFINS, a apuração deu-se mensalmente, aplicação de alíquota do regime cumulativo, pois o contribuinte enquadrado no regime de apuração do IRPJ pelo lucro presumido, como no caso, não tem direito ao regime de apuração dessas contribuições pelo regime não cumulativo.

A descrição dos fatos, consoante Termo de Verificação Fiscal, o qual é parte integrante do lançamento fiscal, é a seguinte (fls. 99/100), *verbis*:

(...) as irregularidades deveram-se aos valores obtidos pelo fisco, por meio da movimentação financeira, constante nos extratos bancários fornecidos pela própria fiscalizada, que não foram escriturados e nem declarados, conforme demonstrado nos anexos.

(...)

De acordo com o item 05 deste termo, há valores de IRPJ apurados pela fiscalização no período de 2002 a 2005, que não foram escriturados, nem declarados nas correspondentes DIPJs/DCTFs, e nem recolhidos mediante DARF, obtidos pelo fisco, por meio dos depósitos em espécie, constantes nos extratos bancários fornecidos pela própria fiscalizada,-de que trata este procedimento fiscal.Assim, existindo declaração inexata por parte do contribuinte, lança-se o montante auditado com base no que determina o art. 841, inc. VI, do RIR/99:

(...)

II - Receita Operacional Omitida — Duplicidade de talonários. Utilização de Notas Fiscais paralelas (mesma numeração).

O sujeito passivo, de forma sistemática, nos anos-calendário 2003, 2004 e 2005, utilizou-se de notas fiscais impressas em duplicidade, para acobertar operações de prestação de serviços a clientes diversos. De modo que as operações de prestação de serviços com nota e fiscal paralela não foram escrituradas e os respectivos valores não foram oferecidos à tributação do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, conforme demonstrativo de nota fiscal duplicada e respectivos valores tributáveis — Anexo III do Termo de Verificação Fiscal (fls. 111/113).

Especialmente para essa infração reiterada dos anos-calendário 2003, 2004 e 2005, foram lavrados 6s -Autos -de Infração-do-IRPJ e-reflexos (PIS, COFINS e CSLL), cujo crédito tributário perfaz o montante de **R\$ 462.435,74** (fls. 58/97), consoante resumo a seguir: (...)

Obs: O IRPJ e a CSLL apurados de ofício, para os citados anos-calendário, deu-se com base no lucro presumido (que é trimestral), utilizando-se o coeficiente de 32% (prestação de serviços). Foi respeitado o regime escolhido pelo contribuinte. Quanto à Contribuição para o PIS e à COFINS, a apuração deu-se mensalmente, aplicação de alíquota do regime cumulativo, pois o contribuinte enquadrado no regime de apuração do IRPJ pelo lucro presumido, como no caso, não tem direito ao regime de apuração dessas contribuições pelo regime não cumulativo.

A descrição dos fatos, consoante Termo de Verificação Fiscal, o qual é parte integrante do lançamento fiscal, é a seguinte (fls. 99/101), verbis:

Verificou-se, segundo denúncia encaminhada pelo Ministério Público Federal, a existência de talonários com a mesma numeração, ou seja, o contribuinte emitiu Notas Fiscais em duplicidade (paralela), a clientes diferentes com valores diferenciados, contabilizando apenas uma das Notas Fiscais emitidas, com evidente intuito de fraude fiscal, conforme cópias dos documentos (fls. 286/446), e demonstrativos constantes no anexo III deste Termo. Para esses valores será aplicada multa agravada de 150%.

c) IRPJ, CSLL, PIS E COFINS - TALONÁRIOS COM MESMA NUMERAÇÃO De acordo com o item 06 deste termo, há valores de IRPJ e Reflexos apurados pela fiscalização no período de 2003 a 2005, que não foram escriturados, nem declarados nas correspondentes DIPJs/DCTFs, e nem recolhidos mediante DARF, obtidos pelo Ministério Público Federal, por meio da constatação da emissão de Notas Fiscais em duplicidade (paralela), a clientes diferentes com valores diferenciados, para estes valores deve ser aplicada multa agravada de 150% prevista no art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/96.

(...)

O sujeito passivo tomou ciência dos Autos de Infração e do Termo de Verificação Fiscal em **07/11/2007**, pessoalmente, por intermédio de seu representante legal (fls. 12, 24, 36, 47, 58, 68, 79, 88 e 98/119; apresentou impugnação em **06/12/2007** (fls. 600/611), juntando, ainda, os documentos das fls. 612/674.

Extrai-se da impugnação:

1) Quanto aos Autos de Infração do IRPJ e reflexos (PIS, COFINS e CSLL) — Receita Operacional Omitida -Talonários com mesma numeração (notas fiscais paralelas não escrituradas na contabilidade) — fraude fiscal - multa 150%:

A impugnante alegou que o ilustre Auditor-Fiscal não observara que ela — a impugnante - teria se utilizado do instituto da "denúncia espontânea" anteriormente ao início do Termo de Início de Fiscalização, procedendo todas as retificações necessárias para escrituração e declaração dos valores inconsistentes, quanto aos documentos fiscais auditados e anexados aos autos, ou seja, as ditas notas fiscais "paralelas"; que o instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional, "constitui-se em instrumento de exclusão da responsabilidade em função do cometimento de alguma espécie de ilícito • tributário administrativo, inserido no campo do direito tributário penal (não-pagamento, emissão irregular de notas fiscais, etc)"; que este dispositivo legal é auto-aplicável, sem depender de previsão legislativa ordinária; que - do citado dispositivo do CTN depreende-se que o limite temporal para o contribuinte denunciar espontaneamente sua infração tributária é o momento anterior a qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a infração; que, sendo assim, evoca o princípio da denúncia espontânea, fato este que ficou comprovado através da entrega das DIPJ's dos respectivos exercícios e da escrituração contábil apresentada, ou seja, a intenção de retificar os fatos apurados através das notas fiscais ditas paralelas.

(...)

Por fim, em face da alegada denúncia espontânea, inexistindo omissão de receitas, inexistente razão para imposição de multa de ofício, muito menos a multa qualificada.

2) Quanto aos Autos de Infração do IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e COFINS)

– Receita Operacional omitida - Depósitos bancários não escriturados – Multa de 75%:

Quanto aos depósitos bancários não escriturados dos anos-calendário 2002, 2003, 2004 e 2005 (consoante demonstrativos – Anexo I do Termo de Verificação fiscal - fls.103/106), o sujeito passivo, diferentemente do que revelam esses demonstrativos citados, aduziu que a fiscalização teria constatado que respectivos valores dos depósitos estavam • escriturados.

Por fim, quanto aos valores que teriam sido retidos na fonte (IRRF, CSLL, PIS e COFINS) pelo Instituto Candango de Solidariedade – créditos compensados nas DIPJ dos anos-calendário 2004 e 2005 e não considerados pela fiscalização pela inexistência de DIRF, o sujeito passivo alegou que a fiscalização não poderia desconsiderar essas retenções, pelo fato de inexistência da respectiva DIRF; que tal responsabilidade pela apresentação das DIRF é do Instituto Candango de Solidariedade, tomador do serviço; que, no sentido de fazer prova das retenções na fonte dessas exações fiscais citadas, juntou tabelas resumo - demonstrativos – elaborados pelo Instituto Candango de Solidariedade (fls. 613/674).

A decisão recorrida está assim ementada:

IRPJ E REFLEXOS (CSLL, PIS E COFINS). DECADÊNCIA PARCIAL. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO.

A inexistência de confissão de débito em DCTF ou a ausência de pagamento antes do início da ação fiscal relativo a determinado fato impositivo, o termo a quo do prazo de decadência, para lançamento do respectivo crédito tributário, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado de ofício (CTN, art. 173, I).

Por outro lado, existindo confissão de débito em DCTF ou pagamento parcial da exação fiscal atinente I/I a determinado fato gerador em concreto, o termo inicial de contagem do prazo de caducidade de cinco anos, para lançamento de diferença de crédito tributário, é a partir do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º).

DIPJ RETIFICADORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA.

A apresentação de DIPJ retificadora antes do início do procedimento de fiscalização, para inclusão de diferença de receitas escrituradas e ainda não declaradas ao fisco, não configura denúncia espontânea e não tem o condão de afastar o lançamento de ofício, mormente se os respectivos débitos informados na DIPJ retificadora não foram pagos com juros de mora, e, ainda, se tais débitos e créditos utilizados não foram confessados em DCTF.

Ademais, configurada a existência de outras receitas não escrituradas e não declaradas nas DIPJ retificadoras do período de apuração a que se referem, impõe-se a revisão de ofício de tais declarações por serem inexatas, em face da omissão de receitas.

IRPJ E REFLEXOS (CSLL, PIS E COFINS). OMISSÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA, NÃO ESCRITURADOS E NÃO DECLARADOS AO FISCO.

Restando demonstrado nos autos que os depósitos bancários a crédito nas contas correntes de titularidade da autuada não foram escriturados em sua contabilidade, e que os respectivos valores não foram declarados ao fisco pela autuada e nem foram oferecidos à tributação, justificada está a revisão de ofício das declarações do contribuinte, implicando o lançamento de ofício do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre a omissão de receitas, ou seja, sobre a diferença de receitas omitidas apurada entre o montante de depósitos bancários de origem não comprovada e não escriturados e as receitas de prestação de serviços escrituradas na contabilidade/declaradas em DIPJ.

IRPJ E REFLEXOS (CSLL, PIS E COFINS). OMISSÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS. NOTAS FISCAIS PARALELAS NÃO ESCRITURADAS E RESPECTIVAS RECEITAS NÃO DECLARADAS AO FISCO. FRAUDE FISCAL. CONDUTA REITERADA. MULTA • QUALIFICADA DE 150%.

Restando comprovado nos autos que o sujeito passivo, mediante impressão de talonários de notas fiscais em duplicidade, utilizou-se de notas fiscais de mesma numeração, para acobertar operações de prestação de serviços a distintos clientes, de valores diversos e endereços diferentes, deixando de escriturar, sempre, a respectiva nota fiscal paralela, tem-se demonstrada a conduta fraudulenta que perdurou, de forma consecutiva, por vários anos-calendário, implicando a sonegação de tributos e contribuições federais, fato que justifica, plenamente, a exigência do IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e COFINS) sobre a receita omitida, bem como a imposição da multa de ofício qualificada.

Lançamento procedente em parte

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, fl. 711, no qual repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento. Vejamos o inteiro teor da peça Recursal:

Dirigimo-nos a V.Sa para interpor recurso relativo ao acórdão 03.28.025, conforme intimação 20/2009.

O regime da empresa é de Lucro Presumido, portanto pedimos a decadência parcial relativo ao IRPJ e CSLL no 2º trimestre 2002 e 3º trimestre 2002, contidos no volume I pagina 13 e pagina 25.

Deve decair também a COFINS e o PIS referente fevereiro /2002 a outubro /2002.

A denúncia espontânea do débito foi apresentada através da retificação das DIPJS, ano calendário 2003 a 2005, porém o fiscal afirma que as DCTFS, não foram retificadas.

Ora, ao retificar as DIPJS e a contabilidade antes da fiscalização, o contribuinte adiantou-se ao fisco, isto afasta a multa de 150% que deve cair para 75% conforme manda a Lei.

Solicitamos também que não haja cobrança em duplicidade, pois ai todos os tributos lançados pelo fiscal já tinham sido declarados.

Quanto aos depósitos bancários, esclarecemos que refletem a receita faturada, e, as entradas correspondem às notas fiscais originais que foram lançadas nas DIPJS retificadoras.

Outros valores são eventuais transferências entre contas de mesma titularidade e ou, baixas de aplicações.

Diante do exposto, aguardamos o deferimento de nossa reivindicação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado a Fiscalização apurou omissão de receitas em virtude de depósitos bancários de origem não justificada, bem como pela prática de emissão de notas fiscais paralelas.

Frise-se que os extratos bancários foram fornecidos pela própria contribuinte.

A decisão de 1ª. instância analisou as alegações da contribuinte e confirmou as infrações, excluindo apenas os valores atingidos pela decadência.

Em seu singelo recurso voluntário a contribuinte tacitamente reconhece as irregularidades, mas reafirma que deve ser aplicado o instituto da denúncia espontânea, pois, apresentou DIPJ retificadora antes do início da ação fiscal.

Pois bem. Consoante já esclarecido na decisão recorrida, o recorrente equivoca-se em sua alegação.

Não se pode confundir apresentação tempestiva de declaração retificadora, com os institutos da denúncia espontânea e da confissão de dívida. A apresentação de DIPJ retificadora antes do início do procedimento de fiscalização, corrigindo eventuais falhas nos dados constantes das DIPJ primitivas não constitui denúncia espontânea nos termos do art. 138 do CTN e não constitui confissão de débitos.

A mera apresentação tempestiva de DIPJ retificadora, quanto muito, configura situação de espontaneidade para correção de informações ou dados incorretos constantes da DIPJ anteriormente apresentada.

É entendimento pacífico no âmbito do CARF e da Receita Federal, que a DIPJ não é instrumento hábil para denúncia espontânea, nem para confissão de débitos. A confissão dos débitos apurados, e dos créditos utilizados do período de apuração - auto-compensação-, dá-se com a apresentação da DCTF.

Segundo a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça — STJ, posição já sumulada por esse Egrégio Tribunal (Enunciado nº 360 da Súmula), em relação aos tributos e contribuições sociais — por estarem submetidos ao **lançamento** por homologação - é incabível o benefício da denúncia espontânea de débitos regularmente declarados ao fisco antes do procedimento de fiscalização, pagos a destempo.

Inexiste denúncia espontânea sem o pagamento dos débitos denunciados, e dos respectivos juros de mora (vide art. 138 do CTN).

Mais a mais, as receitas omitidas, objeto dos autos de infração não foram incluídas nas DIPJ Retificadores, conforme verificado na decisão de 1ª. instância, vejamos:

Quanto às declarações retificadoras, consta dos registros eletrônicos internos da Receita Federal do Brasil, que a impugnante apresentou, em 11/01/2007, antes do início do procedimento de fiscalização, DIPJ retificadoras, apenas, dos anos - calendário 2003, 2004 e 2005, conforme cópia de tela do Sistema IRPJ (fls. 680).

As DIPJ retificadoras desses anos-calendário citados; quando comparadas com as DIPJ originais ou primitivas, revelam que passaram a conter receitas de prestação de serviços atinentes a Notas Fiscais emitidas contra o INSTITUTO CANDANGO DE SOLIDARIEDADE, e que tais notas fiscais já estavam escrituradas na contabilidade do sujeito passivo; porém os respectivos valores, até então, não haviam sido informados nas DIPJ originais ou primitivas desses anos-calendário citados (fls. 512/592 e 108/110).

Ainda, no procedimento de fiscalização, o fisco constatou que os depósitos bancários a crédito na contas correntes da fiscalizada, bem como os valores das notas fiscais paralelas de sua emissão não estavam registradas na sua escrituração contábil é fiscal, e não foram objeto de informação nas DIPJ primitivas e nas retificadoras.

Logo, não foram objeto de DIPJ e DIPJ retificadora, nem objeto de escrituração contábil, as receitas ou valores apuradas pela fiscalização, quanto:

a) aos depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada cujos montantes para os anos-calendário 2002, 2003, 2004 e 2005 constam demonstrados no Anexo I do Termo de Verificação Fiscal (fls. 103/106); e, b) às notas fiscais paralelas — não escrituradas -cujos montantes para os anos-calendário 2003, 2004 e 2005 constam demonstrados no Anexo III do Termo de Verificação Fiscal (fls. 111/113).

Diante dessa situação de declarações inexatas (omissão de receitas), a fiscalização desconsiderou as DIPJ dos anos —calendário 2002 a 2005 e as DIPJ Retificadoras (anos-calendário 2003, 2004 e 2005), procedendo o lançamento de ofício do IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e COFINS), com fucro no art. 841, VI, do RIR/99, e art. 149,V, do CTN.

Portanto, não restou configurada a alegada denúncia espontânea.

(...)

O sujeito passivo alegou que não haveria essa omissão de receitas imputada pelo fisco, pois os valores escriturados e objeto das DIPJ retificadoras abarcariam essa diferença de receitas.

Não merece acolhida essa alegação, pois está totalmente divorciada das provas colhidas pela fiscalização e carreadas aos autos.

Como já demonstrado no item anterior, as receitas de prestação de serviços - acobertadas com notas fiscais paralelas - não foram objeto de escrituração na contabilidade do sujeito passivo, nem objeto de DIPJ, nem objeto de DIPJ retificadora.

Nesse sentido, quanto às notas fiscais de mesma numeração (talonários impressos em duplicidade) os demonstrativos das notas fiscais escrituradas constam das fls. 108/110; já, as notas paralelas, as quais foram emitidas, utilizadas para acobertar operações diversas e a clientes diversos, não foram escrituradas e não foram declaradas ao fisco, constam dos demonstrativos das fls. 111/113.

Logo, as receitas escrituradas na contabilidade (que também são objeto das DIPJ retificadoras) não abarcaram as receitas omitidas a título de notas fiscais paralelas, pois os respectivos valores não foram escriturados contabilmente e não foram declarados ao fisco —pela autuada.

Os débitos respectivos não foram objeto de denúncia espontânea (não houve pagamento do principal do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, nem dos juros de mora respectivos) e, também, não foram objeto de confissão em DCTF; ensejando assim, lançamento de ofício, com multa qualificada de 150%, quanto aos anos-calendário 2003, 2004 e 2005.

(...)

Como já dito, a falta de escrituração na contabilidade das Notas Fiscais paralelas, e os respectivos valores da omissão de receita dessa infração, estão demonstradas nos Anexo II e III do Termo de Verificação Fiscal (fls. 107/113),

As cópias das Notas Fiscais emitidas em duplicidade pelo sujeito passivo – fornecidas pelo Ministério Público Federal – estão nos autos fias fls. (275/446),

Na espécie, trata-se de fraude fiscal, sobejamente demonstrada, subsumindo tal conduta do sujeito passivo no comando normativo do art. 44, § 1º a, da Lei 9.430/966, com redação dada pelo art. 14 da Lei 11.488/2007.

Além disso, restou caracterizada a reiteração da conduta fraudulenta que implicou omissão de receitas operacionais, pois ela se estendeu por três anos-calendário consecutivos, ou seja, nos anos-calendário 2003, 2004 e 2005.

Por isso, mantém-se a infração e a multa de ofício qualificada de 150%.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira