



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10120.001810/2001-60  
Recurso nº : 103-132402  
Matéria : IRPJ  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : 3ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessada : POLIPLÁSTICO DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS LTDA. (atual  
BROOKLIN LOGÍSTICA E MERCHANDISING LTDA.)  
Sessão de : 05 de dezembro de 2005  
Acórdão : CSRF/01-05.347

MULTA AGRAVADA - Não estando presentes os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, como definido nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, reduz-se a multa agravada ao percentual normal de 75%.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinícius Neder de Lima (relator), José Clóvis Alves, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Carlos Passuello.

  
MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

  
JOSÉ CARLOS PASSUELLO  
REDATOR DESIGNADO

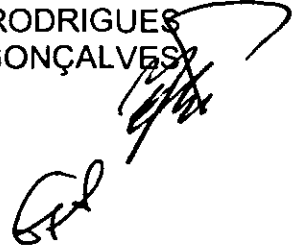
FORMALIZADO EM: 11 ABR 2007

Participaram ainda, do presente julgamento, os conselheiros: CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN e JOSÉ HENRIQUE LONGO

Processo nº : 10120.001810/2001-60  
Acórdão : CSRF/01-05.347

FORMALIZADO EM:

Participaram ainda, do presente julgamento, os conselheiros: CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VÍCTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN e JOSÉ HENRIQUE LONGO.

Handwritten signatures of the council members, including CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VÍCTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN, and JOSÉ HENRIQUE LONGO.

Processo nº : 10120.001810/2001-60  
Acórdão : CSRF/01-05.347

Recurso nº : 103-132402  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessada : POLIPLÁSTICO DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS LTDA. (ATUAL  
BROOKLIN LOGÍSTICA E MERCHANDISING LTDA.)

## RELATÓRIO

Trata-se de processo de exigência de Imposto sobre a Renda – IRPJ relativo ao anos-calendário de 1996 a 2000 em razão da acusação de omissão de receita, A multa de lançamento de ofício foi majorada à 150% sob o fundamento de reiterada conduta da recorrente de informar, na declaração de rendimentos (DIRPJ) e na Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, valores de faturamento menores que os constantes da Declaração Periódicas de Informações – DPI da Secretaria de Fazenda do Estado de Goiás

Pelo Acórdão nº 103-21.304, de 1/07/2003 (fls. 339), a Terceira Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes decidiu, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso. A decisão, no que interessa ao exame do recurso especial, está assim ementada:

“(…) MULTA AGRAVADA – Não estando presente os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, como definido nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, reduz-se a multa agravada ao percentual normal de 75%. (…)”.

Assim, a Terceira Câmara sustentou que a divergência de informações apresentadas ao Fisco Estadual e as declaradas à Recetia Federal durante quatro anos não autorizam a qualificação de evidente intuito de fraude.

Com fulcro no artigo 5º, inciso II, aprovado pela Portaria nº 55/98, recorre a Procuradoria da Fazenda Nacional à Câmara Superior de Recursos Fiscais contra a decisão proferida em segunda instância administrativa, alegando que a decisão é divergente de outra proferida pela Oitava Câmara deste Conselho de Contribuintes (Ac. nº 108-07.134) que entende que o fato de a empresa “informar ao Fisco por meio de diversas declarações, deliberadamente, durante anos seguidos, valores de lucro presumido inferiores àqueles que deveriam ser calculados com base nos elementos constantes da escrituração fiscal do ICMS” é causa para a multa agravada de 150%.

Conforme o Despacho nº 103-0.157/04 (fls.382), a Presidência da Terceira Câmara do Primeiro Conselho deu seguimento ao recurso especial sob o fundamento de a Procuradoria ter demonstrado o dissenso jurisprudencial..

É o relatório.

Processo nº : 10120.001810/2001-60  
Acórdão : CSRF/01-05.347

## VOTO VENCIDO

**Conselheiro MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, Relator.**

O recurso atende os pressupostos para sua admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

A questão a ser solucionada por esta Turma julgadora cinge-se ao exame da possibilidade de se qualificar a multa de ofício para 150%, como estatuído no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, na hipótese de o “intuito de fraude” a que se refere a lei ser comprovado a partir da prática reiterada de informar durante anos valores de faturamento inferiores ao Fisco Federal do que ao Fisco Federal.

Do exame dos autos, verifica-se que a recorrente, por quatro anos, prestou informações ao Fisco Federal por meio da Declaração de rendimentos - DIRPJ e da Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, de valores de faturamento em média 90% menores que os constantes da Declaração Periódica de Informações – DPI da Secretaria de Fazenda do Estado de Goiás.

Em sua impugnação administrativa, a empresa não traz argumentos sólidos que infirmem a presunção do seu conhecimento dos vícios de preenchimento das declarações e sua reiteração intencional. Afirma tão-somente que a receita de vendas que deveria ser utilizada para fins de apuração do imposto é a declarada ao Fisco Federal e que as falhas apontadas decorrem das dificuldades financeiras e econômicas da empresa, que provocaram sua posterior baixa no Fisco Estadual.

Importante frisar que as declarações entregues a autoridade fazendárias pela própria recorrente têm a natureza de confissão e, para serem infirmadas por erro de fato, há necessidade de o declarante demonstrá-lo idoneamente com provas. Do contrário, a declaração apresentada faz prova dos fatos ali constantes e a mera alegação de que a declaração dos valores entregue a Fazenda está errada não é suficiente para afastar o intuito de enganar o Fisco.

Como se sabe a conduta humana tem por essência um caráter valorativo. Ao agir, o ser humano opta por um sentido à sua ação, não querendo apenas o resultado, mas especialmente o valor ou desvalor que este representa. Se a declaração falsa for motivada para não pagar o tributo, bem tutelado juridicamente, estará caracterizada fraude da conduta.

Oportuna a citação de Ricardo Lobo Torres<sup>1</sup> que assim discorre sobre a fraude:

“A fraude ocorre também posteriormente ao fato gerador e consiste na falsificação de documentos fiscais, na prestação de informações falsas ou na

<sup>1</sup> *Curso de Direito Financeiro e Tributário*, Renovar, Rio de Janeiro, 2001, p. 218

Processo nº : 10120.001810/2001-60  
Acórdão : CSRF/01-05.347

inserção de elementos inexatos nos livros fiscais, com o objetivo de não pagar o tributo ou de pagar importância inferior à devida. É crime definido na lei penal.”

Para se indagar sobre o intuito de fraude, ou seja, o elemento doloso, deve-se examinar se havia conhecimento do ilícito e a vontade de enganar, que a doutrina penalista chama de elemento intelectual e volitivo. Por elemento *intelectivo* entende-se o conhecimento do agente das circunstâncias caracterizadoras do ilícito e, em consequência, do valor tutelado pela norma. O elemento *volitivo* significa a vontade de realizar a conduta contraposta pela norma penal.

No que respeita a esses elementos caracterizadores do dolo no caso em tela, verifica-se que a empresa entregou declarações de rendimentos da pessoa jurídica contendo informações incorretas de seu faturamento por quatro anos. Afasta-se nesse caso a possibilidade de mero erro casual, pois a conduta se estendeu por vários anos e a recorrente não apresenta elementos que comprovem uma situação excepcional, que fugisse da normalidade dos casos. Além disso, é notório que, diante a escassez de recursos humanos da Administração Tributária pátria e o universo considerável de contribuintes, a probabilidade de a empresa ser submetida a uma fiscalização pelo Fisco Federal é reduzida. O cálculo de risco da impunidade é um elemento importante a ser considerado, ainda mais se levarmos em conta que se entregue a declaração haveria imediata cobrança do crédito tributário declarado pela contribuinte.

Em suma, as discrepâncias nas informações apresentadas ao Fisco federal, durante quatro anos seguidos, reduzindo em 90% a sua receita declarada para o Fisco Estadual e a automática cobrança administrativa e executiva judicial, bem como a ausência de uma explicação plausível para os erros reiterados e expressivos, levam ao convencimento desse julgador na configuração da fraude.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso especial do Procurador.

Sala das Sessões - DF, 05 de dezembro de 2005.

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA



Processo nº : 10120.001810/2001-60  
Acórdão : CSRF/01-05.347

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Redator designado.

Em decorrência da divergência aberta durante a votação, tendo eu adotado a corrente divergente fui incumbido da elaboração do voto vencedor, o que farei diante da posição adotada pela maioria dos componentes da Turma.

Como exposto no relatório, a c. 3ª Câmara afastou a qualificação da multa de ofício mantendo a penalidade de 75%, contra o que a Fazenda Nacional interpôs recurso especial.

A discussão travada na sessão se vinculou à necessidade de existência de outros elementos além da simples reiterada declaração com tributo a menor do que o devido, diante das figuras que permitem a qualificação da multa.

A decisão recorrida foi unânime e se limitou à desqualificação da multa de 150%, reduzida que foi para 75%.

A Ilustre Relatora do voto condutor da decisão recorrida, Dra. Nadja Rodrigues Romero, elaborou raciocínio técnico buscando fundamentação jurídica na doutrina e nos textos legais, assim tendo se expressado (fls. 347 a 349):

*"A multa aplicada de 150% por evidente intuito, como previsto nos artigos 71 e 73 da Lei nº 4.502/64, não pode prevalecer. Para sua correta incidência há que estar caracterizado o evidente intuito de fraude.*

*Segundo Luciano Amaro, a noção de infração é traduzida numa conduta (omissiva ou comissiva) contrária ao direito, ensejando a aplicação de remédios legais que buscam repor a situação requerida pelo direito ou reparar o dano causado ao direito alheio.*

Processo nº : 10120.001810/2001-60  
Acórdão : CSRF/01-05.347

*No direito tributário, a infração pode acarretar diferentes conseqüências e, dependendo da gravidade da ilicitude a sanção pode ser mais ou menos severa, mas sempre prevista em lei, em função do princípio da legalidade.*

*Ainda segundo este tributarista, a qualificação da gravidade da infração é jurídico-positiva, vale dizer, é o legislador que avalia a maior ou menor gravidade de certa conduta ilícita para cominar ao agente uma sanção de maior ou menor severidade.*

*Neste ponto, dependendo do nível de gravidade da infração, segundo avaliação do legislador, podem advir as penas pecuniárias e aquelas conceituadas como crimes, que ensejam a aplicação das chamadas sanções penais ou criminais. Estas últimas estão definidas na Lei nº 8.137/90, que define os crimes contra a ordem tributária.*

*Nas sanções administrativas as multas pecuniárias, especialmente as decorrentes de ofício, estão definidas no art. 957 do RIR/99. Neste capítulo as multas agravadas trazem a definição legal no inciso II, deste artigo, que delimitam a aplicação da multa agravada de 150%, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71 e 73 da Lei nº 4.502/64.*

*Neste contexto, a multa agravada deve ser caracterizada por atos praticados nos termos e limites nos arts. 71 e 73, nos casos de evidente intuito de fraude.*

*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 excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou evitar ou deferir o seu pagamento.*

*A irregularidade praticada pela recorrente tem seu ponto na informação a menor de suas receitas para à Receita Federal, mas não houve distorção das formas jurídicas nem se caracterizou falsidade material ou ideológica. O Fisco, com base nas informações colhidas anteriormente à ação fiscal, já era sabedor da incorreta declaração das receitas.*

*A infração cometida já estava delineada antes do início da ação fiscal, ficando confirmada com as intimações procedidas. A divergência entre as informações apresentadas ao Fisco Estadual e as declaradas à Receita Federal, não autorizam a qualificação de evidente intuito de fraude, desde que não restou identificado o uso de artifícios, ardis ou outros meios similares para burlar*

Processo nº : 10120.001810/2001-60  
Acórdão : CSRF/01-05.347

*Fisco, restando caracterizado apenas a feitura da declaração inexata.*

*A infração cometida já estava delineada antes do início da ação fiscal, ficando confirmada com as intimações procedidas. A divergência entre as informações apresentadas ao Fisco Estadual e as declaradas à Receita Federal, não autorizam a qualificação de evidente intuito de fraude, desde que não restou identificado o uso de artifícios, ardis ou outros meios similares para burlar o Fisco, restando caracterizado apenas a feitura da declaração inexata.*

*No sentido da inaplicabilidade da multa agravada são os Acórdãos a seguir, cujas ementas se transcreve:*

*Ac. 101-81.974*

*“Não se justifica a aplicação da multa agravada, pelo fato da omissão de receita detectada ter sido fruto de sistemáticos erros de soma no livro de saídas de mercadorias, quando entregues ao Fisco os talões de notas fiscais com os valores corretos”.*

*Ac. 101-85012*

*“Emissão de notas fiscais sem contabilização das respectivas receitas (documento à margem da contabilidade), não enseja a aplicação de penalidade, pelo que, cabível, no caso, a multa de 50% estabelecida no art. 728, II, do RIR/80”.*

*Ac. CSRF 01/1.0605*

*“Improcede o pleito de se estabelecer a multa de lançamento de ofício majorada, de 150% sobre o imposto lançado com base em procedimento do Fisco Estadual se não evidenciado nos autos a ocorrência da situação agravante, o evidente intuito de fraude, que justificasse a exacerbação da penalidade. Cabível a exigência da multa ao percentual normal de 50%”.*

*Desta forma, deve ser reduzida a multa agravada para seu percentual normal de 75%.”*

Por seu lado, o I Relator vencido, Dr. Marcos Vinícius Neder de Lima, sustenta que a qualificação seria aplicável diante da reiterada atuação do contribuinte

Processo nº : 10120.001810/2001-60  
Acórdão : CSRF/01-05.347

no sentido de informar receitas menores por quatro períodos, o que denotaria o necessário elemento volitivo, e assim se manifestou:

*“No que respeita a esses elementos caracterizadores do dolo no caso em tela, verifica-se que a empresa entregou declarações de rendimentos da pessoa jurídica contendo informações incorretas de seu faturamento por quatro anos. Afasta-se nesse caso a possibilidade de mero erro casual, pois a conduta se estendeu por vários anos e a recorrente não apresenta elementos que comprovem uma situação excepcional, que fugisse da normalidade dos casos. Além disso, é notório que, diante a escassez de recursos humanos da Administração Tributária pátria e de um universo considerável de contribuintes, a probabilidade de a empresa ser submetida a uma fiscalização pelo Fisco Federal não é tão expressiva assim. O cálculo do risco da impunidade é um elemento importante a ser considerado, ainda mais se levarmos em conta que se entregue a declaração haveria para imediata cobrança do crédito tributário declarado pelo contribuinte.”*

No cotejo de argumentos me inclino a acompanhar a C. 3ª Câmara, considerando ainda que a autuação foi procedida à vista dos relatórios apresentados pela empresa ao Fisco Estadual e que nos anos de 1996 e 1997 deixou de apresentar a DCTF e em 1998 deixou de apresentar as DDCT, pelo que foi penalizada com multa específica.

Assim, diante dos argumentos trazidos na decisão recorrida, dos debates travados na sessão de julgamento e do teor das peças processuais, me inclino, a votar com a divergência.

Adoto a ementa da decisão recorrida.

Assim, diante do que consta do processo, voto por conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional e, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2005

  
JOSÉ CARLOS PASSUELLO