



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 19515.004835/2003-18

Recurso nº. : 142.229

Matéria : IRPJ E OUTROS – Exs: 1999 a 2004

Recorrente : ALUDESA S/A INDUSTRIAL

Recorrida : 7ª TURMA – DRJ – SÃO PAULO – SP.

Sessão de : 17 de outubro de 2007

Acórdão nº : 101-96.358

IRPJ E OUTROS – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – A denúncia espontânea de infração, para que seja eficaz, deve ser acompanhada do pagamento do tributo, se devido, e dos juros de mora, anteriormente a qualquer procedimento administrativo tendente a apurar a infração.

MULTA QUALIFICADA - Se as provas carreadas aos autos pelo Fisco, evidenciam a intenção dolosa de evitar a ocorrência do fato gerador, pela prática reiterada de desviar receitas da tributação, cabe a aplicação da multa qualificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos por ALUDESA S/A INDUSTRIAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Valmir Sandri que dava provimento parcial para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a para 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
PRESIDENTE

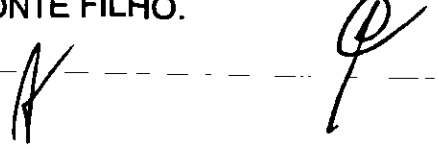
PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

D

PROCESSO Nº. : 19515.004835/2003-18
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.358

FORMALIZADO EM: 19 NOV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA VONTE FILHO.

Two handwritten signatures are visible on a horizontal dashed line. The signature on the left is a stylized 'R' or 'A'. The signature on the right is a stylized 'P' or 'D'.

PROCESSO Nº. : 19515.004835/2003-18
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.358

Recurso nº. : 142.229
Recorrente : ALUDESA S/A INDUSTRIAL

RELATÓRIO

ALUDESA S/A INDUSTRIAL, já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 820/826), contra o Acórdão nº 5.405, de 20/05/2004 (fls. 788/805), proferido pela colenda 7ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP, que julgou procedente o lançamento consubstanciado nos autos de infração de IRPJ, fls. 546; PIS, fls. 565; COFINS, fls. 583; e CSLL, fls. 605.

Consta do Termo de Fiscalização (fls. 499/501), as seguintes irregularidades fiscais:

2.1. a fiscalização foi determinada em função de os sistemas da Receita Federal indicarem a possibilidade de a empresa ter omitido receitas em suas declarações de informações e débitos;

2.2. para dar início aos trabalhos de auditoria-fiscal, a empresa foi intimada, em 27/05/2003, a apresentar, no prazo de vinte dias, os livros contábeis e fiscais e planilhas com as receitas mensais auferidas nos anos de 1998 a 2003 (fl. 04). Em resposta, a contribuinte apresentou planilhas indicando, em todos os períodos de apuração, receitas muito superiores aos valores informados em suas declarações de informações e débitos (fls. 41 a 55);

2.3. em 23/10/2003, a fiscalizada foi intimada a prestar esclarecimentos acerca das divergências observadas quando se confrontam os valores das receitas escrituradas nos livros fiscais com os valores das receitas declaradas à Receita Federal (fl. 497), sendo que até a data da lavratura do Termo de Verificação nenhuma resposta foi apresentada;

2.4. a contribuinte apresentou a DIPJ/1999, DIPJ/2000, DIPJ/2001, DIPJ/2002 e DIPJ/2003, apurando o imposto de renda com base no lucro presumido (fls. 317/496);

2.5. conforme demonstram as cópias de páginas dos Livros de Registros de Saídas (fl. 56/316), as planilhas de receitas apresentadas (fls. 41/55) e os Demonstrativos de Composição da Base de Cálculo dos tributos federais anexos ao termo, a empresa auferiu, em todos os períodos de apuração de janeiro

de 1998 a setembro de 2003, receitas bem superiores aos valores informados nas DIPJ e nas DCTF. Portanto, ao longo de vários anos a pessoa jurídica vem tendo o comportamento habitual de incluir apenas parte de suas receitas nas declarações que apresenta à Receita Federal;

2.6. os fatos expostos comprovam que a empresa, sistematicamente, nos anos de 1998 a 2003, declarou à Receita Federal receitas bem inferiores às efetivamente auferidas e valores de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS a pagar menores que os realmente devidos, e a prática desses atos mostra que houve evidente intuito de fraude, conforme disposto nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64. Em consequência, as infrações apuradas foram penalizadas com a multa qualificada de 150%.

Inconformada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 626/639.

A Colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção da exigência, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

OMISSÃO DE RECEITAS. LUCRO PRESUMIDO.

Verificado e comprovado que os valores declarados pelo contribuinte são inferiores aos registrados na sua escrituração, cabível a autuação da diferença como omissão de receitas.

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. TERMO INICIAL.

Na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, inicia-se a contagem do prazo de decadência do direito de a Fazenda Nacional formalizar a exigência tributária no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído.

CONTRIBUIÇÕES. CSLL. PIS. COFINS.

O prazo que a Fazenda Pública possui para constituir os créditos que compõem o orçamento da previdência social é de 10 anos.

MULTA QUALIFICADA – Presente o intuito de fraude, impõe-se a aplicação da multa qualificada, mormente quando demonstrada a reiterada conduta do contribuinte consistente

em declarar na DIPJ valores inferiores aos registrados na sua escrituração.

DECORRÊNCIA – PIS, COFINS, CSLL - As exigências decorrentes dos mesmos fatos, devem acompanhar o que ficou decidido quanto ao IRPJ.

Lançamento Procedente

Ciente da decisão de primeira instância em 01/07/2004 (fls. 819) e com ela não se conformando, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário apresentado em 26/07/2004 (fls. 820), alegando, em síntese, o seguinte:

- a) que na acepção técnica e semântica, multa guardada a natureza jurídica de penalidade que pretende alcançar resultados na esfera de produção do sentimento de caráter punitivo e educativo, implementada contra agente de infração legal e/ou contratual de natureza cível, comercial, penal, administrativa, tributária, e até advinda de relação de consumo. Débito espontaneamente confessado é aquele que o contribuinte informa o imposto que está devendo antes de verificada qualquer ação de constituição do mesmo débito por parte dos órgãos de fiscalização;
- b) que a confissão espontânea classifica-se em duas espécies distintas: a) confissão espontânea "ex officio ou automática" e b) confissão espontânea "a destempo ou convalidadora";
- c) que a confissão espontânea é aquela que decorre de informação sobre o tributo devido, via procedimento burocrático preestabelecido pelo órgão fiscalizador. No caso em tela a recorrente informou por meio de preenchimento de guias, o valor de seu faturamento e do respectivo tributo a pagar, observadas as compensações permitidas em lei, esse documento deve ser preenchido mediante formulários próprios e entregues a fiscalização sempre até uma data limite estabelecida pelo respectivo órgão fiscalizador;
- d) que a omissão ou discrepância de informações sobre estes dados que obrigatoriamente deveriam ser espontâneos, caracteriza, se aferida em ação fiscal, em infração punível dentro dos critérios legais preestabelecidos;
- e) que o art. 138 do CTN ao dispor sobre a exclusão de responsabilidade, pretendeu criar benefício ao contribuinte que, por sua própria vontade decida acertar suas contas com o fisco;

PROCESSO Nº. : 19515.004835/2003-18
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.358

- f) que, com relação à multa cabível de exclusão, é importante ressaltar que, apesar de o art. 138 do CTN falar em infração, é pacífico na doutrina e jurisprudência que tanto a multa de mora quanto a punição devem ser excluídas quando há denúncia espontânea pois, a primeira deriva do inadimplemento puro e simples da obrigação tributária regularmente constituída, enquanto que, a segunda, decorre de violação a leis reguladoras da conduta fiscal;
- g) que deve ser declarado nulo e insubsistente o lançamento pelos relevantes fundamentos expostos.

Às fls. 839, o despacho da DERAT em São Paulo - SP, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.

A

P

VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, trata-se de lançamento com a exigência de tributos por omissão de receitas, cuja multa foi qualificada, nos termos do artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

A recorrente limita-se a questionar a aplicação da penalidade, tendo em vista que teria oferecido os valores em questão de acordo com as normas do art. 138 do CTN.

Assim sendo, a matéria posta em discussão na presente instância limita-se ao exame da aplicação ou não da penalidade imposta.

A acusação fiscal, conforme o Termo de Verificação, afirma que a recorrente auferiu, em todos os períodos de apuração de janeiro de 1998 a setembro de 2003, receitas muito superiores aos valores informados nas DIPJ e nas DCTF.

De acordo com os demonstrativos anexados aos autos, ao longo do período fiscalizado, a contribuinte vem, reiteradamente, declarando à Receita Federal receitas significativamente inferiores às efetivamente auferidas, sendo que a prática desses atos evidencia a ação dolosa prevista nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64. Em consequência, as infrações apuradas foram penalizadas com a multa qualificada de 150%, capitulada no artigo 44, II da Lei nº 9.430/96.

X P

Com relação à alegada denúncia espontânea, o artigo 138 do CTN estabelece que a denúncia, quando espontânea, exclui a responsabilidade pela infração cometida, cabendo ao sujeito passivo recolher o tributo devido, acrescido dos juros moratórios.

Por força do disposto no parágrafo único desse mesmo artigo, se dado início a *“qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização”*, tendente a apurar a infração, afastada está a espontaneidade e, de consequência, além do tributo e dos juros de mora, exigível também a penalidade aplicável.

É inegável que a ação fiscal teve início em 27 de maio de 2003 e destinava-se ao exame dos valores em questão. Também é certo que a jurisprudência firmada no âmbito deste Conselho consagra entendimento no sentido de que, uma vez configurada a hipótese de denúncia espontânea, descabe a aplicação de multa de ofício em face do inadimplemento da obrigação tributária.

Só que, registre-se, o afastamento da incidência de penalidade tem lugar quando presente a figura da espontaneidade, o que não se constata no caso sob exame, pois a contribuinte não procedeu ao recolhimento dos tributos devidos antes do início da ação fiscal.

Com efeito, a responsabilidade só é excluída caso o sujeito passivo apresente a denúncia espontânea da infração, acompanhada do pagamento do tributo e dos correspondentes acréscimos moratórios. De antemão, vê-se que o sujeito passivo não apresentou espontaneamente a denúncia das infrações aqui apontadas. Tanto é assim que as infrações só foram apuradas por meio de ação fiscal que culminou com a lavratura dos presentes autos de infração.

Relevante, no caso, citar as decisões retratadas nos acórdãos cujas ementas vão transcritas:

Acórdão nº 108-06.462, de 2001

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – IMPOSSIBILIDADE DE INTERPRETAR O ARTIGO 138 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL ISOLADAMENTE - A responsabilidade de que trata o artigo 138 não se refere ao pagamento do tributo ou ao cumprimento de obrigação acessória de fazer, mas trata-se da responsabilidade pessoal ou não do agente quanto ao crime, contravenção ou dolo referidos nos artigos 136 e 137 do CTN. O artigo 138 está dizendo que a responsabilidade do agente quanto às infrações conceituadas em lei como crimes, contravenções ou dolo específico, é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO-PERTINÊNCIA - É cabível lançamento de multa por atraso na entrega da declaração.

Acórdão nº 101-93.501, de 2001

ESPONTANEIDADE – EXCLUSÃO – ALCANCE – O ato que determinar o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do contribuinte somente em relação ao tributo, ao período e à matéria nele expressamente inseridos (Parecer CST nº 2.716/84).

DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO – Nos termos do art. 138 do CTN, a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, quando acompanhada do pagamento dos tributos devidos e dos juros de mora. Insubsistentes os lançamentos contendo exigências de IRPJ e CSLL já pagas pelo contribuinte sob a égide da espontaneidade.

Acórdão nº 108-06928, de 2002

IRPJ – DENÚNCIA ESPONTÂNEA - INAPLICABILIDADE DURANTE A FISCALIZAÇÃO – Após o início da ação fiscal é incabível a retificação, com base no instituto da denúncia espontânea contido no art. 138 do CTN, da escrituração de livros comerciais e fiscais, declarações de rendimentos e o parcelamento de débitos correspondentes às infrações detectadas pelo Fisco. O protocolo das declarações de rendimentos retificadoras e o deferimento do parcelamento pela autoridade local da Secretaria da Receita Federal não convalidam o procedimento irregular adotado pela pessoa jurídica.

Acórdão nº 101-93.765, de 2002

IRPJ. RECOLHIMENTO DE IMPOSTO. COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO PAGO A MAIOR. REAVALIAÇÃO ESPECIAL DA LEI NR. 8.200/91. CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS - DIFERENÇA IPC/BTNE

RESERVA DE REAVALIAÇÃO. REALIZAÇÃO. A correção monetária das demonstrações financeiras - diferença IPC/BTNF que poderia ter sido apropriada como despesa na forma da Lei nr.8.200/91, tributada a título de reserva de reavaliação realizada, constitui pagamento indevido de imposto de renda de pessoa jurídica e este pagamento pode ser recuperado sob qualquer modalidade nos períodos subseqüentes. A recuperação de tributos pagos a maior com o devido nos períodos subseqüentes, mediante compensação, como a hipótese dos autos, tem a mesma eficácia de exclusão do lucro líquido na determinação do lucro real.

IRPJ. RECOLHIMENTO DE IMPOSTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. Caracteriza espontaneidade o recolhimento de tributos devidos acrescidos de juros moratórios, antes de início do procedimento fiscal. Consoante pacífica jurisprudência firmada no âmbito administrativo e judicial, não cabe a cobrança de multa de mora no recolhimento espontâneo.

Acórdão nº CSRF/01-03.329, de 2001

IRPF - MULTA POR ATRASO NO RECOLHIMENTO DE TRIBUTO – O artigo 138 do CTN não traz distinção entre multa compensatória ou punitiva razão porque o instituto da denúncia espontânea aplica-se indistintamente, bastando que o contribuinte aja anteriormente à fiscalização.

De outro lado, o aposto "se for o caso", inserido no dispositivo, evidencia que a norma abrange obrigações principais e acessórias.

No presente caso, a recorrente já se encontrava sob procedimento fiscal desde 27/05/2003, portanto, não há como acolher o pleito relativo à denúncia espontânea.

MULTA QUALIFICADA

As diferenças apuradas pelo fisco entre os valores declarados e os escriturados correspondem ao período compreendido entre de janeiro de 1998 a setembro de 2003, evidenciando que não se tratava de lapso material, mas de uma omissão deliberada.

Assim, a recorrente, tendo procedido de forma sistemática, durante todo o período abrangido pela ação fiscal, com objetivo que visava com essa prática, compensar débitos declarados com pretensos recolhimentos que não efetuou, ou então efetuou em valores significativamente inferiores, torna-se evidente a clara intenção de fraudar o Fisco por meio de ação dolosa prevista no inciso I, do art. 71, da Lei nº 4.502/64.

Esses fatos levaram a fiscalização aplicar a multa qualificada de 150%, ao fundamento de que, com essa atitude, a contribuinte tentou impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou de suas circunstâncias materiais, situação fática que se subsume perfeitamente ao tipo previsto no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964.

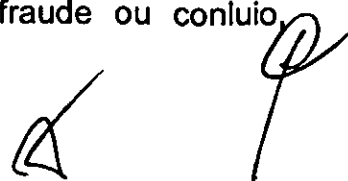
Quanto à possibilidade de aplicação da penalidade qualificada para a infração em questão, a base legal está prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

O evidente intuito de fraude possui um amplo conceito onde se inserem as condutas dolosas tipificadas como sonegação, fraude ou conluio, conforme previsto nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, *verbis*:



Art. 71 - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

A prática reiterada de evitar o pagamento do tributo, com utilização de artifícios fictícios nas informações prestadas à Secretaria da Receita Federal, torna notório o intuito de evitar retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária.

Verifica-se que a sonegação e a fraude se caracterizam em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõem sempre a intenção de causar dano à fazenda pública, num propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, ou retardar uma obrigação tributária. Assim, ainda que o conceito de sonegação seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública, onde, utilizando-se de subterfúgios escamoteia-se ocorrência do fato gerador ou retarda-se o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária; ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que os diferenciam da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste, seja ela pelos mais variados motivos que se aleguem.

Assim, considero correto o procedimento do Fisco em relação à aplicação da multa qualificada prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, devendo ser mantida a multa qualificada de 150%.



PROCESSO Nº. : 19515.004835/2003-18
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.358

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso
voluntário.

Brasília (DF), 17 de outubro de 2007

PAULO ROBERTO CORTEZ

