



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15540.720171/2011-80
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1301-005.945 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 07 de dezembro de 2021
Recorrente E TAILOR SOLUÇÕES EM TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO LTDA ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RECUPERAÇÃO DA ESPONTANEIDADE COM O DECURSO DO PRAZO DE SESSENTA DIAS.

Considera-se espontânea a declaração do contribuinte somente quando ocorrida no após sessenta dias de inoperância da autoridade fiscal, acompanhada do pagamento do tributo acrescido de juros e multa de mora.

REVISÃO INTERNA. PRAZO PARA ATENDIMENTO AO FISCO

No caso de revisão interna de declarações, os pedidos de esclarecimentos feitos pelo fisco deverão ser respondidos, dentro do prazo de vinte dias, contados da data em que tiverem sido recebidos, esse prazo não se confunde com o prazo de sessenta dias para reaquisição da espontaneidade pelo contribuinte..

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR - Presidente

(documento assinado digitalmente)

LIZANDRO RODRIGUES DE SOUSA – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Rafael Taranto Malheiros, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa (suplente convocado(a)), Jose Roberto Adelino da Silva (suplente convocado(a)), Heitor de Souza Lima Junior (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Lucas Esteves Borges, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Jose Roberto Adelino da Silva.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1301-005.945 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15540.720171/2011-80

Relatório

Trata-se de recurso voluntário que requer a anulação de auto de infração de IRPJ, fatos geradores que teriam ocorrido em 31/03/2007, 30/06/2007, 30/09/2007 e 31/12/2007, cuja a infração seria diferença entre valores informados em DIPJ e não declarados em DCTF. Assim dispôs em relatório a decisão recorrida (e-fls. 168 e ss):

Trata-se do Auto de Infração do IRPJ de fls. 04 a 08, cientificado em 11/08/2011, referente a fatos geradores que teriam ocorrido em 31/03/2007, 30/06/2007, 30/09/2007 e 31/12/2007, no qual a Interessada, com fulcro no que dispõem os arts. 516, §§ 4º e 5º, 541, 841, incisos I e IV, do RIR/1999, é acusada de insuficiência de recolhimento/declaração de IRPJ, nos valores, respectivamente, de R\$ 74.875,00, R\$ 108.596,56, R\$ 51.673,48 e R\$ 131.561,82, valores esses apurados conforme descrito no Termo de Constatação Fiscal anexado. O valor total exigido é de R\$ 366.706,86 de IRPJ, acrescido da multa de 75% e dos juros de mora.

2. O conteúdo do Termo de Constatação Fiscal é o seguinte(fl. 09 a 10):

Contexto

Do procedimento de revisão das Declarações de Informações Econômico-Fiscais, ND 0453592, relativas ao ano-calendário 2007, DIPJ 2008, foi(ram) constatada(s) a(s) seguinte(s) ocorrência(s):

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2007 A 31/12/2007.

1. Em 23/05/2011, intimamos o sujeito passivo a, no prazo de 05 (cinco) dias úteis, prestar os esclarecimentos necessários quanto às divergências apuradas entre os valores pertinentes ao IRPJ e CSLL, informados na DIPJ/2008 e ao PIS informado na DACON com aqueles declarados na DCTF.
2. Tendo em vista o não atendimento a intimação supra, em 30/06/2011, reintimamos o sujeito passivo a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias, todos os documentos solicitados no referido Termo datado de 23/05/2011.
3. Em resposta datada de 01/08/2011 e recebida em 03/08/2011, o contribuinte alegou:
 - a) erro no preenchimento da DIPJ, tendo em vista que, na apuração do IRPJ e da CSLL devidos, não foram extraídos deste cálculo os valores retidos em fonte, conforme demonstrado no seu livro razão;
 - b) que houve falha no recolhimento destes tributos;
 - c) que há falta de recolhimento de PIS da competência AGO/07 e recolhimento a menor em JAN/07;
 - d) aderiu ao parcelamento previsto na Lei 11.941/09;
 - e) que há erro no preenchimento das DCTF, tanto com falta de informação quanto no erro de preenchimento.
4. Ocorre que o contribuinte não informou, nas DCTF apresentadas no 1º e 2º Semestres/2007, os débitos referentes ao IRPJ e a CSLL e apenas parcial para o PIS, contemplando para este tributo apenas os meses de Julho, Setembro e Novembro.

5. Ademais, não localizamos nos sistemas internos da SRF, nenhum destes valores inclusos no parcelamento previsto na Lei 11.941/09, conforme alegado pelo contribuinte.
6. Face ao exposto, procedemos ao lançamento de ofício das diferenças apuradas, referentes ao IRPJ, a CSLL e ao PIS apurados e não Declarados nas DCTF, 1º e 2º Semestres/2007, devidamente discriminadas nos quadros abaixo, sem prejuízo de outras sanções legais que couberem.

IRPJ/2007			
Período	IRPJ A PAGAR (1)	DECLARADO EM DCTF (2)	DIFERENÇA APURADA (não declarada em DCTF) (2 - 1)
1º TRI/2007	R\$ 74.875,00	-	R\$ 74.875,00
2º TRI/2007	R\$ 108.596,56	-	R\$ 108.596,56
3º TRI/2007	R\$ 51.673,48	-	R\$ 51.673,48
4º TRI/2007	R\$ 131.561,82	-	R\$ 131.561,82

CSLL/2007			
Período	CSLL A PAGAR (1)	DECLARADO EM DCTF (2)	DIFERENÇA APURADA (não declarada em DCTF) (2 - 1)
1º TRI/2007	R\$ 33.277,01	-	R\$ 33.277,01
2º TRI/2007	R\$ 43.015,88	-	R\$ 43.015,88
3º TRI/2007	R\$ 21.173,11	-	R\$ 21.173,11
4º TRI/2007	R\$ 52.893,00	-	R\$ 52.893,00

PIS/2007			
Período	PIS A PAGAR (1)	DECLARADO EM DCTF (2)	DIFERENÇA APURADA (não declarada em DCTF) (2 - 1)
jan/07	R\$ 718,67	-	R\$ 718,67
fev/07	R\$ 1.970,49	-	R\$ 1.970,49
mar/07	R\$ 3.636,64	-	R\$ 3.636,64
abr/07	R\$ 1.920,41	-	R\$ 1.920,41
mai/07	R\$ 2.648,57	-	R\$ 2.648,57
jun/07	R\$ 1.943,14	-	R\$ 1.943,14
jul/07	R\$ 1.231,66	R\$ 1.231,66	-
ago/07	R\$ 1.586,50	-	R\$ 1.586,50
set/07	R\$ 186,59	R\$ 186,58	-
out/07	R\$ 2.368,17	-	R\$ 2.368,17
nov/07	R\$ 5.899,14	R\$ 5.899,14	-
dez/07	R\$ 359,56	-	R\$ 359,56

E, para constar e surtir os efeitos legais, lavramos o presente termo, em 02 (duas) vias de igual forma e teor, assinado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e pelo sujeito passivo que neste ato recebe uma das vias.

3. Inconformada, a Interessada apresentou, em 12/09/2011 (segunda-feira), a Impugnação de fls. 65 a 75, com anexos de fls. 76 a 167, da qual extraí o seguinte:

I - DOS FATOS

(...)

II – DA PRELIMINAR: NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Ab initio, cabe salientar que a ação fiscal que resultou na constituição do crédito tributário ora impugnado ocorreu sob a égide da Portaria/RFB nº 3.014 de 29.06.2011.

Citado dispositivo expressamente determina que os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela RFB serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal (“AFRF”) e instaurados mediante Mandado de Procedimento Fiscal (“MPF”):

(...)

Ora, apesar de a fiscalização realizada ter resultado na lavratura de Auto de Infração, em momento algum, a Impugnante foi informada (tomou conhecimento) da emissão de qualquer MPF.

Nesse particular, importante ressaltar que a norma em comento, segundo o disposto no art. 100 do CTN, constitui ato administrativo normativo (porque emanado por autoridade administrativa superior – Secretário da Receita Federal do Brasil) e, como tal constitui fonte formal complementar do Direito Tributário.

Como efeito, os atos administrativos normativos são normas dirigidas às autoridades subordinadas que, traçando diretrizes, determinam ou proíbem a prática de certos atos, fixando a maneira de se entender as normas jurídicas maiores. Nesse sentido, objetivam a correta aplicação da lei, dirigindo-se aos agentes públicos para orienta-los no desempenho de suas funções.

(...)

A norma jurídica maior que se pretende assegurar é o Decreto Executivo nº 3.724/2001 (manifestação solene do Chefe do Poder Executivo), cujo § 2º do art. 2º destaca:

"O procedimento de fiscalização SOMENTE TERÁ INÍCIO por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído em ato da Secretaria da Receita Federal, ressalvado o disposto nos §§ 3º e 4º deste artigo."

(...)


Esta norma (Decreto Executivo nº 3.724/2001), ressalte-se, veio regulamentar o art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios SOMENTE poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Por outro lado, é fato notório e sabido que o lançamento é ato administrativo vinculado, ou seja, não aceita qualquer discricionariedade (art. 142, parágrafo único do CTN). Dessa forma, o ato de lançamento deve atender ao princípio da legalidade estrita (exige-se que esteja conforme a norma legal que lhe dá suporte ou fundamento):

(...)

Assim, considerando que o lançamento ora impugnado não se originou de qualquer MPF, a Impugnante aguarda que o Auto de Infração ora contestado seja desconstituído em sua integralidade, por vício formal. 

III – DO MÉRITO

III.1 – Denúncia espontânea

Na hipótese desta Colenda Câmara não acatar a preliminar acima exposta (o que realmente não se espera), cabe salientar que a ausência de MPF resulta obrigatoriamente na manutenção pela Impugnante da espontaneidade, consoante determinação contida no Ato Declaratório Interpretativo ("ADI")/SRF nº 05/2002, abaixo reproduzido:

"Art. 1º O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação ao tributo, ao período e à matéria nele expressamente inseridos, e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas."

O instituto da denúncia espontânea encontra-se previsto expressamente no art. 138, do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

"Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração."

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionada com a infração."

Do artigo encimado verifica-se que, caso o contribuinte tenha efetuado o pagamento do tributo devido, cumulado com juros de mora da importância arbitrada, haverá a exclusão da responsabilidade no cometimento da infração tributária procederá, com a subsequente exclusão de qualquer multa.

A norma jurídica, segundo a doutrina, dependendo de sua forma de interpretação poderá conter, em relação ao seu destinatário, uma proibição (normas proibitivas), uma obrigação (norma de conduta cogente) ou uma norma jurídica indutora de conduta (norma permissiva).

Dito isto, a norma jurídica indutora de conduta não obriga, nem proíbe determinado comportamento, limitando-se a induzir o cidadão à prática voluntária de uma conduta (*facultas agendi*) que, se realizada nos moldes predeterminados, acabam lhe proporcionando um benefício.

Neste diapasão, conclui-se que a norma positivada no artigo 138 do CTN é uma norma indutora de conduta, colacionando uma "premiação" àqueles que agirem de acordo, beneficiando-os com a exclusão da responsabilidade pela infração cometida, quando o autor do fato delituoso *sponte propria* saneia o seu ato.

Assim, quando o contribuinte espontaneamente procura as autoridades fiscais e procede ao recolhimento do tributo devido, conforme ocorrido no presente caso, exclui-se a configuração do dolo na conduta por ele efetuada não devendo remanescer, portanto, qualquer penalidade, que não o pagamento do tributo com juros calculados até a data do efetivo pagamento.

III. 2 - Pagamento

Nada obstante todo o acima exposto, mister se faz ressaltar que parte dos valores exigidos foram recolhidos aos cofres públicos antes da lavratura do presente Auto de Infração.

(...)

Finalmente, no que tange ao IRPJ, o Ilmo. Fiscal, seguindo a mesma linha, mais uma vez aponta como valor principal, o montante de R\$ 366.706,86 (trezentos sessenta e seis mil, setecentos e seis reais e oitenta e seis centavos). Considerando-se os pagamentos efetuados (doc. nº 06), contudo, chega-se a um valor principal de apenas R\$ 177.865,09 (cento setenta e sete mil, oitocentos sessenta e cinco reais e nove centavos). Ou seja, novamente quase a metade do valor apontado pelo Ilmo. Fiscal.

Tais valores, cujos comprovantes de recolhimento seguem em anexo (docs. nº 07, 08 e 09) sem sombra de dúvidas, não podem ser exigidos em duplicidade e, portanto, devem ser excluídos da exigência fiscal em apreço.

III.3 – Inaplicabilidade da multa de ofício

Cabe ressaltar que aos débitos apurados pelo Ilmo. Fiscal foi atribuída a multa de ofício (75% do valor principal), cuja previsão está inserta no artigo 44, da Lei nº 9.493/96, assim disposto:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexacta;

Ocorre que, a aludida multa foi aplicada sobre a totalidade do suposto débito apurado, sendo que o Ilmo. Auditor Fiscal não atentou para o fato de que a maioria dos supostos débitos apurados já foram declarados e pagos anteriormente,

à instauração do procedimento de fiscalização, que culminou na lavratura do Auto de Infração que ora se impugna.

Desse modo, mesmo que esta Colenda Câmara não concorde com a aplicação do instituto da denúncia espontânea acima abordado, não há dúvidas que o fundamento legal do Auto de Infração está equivocado, pelo menos no tocante aos débitos já quitados.

Com efeito, somente a multa de mora (20% do valor principal) é aplicável aos casos em que não se adote o instituto da denúncia espontânea, mas que resultem em pagamento realizado pelo sujeito passivo antes do início de qualquer procedimento fiscal, conforme previsão legal contida na Lei nº 8.383/91:

Art. 59. Os tributos e contribuições administrados pelo Departamento da Receita Federal, que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de vinte por cento e a juros de mora de um por cento ao mês-calendário ou fração, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição corrigido monetariamente. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A multa de mora será reduzida a dez por cento, quando o débito for pago até o último dia útil do mês subsequente ao do vencimento.

§ 2º A multa incidirá a partir do primeiro dia após o vencimento do débito; os juros, a partir do primeiro dia do mês subsequente.

III.4 – Valores remanescentes: Refis IV

Por oportuno, cabe salientar que, para fins de quitação dos valores remanescentes, a Impugnante aderiu ao parcelamento especial instituído pela Lei nº 11.941/09 ("Refis IV"), optando pela inclusão da totalidade dos débitos (docs.

10, 11 e 12). Ademais, a Impugnante vem adimplindo corretamente com todas as parcelas necessárias a sua manutenção, além de vir cumprindo rigorosamente todas as portarias regulamentadoras emitidas pela RFB em conjunto com a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional ("PGFN").

Nesse aspecto, importa frisar que todos estes procedimentos – pagamento e adesão ao Refis IV – foram efetivados antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório para a apuração das supostas irregularidades, o que, leva a contribuinte, ora Impugnante, a fazer jus aos benefícios da denúncia espontânea, prevista artigo 138, do Código Tributário Nacional.

IV - DAS PROVAS

A Recorrente pretende provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidas, principalmente pelas provas documentais que se fizerem necessários, para melhor evidenciar a idoneidade de todo o procedimento adotado.

V - DO PEDIDO.

Ex positis, a Impugnante requer a V.Sa.s, o acolhimento da presente impugnação no fito de:

- 1) Em preliminar, anular o lançamento fiscal ora impugnado, por vício formal, em razão da falta de emissão de Mandado de Procedimento Fiscal determinado pelo Decreto Executivo nº 3.724/01 em consonância com a previsão contida na Lei Complementar nº 105/2001;
- 2) No mérito, caso a preliminar acima não seja acatada (o que se admite somente para fins de debate):
 - (a) reconhecer o pagamento parcial dos débitos apurados no Auto de Infração em evidência, efetuado pela Impugnante antes do início de qualquer procedimento de fiscalização, para fins de abatimento do valor principal exigido (e seus consectários legais);
 - (b) admitir a aplicação da denúncia espontânea, com a consequente exclusão de qualquer multa (ofício ou mora), para a totalidade dos valores exigidos, consoante previsto pelo ADI/SRF nº 05/2002, vez que a Impugnante, em razão da falta de emissão de MPF, continua fazendo jus à espontaneidade;
 - (c) subsidiariamente, reduzir a multa de ofício para o patamar previsto para a multa de mora, em consonância com os ditames do § 1º, do art. 59, da Lei nº 8.383/91;
 - e
 - (d) suspender a exigibilidade do saldo do montante declarado mas não recolhido, em razão da adesão da Impugnante ao parcelamento previsto pela Lei nº 11.941/2009.

4. É o Relatório.

A decisão de primeira instância (e-fls. 168 e ss) julgou a impugnação procedente em parte para: manter o lançamento de IRPJ, no valor total de principal de R\$ 366.706,86; que na exigência de parte do principal, no valor de R\$ 188.841,77, sejam considerados os valores já pagos espontaneamente, (total de principal de R\$ 188.841,77 mais encargos moratórios, cujos comprovantes de arrecadação encontram-se às fls. 132 a 139, vide item 20 do voto), os quais deverão ser devidamente alocados pela unidade competente aos débitos correspondentes constituídos pelo Auto de Infração; que seja exigida a parte restante do principal, no valor de R\$ 177.865,09, acrescida da multa de 75% e dos juros de mora. A Decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário:

2011

PRELIMINAR DE NULIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO POR FALTA DE MPF. PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO RELATIVO À REVISÃO INTERNA DE DECLARAÇÃO. NÃO HÁ EXIGÊNCIA DE MPF. AFASTAMENTO.

Afasta-se a preliminar de nulidade do auto de infração por motivo de não ter sido originado de Mandado de Procedimento Fiscal MPF, se o procedimento de fiscalização

em questão foi relativo à revisão interna de declaração, para o qual não é exigido o referido mandado, a teor do que dispõem a Portaria RFB n.º 3.014/2011 e o Decreto Executivo n.º 3.724/2001. Além disso, com base no que dispõe o art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal PAF, só se pode declarar nulo o Auto de Infração se lavrado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, o que não ocorreu. Quaisquer eventuais irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas não importariam em nulidade e deveriam ser sanadas, a teor do que dispõe o art. 60 do Decreto n.º 70.235/1972.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007

LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Relativamente a lançamento de ofício de débitos existentes e não declarados em DCTF, parte dos quais pagas espontaneamente, afasta-se a multa de 75% desta parte e na cobrança dela devem ser considerados os pagamentos (principal mais encargos moratórios) espontâneos efetuados.

Exige-se a multa de 75% e juros de mora da parte não paga espontaneamente.

Afasta-se a alegação de que os valores não pagos espontaneamente estariam incluídos em parcelamento anterior, uma vez que os créditos só foram constituídos pelo auto de infração, já que não haviam sido anteriormente declarados (constituídos) em DCTF, o que impossibilitava a inclusão deles no referido parcelamento.

Cientificada da decisão de primeira instância em 24/09/2019 (e-fl. 282) a Interessada interpôs recurso voluntário, protocolado em 22/10/2019 (e-fl. 284), em que repete os argumentos já apresentados.

Voto

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

O recurso é tempestivo. Atendidos os demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Em seu recurso voluntário Recorrente traz os mesmos argumentos já levados à primeira instância. Por concordar plenamente com o voto vencedor da decisão recorrida, reproduzo-o seguir como razão de decidir, nos termos do art. 57, § 3º do Ricarf.

Do Juízo de Admissibilidade da Impugnação

5. A Impugnação é tempestiva, vez que apresentada, numa segunda-feira, em 12/09/2011 (fl. 64), após ciência do Auto de Infração em 11/08/2011 (fl. 05), e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/1972 e alterações posteriores. Assim sendo, dela conheço.

Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração

6. Em síntese, alega a Interessada que o Auto de Infração seria nulo, por vício formal, uma vez que o procedimento fiscal não se originou de qualquer Mandado de Procedimento Fiscal, o que iria de encontro ao estabelecido na Portaria RFB n.º 3.014/2011, artigos 2º e 3º, e no Decreto Executivo n.º 3.724/2001, art. 2º, §2º.

7. Passo a me pronunciar.

8. Compulsando os autos do processo, verifica-se que o Procedimento Fiscal em foco foi o de revisão da Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica DIPJ 2008, ND 0453592, relativa ao ano-calendário de 2007. Quanto a isto, não há controvérsia.

9. A Portaria RFB n.º 3.014, de 29/06/2011, que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais relativas aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, tendo em vista o disposto no Decreto n.º 3.724, de 10/01/2001, estabeleceu o seguinte:

“(…)

CAPÍTULO I

DOS PROCEDIMENTOS FISCAIS

Art. 2º Os procedimentos fiscais no âmbito da RFB serão instaurados com base em Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e deverão ser executados por Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, observada a emissão de:

I – Mandado de Procedimento Fiscal de Fiscalização (MPFF), para instauração de procedimento de fiscalização; e

II – Mandado de Procedimento Fiscal de Diligência (MPFD), para realização de diligência.

Art. 3º Para fins desta Portaria, entende-se por procedimento fiscal:

I de fiscalização, as ações que objetivam a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte do sujeito passivo, relativas aos tributos administrados pela RFB, bem como da correta aplicação da legislação do comércio exterior, podendo resultar em lançamento de ofício com ou sem exigência de crédito tributário, apreensão de mercadorias, representações fiscais, aplicação de sanções administrativas ou exigências de direitos comerciais; e

II de diligência, as ações destinadas a coletar informações ou outros elementos de interesse da administração tributária, inclusive para atender exigência de instrução processual.

Parágrafo único. O procedimento fiscal poderá implicar a lavratura de auto de infração, a notificação de lançamento ou a apreensão de documentos, materiais, livros e assemelhados, inclusive por meio digital.

CAPÍTULO II

DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

“(…)

Art. 10. O MPF não será exigido nas hipóteses de procedimento de fiscalização:

I realizado no curso do despacho aduaneiro;

II interno, nos casos de formalização de exigência de crédito tributário constituído em termo de responsabilidade ou pelo descumprimento de regime aduaneiro especial, lançamento de multas isoladas, revisão aduaneira e formalização de abandono ou apreensão de mercadorias realizada por outros órgãos;

III de vigilância e repressão ao contrabando e descaminho realizado em operação ostensiva;

IV relativo à revisão interna de declaração, inclusive na hipótese de aplicação de penalidade por falta ou atraso em sua apresentação (malhas fiscais);

V destinado, exclusivamente, à aplicação de multa por não atendimento à intimação efetuada por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil em procedimento de diligência realizado mediante a utilização de MPFD;

VI destinado à aplicação de multa por não atendimento à Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), nos termos do art. 4º do Decreto n.º 3.724, de 10 de janeiro de 2001; e VII destinado à verificação de ocorrência de avaria ou extravio de mercadorias sob controle aduaneiro.

§ 1º Na hipótese de realização de diligência, em decorrência dos procedimentos fiscais de que trata este artigo, deverá ser emitido MPFD.

§ 2º Em relação ao disposto no inciso II do caput, é dispensado o MPF para os procedimentos de revisão aduaneira que puderem ser realizados com base unicamente nos elementos probatórios disponíveis no âmbito da RFB.

(...)

10. Da leitura dos dispositivos acima, não resta dúvida de que para o procedimento fiscal em foco, relativo à revisão interna das Declarações de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica DIPJ dos contribuintes, não há exigência de emissão de Mandado de Procedimento Fiscal (art. 10, inciso IV, da Portaria RFB nº 3.014/2011).

11. Como não poderia deixar de ser, a Portaria RFB nº 3.014/2011 está em consonância com o decreto do qual se originou, o Decreto nº 3.724/2001. Confira-se:

(...)

Art.2o Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil serão executados, em nome desta, pelos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil e somente terão início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído mediante ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

§1o Nos casos de flagrante constatação de contrabando, descaminho ou qualquer outra prática de infração à legislação tributária, em que o retardamento do início do procedimento fiscal coloque em risco os interesses da Fazenda Nacional, pela possibilidade de subtração de prova, o Auditor Fiscal da Receita

Federal do Brasil deverá iniciar imediatamente o procedimento fiscal e, no prazo de cinco dias, contado de sua data de início, será expedido MPF especial, do qual será dada ciência ao sujeito passivo. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

§2º Entende-se por procedimento de fiscalização a modalidade de procedimento fiscal a que se referem o art. 7o e seguintes do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

§3o O MPF não será exigido nas hipóteses de procedimento de fiscalização:

(Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

realizado no curso do despacho aduaneiro;

interno, de revisão aduaneira;

de vigilância e repressão ao contrabando e descaminho, realizado em operação ostensiva;

relativo ao tratamento automático das declarações (malhas fiscais).

(...)”

12. Assim sendo, não tem sentido algum a solicitação de que seja declarado nulo, por vício formal, o Auto de Infração, por não ter se originado de qualquer Mandado de Procedimento Fiscal, uma vez que não há exigência de mandado de procedimento fiscal para revisão interna das DIPJ entregue pelos contribuintes.

13. Além disso, devo lembrar que, com base no que dispõe o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal – PAF, só se poderia declarar nulo o Auto de Infração se este tivesse sido lavrado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, o que não ocorreu, haja vista ter sido lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e da Interessada ter exercido o pleno direito de defesa por meio de apresentação de sua Impugnação. Quaisquer eventuais irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas não importariam em nulidade e deveriam ser sanadas, a teor do que dispõe o art. 60 do Decreto nº 70.235/1972.

14. Voto, pois, pelo afastamento desta Preliminar de nulidade do Auto de Infração.

Do Mérito

15. Em síntese, alega a Interessada que deveria ser: (a) reconhecido o pagamento espontâneo parcial dos débitos apurados no Auto de Infração, para fins de abatimento do valor do principal exigido (e seus consectários legais); b) admitida a aplicação da denúncia espontânea, com a exclusão de qualquer multa (ofício ou mora), para a totalidade dos valores exigidos, consoante previsto pela ADI/SRF nº 05/2002, vez que a Impugnante, em razão da falta de emissão de MPF, continua fazendo jus à espontaneidade; c) subsidiariamente, reduzir a multa de ofício para o patamar previsto para a multa de mora, em consonância com os ditames do § 1º do art. 59 da Lei nº 8.383/1991 e d) suspender a exigibilidade do saldo do montante declarado, mas não recolhido, em razão da adesão da Impugnante ao parcelamento previsto pela Lei nº 11.941/2009.

16. Passo a me pronunciar.

17. Nos termos do que dispõe o parágrafo único do art. 138 do CTN, não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionada com a infração.

18. No presente caso, a primeira ciência da Interessada do procedimento fiscal em foco se deu em 27/05/2011 (fl. 31), de modo que a responsabilidade dela por qualquer infração só deve ser excluída relativamente a pagamentos pertinentes efetuados antes de 27/05/2011.

19. Alega a Interessada que efetuou pagamentos espontâneos do principal de IRPJ no valor de R\$ 188.841,77, de modo que o valor do principal lançado deveria ser de R\$ 177.865,09 (366.706,86 – 188.841,77) e não de R\$ 366.706,86, como lançado.

20. De fato, a Interessada recolheu espontaneamente, no código 2089 (IRPJ – Lucro Presumido), o valor de R\$ 188.841,77, como mostra a tabela abaixo (os valores foram extraídos do sistema SIEF que indica que os pagamentos não foram alocados a qualquer débito, como era de se esperar, uma vez que os débitos correspondentes aos pagamentos não foram declarados em DCTF. Às fls. 132 a 139 encontram-se os Comprovantes de Arrecadação juntados pela Interessada à Impugnação – Doc. 09:

DARFs Pagos e Não Alocados			
Período de Apuração	Data da Arrecadação	Código da Receita	Valor do Principal
1º Trim 2007	14/05/2007	2089	24.723,26
1º Trim 2007	31/05/2007	2089	24.723,26
1º Trim 2007	28/06/2007	2089	24.723,26
1º Trim 2007			74.169,78
2º Trim 2007	31/08/2007	2089	36.198,85
3º Trim 2007	31/10/2007	2089	17.224,50
3º Trim 2007	30/11/2007	2089	17.224,50
3º Trim 2007			34.449,00
4º Trim 2007	21/02/2008		44.024,14
Ano de 2007			188.841,77

21. Alega a Interessada que, para fins de quitação dos valores remanescentes, aderiu espontaneamente ao parcelamento especial instituído pela Lei nº 11.941/2009 (“REFIS IV”), optando pela inclusão da totalidade dos débitos, sendo que vem adimplindo o parcelamento, pelo quê faz jus aos benefícios da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN.

22. O parcelamento a que se refere a Interessada foi pedido em 23/11/2009 (fl. 141), sendo que, em 30/06/2010, a Interessada declarou que após consulta dos débitos, irá incluir, no parcelamento da Lei nº 11.941, de 27/05/2009, a totalidade dos débitos constituídos, inclusive os que se encontravam com a exigibilidade suspensa em decorrência de ações judiciais, impugnações e recursos administrativos cuja desistência foi efetuada nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 13, de 19/11/2009 (fl. 143).

23. Como os valores que estão sendo exigidos no Auto de Infração em foco foram constituídos em 11/08/2011 (data da ciência do Auto de Infração), uma vez que não haviam sido declarados em DCTF anteriormente, ou seja, não haviam sido constituídos antes, evidentemente eles não fazem parte do parcelamento em foco dos valores dos débitos constituídos, como muito bem sabe a Interessada, apesar de querer fazer crer o contrário.

24. Portanto, o parcelamento alegado pela Interessada nada tem a ver com os lançamentos em questão.

25. Assim sendo, no presente caso, a multa de ofício de 75% só deveria ter sido aplicada sobre a parte faltante do pagamento do principal, nos termos do que está disposto no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996: “Nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a diferença de imposto nos casos de falta de pagamento”.

26. A tabela abaixo bem resume o que foi feito pelo Autuante e o que entendendo deva ser modificado em sede de julgamento:

Período	Auto de Infração			Voto	
	IRPJ a Pagar da DIPJ e das Correções feitas pela Interessada e Aceitas pelo Autuante	IRPJ Declarado em DCTF	Valor do Principal de IRPJ Lançado	Valores Mantidos de Principal Pagos Espontaneamente e Não Alocados	Valores Mantidos de Principal Não Pagos
1º Trim/2007	74.875,00	-	74.875,00	74.169,78	705,22
2º Trim/2007	108.596,56	-	108.596,56	36.198,85	72.397,71
3º Trim/2007	51.673,48	-	51.673,48	34.449,00	17.224,48
4º Trim/2007	131.561,82	-	131.561,82	44.024,14	87.537,68
Total	366.706,86	-	366.706,86	188.841,77	177.865,09
Multa de 75%			Sim	Não	Sim

27. Voto, pois, por dar Provimento em Parte à Impugnação, para:

Manter o lançamento de IRPJ, no valor total de principal de R\$ 366.706,86;

Que na exigência de parte do do principal, no valor de R\$ 188.841,77, sejam considerados os valores já pagos espontaneamente, (total de principal de R\$ 188.841,77 mais encargos moratórios, cujos comprovantes de arrecadação encontram-se às fls. 132 a 139, vide item 20 do voto), os quais deverão ser devidamente alocados pela unidade competente aos débitos correspondentes constituídos pelo Auto de Infração;

Que seja exigida a parte restante do principal, no valor de R\$ 177.865,09, acrescida da multa de 75% e dos juros de mora.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa