



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTERIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 28 / 05 / 2004  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10120.001981/2001-99  
Recurso nº : 121.784  
Acórdão nº : 203-09.098

Recorrente : COMERCIAL MASTER DE SECOS E MOLHADOS LTDA.  
Recorrida : DRJ em Brasília - DF

**COFINS - MULTA DE OFÍCIO - MAJORAÇÃO DO PERCENTUAL - SITUAÇÃO QUALIFICATIVA - FRAUDE - O** sujeito passivo, ao declarar e recolher valores menores que aqueles devidos, agiu de modo a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal do fato gerador da obrigação tributária principal, restando configurado que a autuada incorreu na conduta descrita como sonegação fiscal, cuja definição decorre do art. 71, I, da Lei nº 4.502/64. A omissão de expressiva e vultosa quantia de rendimentos não oferecidos à tributação demonstra a manifesta intenção dolosa do agente, tipificando a infração tributária como sonegação fiscal. E, em havendo infração, cabível a imposição de caráter punitivo, pelo que, pertinente a infligência da penalidade inscrita no art. 44, II, da Lei nº 9.430.

**BASE DE CÁLCULO - INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES - Excluem-se da receita bruta, para fins de determinação da base de cálculo da contribuição, somente as deduções autorizadas pela legislação de regência. O ICMS integra a base imponible porque faz parte do preço de venda. O conceito de "lucro bruto" das instituições financeiras, das que operam com mercados futuros ou com câmbio, não se aplica quando a empresa tem como atividade a revenda de mercadorias.**

**Recurso ao qual se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **COMERCIAL MASTER DE SECOS E MOLHADOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.**

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2003

  
Otacilio Dantas Cartaxo  
Presidente

  
Maria Teresa Martínez López  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Adriene Maria de Miranda (Suplente), Valmar Fonsêca de Menezes, Mauro Wasilewski, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Imp/cf



**Processo nº : 10120.001981/2001-99**

**Recurso nº : 121.784**

**Acórdão nº : 203-09.098**

**Recorrente : COMERCIAL MASTER DE SECOS E MOLHADOS LTDA.**

## RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, no ano calendário de 2000.

Consta do relatório elaborado pela autoridade de primeira instância o que segue:

“Consoante termo de descrição fiscal (fl. 04) a exigência decorre de erro na base de cálculo tributada na lavratura do auto de infração de que trata o processo nº 10120.001462/2001-21, referente aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2000. Os valores tomados pela fiscalização foram apenas 3% da base de cálculo correta daqueles períodos de apuração.

Cientificada em 06/04/2001 (fl. 08), a autuada manifestou-se apenas em 21/06/2001, às fls. 48, quando recebeu uma carta de cobrança. Esclarece que entendeu que o presente auto de infração seria apensado ao processo original, pois tratava-se apenas de correção de erros de digitação. Juntou a impugnação apresentada ao processo original (fls. 60-78), protocolizada em 18 de abril de 2001, na qual discorre sobre as seguintes alegações:

- a) que todas as informações que serviram de base para o referido lançamento foram elaboradas pelo contador da empresa e fornecidas aos autuantes, evidenciando que os auditores sequer manusearam um só documento fiscal (nota fiscal);
- b) que o auto de infração atesta que todos os livros fiscais encontram-se correta e devidamente escriturados, sem omissão de receita ou faturamento, tanto é verdade que os fiscais, repetimos, não verificaram nenhuma nota fiscal ou fatura, de tal sorte que a confiança deles quanto a conduta da impugnante, bem assim quanto à emissão de notas fiscais relativas às suas vendas era total;
- c) que é inadmissível que, estando todos os livros fiscais da impugnante devidamente escriturados, não tendo sido encontrada nenhuma omissão de receita, seja a contribuinte acusada da prática de crime contra a ordem tributária;
- d) que a caracterização de crime estaria patente se houvesse divergência, sistemática e reiterada, entre as notas fiscais emitidas e as escrituradas nos livros fiscais e contábeis ou omissão de receita decorrente da falta de emissão de documento fiscal e nada disso foi constatado;



**Processo nº** : 10120.001981/2001-99  
**Recurso nº** : 121.784  
**Acórdão nº** : 203-09.098

- e) que a impugnante, ao contrário das conclusões equivocadas dos autuantes, procedeu de forma convicta quanto a legalidade do seu procedimento;
- f) que a conotação de crime sustentada no presente lançamento é vista pela impugnante como uma chantagem, visando forçar a empresa a quitar o suposto crédito em busca do benefício abrigado no art. 34 da Lei n.º 9.249/95, evidenciando utilização de meios vexatórios para a cobrança de tributos, conduta repelida pelo art. 326, § 1º do Código Penal Brasileiro;
- g) que o Conselho de Contribuintes, no Acórdão n.º 101-92.700, decidiu que não se aplica a penalidade agravada nos casos em que, embora a empresa tenha feito declaração inexata, informando receitas a menor, as receitas foram apuradas pela fiscalização a partir dos valores escriturados em livros fiscais;
- h) que a impugnante informou aos autuantes o fundamento jurídico em que se assenta os cálculos dos tributos;
- i) que o tratamento diferenciado conferido pela Lei n.º 9.718/98 às instituições financeiras (pagamento da COFINS sobre o lucro bruto) colidem com os princípios constitucionais da igualdade e da equidade;
- j) que a forma de tributação adotada para as instituições financeiras, incluindo as que operam com compra e venda de moeda, é a mais justa, já que sua contribuição para a seguridade social recai sobre os ganhos auferidos;
- k) que, em virtude do alegado, entende que a base de incidência da contribuição, para qualquer atividade, deve recair sobre o lucro bruto, tal qual se aplica às instituições financeiras e às empresas que operam com a compra e venda de moeda e, nesse sentido transcreve as ementas de julgados da Justiça Federal - 5ª Região;
- l) que a IN - SRF n.º 152/98 já estendeu o tratamento dado às financeiras para as revendedoras de veículos usados;
- m) que outro ponto que justifica as supostas diferenças apontadas pelos auditores, residem na exclusão do ICMS para fins de determinação da receita bruta;
- n) que a definição de faturamento consagrada pela legislação fiscal, mormente a Lei Complementar n.º 70/91, é a receita bruta mensal, sendo que, no seu parágrafo único do art. 2º, acaba por dar a entender que dentre os tributos incidentes sobre o faturamento, somente o IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados seria excluído quando destacado em separado no documento fiscal;



**Processo nº** : 10120.001981/2001-99  
**Recurso nº** : 121.784  
**Acórdão nº** : 203-09.098

- o) que a Lei n.º 9.718/98 prevê a exclusão do ICMS cobrado por substituição tributária;
- p) que o ICMS, imposto cobrado do adquirente dos bens comercializados, não constitui faturamento ou receita da impugnante, mas receita pertencente ao Estado;
- q) que cobrar tributo sobre tributo é bis in idem, prática que entra em rota de colisão com a Constituição Federal;
- r) que o produto financeiro decorrente do ICMS e do IPI que ingressa na empresa deve ser repassado por esta aos Estados e à União, evidenciando que o comerciante atua como mero depositário, o que afasta qualquer vinculação com receita ou faturamento;
- s) que, como é do conhecimento do Ilustre Julgador, a prática do crime se verifica quando o contribuinte, tentando fugir do controle da administração, omite de forma deliberada, no todo ou em parte, sua movimentação financeira e patrimonial, utilizando-se de inúmeros artifícios e, no presente caso, isso não ocorreu;
- t) que, caso o fisco não concorde com o posicionamento da impugnante, é até legítimo constituir o crédito duvidoso com vistas a evitar a decadência, mas não é aceitável considerar como fraude tal entendimento;
- u) que, se o motivo do agravamento da multa de ofício foi omissão de declaração sobre grande parcela do faturamento e ao mesmo tempo a fiscalizada é autuada pela falta de entrega da DCTF, é pertinente indagar-se: como foram declarados os valores a menor?
- v) que, se somente foi apresentada a DCTF relativa ao ano-calendário de 1999, como se explica o agravamento da multa desde 1996?
- w) que a impugnante pagou seus tributos de acordo com a interpretação que deu à legislação pertinente sem declarar à SRF apenas uma pequena fração da receita líquida como afirmou o Fisco;
- x) que o motivo do agravamento da multa alegado pelo autuantes é inexistente;
- y) que, não obstante grande parte da discussão acerca da determinação de faturamento cingir-se às leis disciplinadoras do PIS e da COFINS, é oportuno lembrar que se o Imposto de Renda Pessoa Jurídica e a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido são auferidos por presunção mediante aplicação de percentual que supostamente representa margem de lucro sobre o faturamento, não se pode ter conceito diametralmente opostos para a mesma matéria; faturamento deve representar a mesma grandeza



Processo nº : 10120.001981/2001-99  
Recurso nº : 121.784  
Acórdão nº : 203-09.098

econômica, seja para cálculo da COFINS e do PIS, seja para cálculo do IRPJ e da CSLL com base no lucro presumido;

Alfim, a impugnante requer:

- a) que seja considerado como base de cálculo da contribuição apenas o lucro bruto, tal qual é considerado para as instituições financeiras, empresas que comercializam com veículos usados e empresas que operam com câmbio e, conseqüentemente, determinando uma nova apuração sobre essas bases;
- b) que, caso assim não entenda o ilustre julgador, seja determinada a exclusão do ICMS da receita bruta, a fim de apurar o efetivamente devido;
- c) a desconsideração da multa agravada.”

Por meio do Acórdão DRJ/BSA nº 2.004, de 20 de junho de 2002, os julgadores da 2ª Turma da DRJ em Brasília - DF, por unanimidade de votos, julgaram procedente o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 31/10/2000 a 31/12/2000

Ementa: INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIEMTNO DAS CONTRIBUIÇÕES - BASE DE CÁLCULO A MENOR - Comprovado o recolhimento a menor das contribuições sociais, em fase de redução indevida da base de cálculo, correto o lançamento de ofício para exigência do valor devido.

APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA DE 150%. Provado nos autos que o contribuinte recolheu a menor os tributos devidos e que, sistematicamente, por cinco anos consecutivos, apresentou declarações a SRF informando bases de cálculo ínfimas do faturamento obtido a cada mês, configurado está o evidente intuito de fraude, por sonegação (art. 71 da Lei 4.502/64), cabendo a aplicação da multa qualificada de 150% (art. 44, II, da Lei 9.430/96).

Lançamento Procedente”.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a contribuinte apresenta recurso, pelo qual reitera os argumentos expostos.

Consta dos autos (fl. 133) Termo de Arrolamento de Bens, nos termos dos arts. 7º e 8º da IN SRF nº 26/2001.

É o relatório.



Processo nº : 10120.001981/2001-99  
Recurso nº : 121.784  
Acórdão nº : 203-09.098

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O Recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal, merecendo ser conhecido.

Conforme relatado, a recorrente, quanto à base de cálculo, propugna por calcular a contribuição sobre o lucro bruto, como é para as instituições financeiras, para as que comercializam veículos usados e as que operam com câmbio, ou, então, para que seja excluído o ICMS da receita bruta. Argumenta, também, não caber a multa qualificada sob o fundamento de inexistência de motivo para o agravamento imputado pelos Auditores.

**Da base de cálculo**

A tese de defesa desenvolvida pela recorrente é, no meu entender, desprovida de qualquer fundamento jurídico. Com efeito, o princípio da igualdade encontra, no campo do Direito Tributário, sua expressão maior no princípio da isonomia tributária, consagrado no art. 150, inciso II, da CF/88, pelo qual não se pode tratar desigualmente os iguais. Ocorre, entretanto, que não se pode igualar, sem faltar com o mínimo de razoabilidade, empresas comerciais com instituições financeiras, mesmo porque instituições financeiras não vendem gêneros alimentícios e distribuidora de alimentos não se destina a emprestar dinheiro.

No mais, oportuno trazer parte das razões de decidir pela primeira instância, as quais reitero:

**“Da falta de razoabilidade do critério jurídico adotado**

*Ad argumentandum tantum*, ainda que os §§ 3º, 4º e 5º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 ofendessem o arcabouço constitucional, tal fato em nada poderia justificar o critério jurídico adotado pela impugnante, por uma simples razão, tais dispositivos não tratam de base de cálculo de IRPJ, mas, sim, de base de cálculo da COFINS e da contribuição para o PIS. Logo, se tal lei gerou alguma ofensa ao princípio da igualdade, ao estipular bases de cálculo diferentes da COFINS e da contribuição para o PIS, quando o contribuinte for instituição financeira ou operadora de câmbio.

A tese de defesa é tão absurda que termina por caracterizar o ardil adrede concebido pela impugnante para reduzir os valores dos tributos devidos, pois não é, minimamente, aceitável que a impugnante queira calcular seus débitos, a partir de uma receita bruta definida em lei, especificamente, para fins de cálculo da COFINS e da contribuição para o PIS de instituições financeiras e de operadoras de câmbio e de mercado futuro, mormente, tratando-se a impugnante de empresa comercial de alimentos. Ora, os §§ 3º, 4º e 5º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 não se constituem em normas gerais de Direito Tributário, de modo que atingissem com as suas definições o ordenamento de todos os tributos nacionais, mas, em verdade, são normas específicas que regram apenas as relações jurídicas dos tributos que apontam, ou seja, a COFINS e a contribuição para o PIS nas hipóteses sobre as quais versam.



Processo nº : 10120.001981/2001-99  
Recurso nº : 121.784  
Acórdão nº : 203-09.098

(...) Mesmo no caso das empresas vendedoras de automóveis usados, para as quais há realmente um tratamento diferenciado estabelecido pelo art. 5º da Lei 9.716/98 - que equiparou tais operações à venda em consignação, não há que se falar em ofensa ao princípio da isonomia, já que não se pode igualar empresas em geral com empresas que comercializam automóveis usados, pois as circunstâncias e os riscos que envolvem cada um desses ramos de atividades são diferentes, motivo que, certamente, levou o legislador a estabelecer bases de cálculo diferenciadas."

Quanto à dedução da receita bruta do valor do ICMS incidente sobre as vendas, também é descabida a pretensão da recorrente, conforme esclarecido pela primeira instância: *"O ICMS que não se inclui na receita bruta, é somente o que é cobrado destacadamente do comprador ou contratante, do qual o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário. No ICMS incidente sobre as vendas, o revendedor é o contribuinte, ainda que apenas de direito. Justifica-se a permissão do legislador, já que o valor do imposto, cobrado destacadamente, deve ser repassado integralmente aos cofres públicos, não integrando suas receitas (do comerciante). Já o ICMS, incluso no valor da venda ou dos serviços, não é necessariamente repassado ao Tesouro, haja vista que o valor do ICMS a recolher corresponde ao valor do saldo credor, apurado no período, da conta "conta/corrente do ICMS", pois a modalidade do tributo se rege pelo princípio da não cumulatividade."*

Ainda, no que diz respeito à base de cálculo, a recorrente, ao se insurgir em defesa da observância do princípio da igualdade e equidade, nada mais faz do que ir de encontro com a própria Lei nº 9.718/1998. Deve-se ressaltar ser princípio assente na doutrina pátria que os órgãos administrativos não podem negar aplicação a leis regularmente emanadas do Poder competente, que gozam de presunção natural de constitucionalidade, presunção esta só elidida pelo Poder Judiciário. Por outro lado, cumpre observar, preliminarmente, ter me curvado ao posicionamento deste Colegiado, que tem, reiteradamente, de forma consagrada e pacífica, entendido não ser este o foro ou instância competente para a discussão da ilegalidade/constitucionalidade das leis, quando, principalmente, **sobre a mesma pairam dúvidas**. Cabe ao Órgão Administrativo, tão-somente, aplicar a legislação em vigor, tal como procedido pelo agente fiscal.

### **Do agravamento da Multa**

O cerne da questão sob análise cinge-se à determinação de se o contribuinte, em declarar e recolher valores menores que aqueles constantes da sua escrituração, teria incorrido em pelo menos uma das condutas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 determina, *verbis*:

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

(...)



Processo nº : 10120.001981/2001-99  
Recurso nº : 121.784  
Acórdão nº : 203-09.098

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”.

Por seu turno, os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, assim rezam:

*“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.*

*Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.” (grifei)*

O conceito de fraude em matéria tributária é prescrito no artigo 72 da Lei nº 4.502/64, matriz legal do artigo 355 do RIPI/82, *in litteris*:

*“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.”*

Examinando especificamente essa prescrição, o ilustre Professor Paulo de Barros Carvalho assim lecionou:

*“Nessa idéia de ilícito tributário subjetivo, temos o comportamento do infrator caracterizado pelo esforço deliberado no sentido de retardar ou impedir o acontecimento do fato jurídico, ou, ainda, tentando modificar ou excluir os traços peculiares à identificação daquele evento, tudo dirigido ao escopo de não pagar a quantia devida a título de imposto, de pagá-la com redução, ou de diferir, no tempo, a prestação pecuniária.”<sup>1</sup> (original sem destaques)*

Para a caracterização da fraude, portanto, é indispensável a presença do dolo, ou seja, deve estar evidente a intenção do contribuinte no sentido de impedir ou retardar o fato

<sup>1</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2000, 13ª edição, p. 504.



Processo nº : 10120.001981/2001-99  
Recurso nº : 121.784  
Acórdão nº : 203-09.098

gerador ou excluir ou modificar suas características essenciais. Nesse sentido, ensina o Professor Paulo de Barros Carvalho:

**“... no setor das infrações subjetivas, em que penetra o dolo ou a culpa na compostura do enunciado descritivo do fato ilícito, a coisa se inverte, competindo ao Fisco, com toda a gama instrumental dos seus expedientes administrativos, exibir os fundamentos concretos que revelem a presença do dolo ou da culpa, como nexos entre a participação do agente e o resultado material que dessa forma se produziu. Os embaraços dessa comprovação, que nem sempre é fácil, transmudam-se para a atividade fiscalizadora da Administração, que terá a incumbência intransferível de evidenciar não só a materialidade do evento como, também, o elemento volitivo que propiciou ao infrator atingir seus fins contrários às disposições da ordem jurídica vigente. (...).**

**Nos autos de infração, o agente limita-se a circunscrever os caracteres fáticos, fazendo breve alusão ao cunho doloso ou culposos da conduta do administrado. Isto não basta. Há de provar, de maneira inequívoca, o elemento subjetivo que integra o fato típico, com a mesma evidência com que demonstra a integração material da ocorrência fática.**

**É justamente por tais argumentos que as presunções não devem ter admissibilidade no que tange às infrações subjetivas. O dolo e a culpa não se presumem, provam-se. Predicando contornar os obstáculos que adviriam à atividade de fiscalização dos tributos, tivesse ela de pautar-se dentro desses parâmetros estritamente legais, serve-se o legislador do apelo à presunção, que equipara, desatinadamente, as infrações subjetivas às objetivas. Tais preceitos brigam com a sistemática do nosso direito positivo, que não comporta equiparação dessa índole, agredindo a sólida estrutura de institutos jurídicos seculares e maculando a inteireza de direitos fundamentais consagrados no texto do Estatuto Supremo.”<sup>2</sup> (negritei)**

No mesmo sentido é a lição de Bernardo Ribeiro de Moraes:

**“A fraude fiscal, que pode se dar em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, um propósito deliberado de subtrair-se, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária. Há sempre, na fraude fiscal, como quer Ernst Blumenstein, um “comportamento intencional dirigido a induzir em erro a autoridade” (*Sistema de Diritto Delle Imposta*). Conforme vemos, o conceito de fraude é amplíssimo, mas sempre exige o dolo, um ânimo de fraudar. Para ser enquadrado neste conceito, basta o contribuinte agir com dolo na desobediência da lei fiscal.”<sup>3</sup>**

Assumidas as premissas de que a autoridade julgadora deve se ater ao constante dos autos e de que a fraude pressupõe o elemento volitivo no sentido de minorar a

<sup>2</sup> Op. cit. p. 506

<sup>3</sup> MORAES, Bernardo Ribeiro de. *Compêndio de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 3ª ed., 2º vol., p. 615.



Processo nº : 10120.001981/2001-99  
Recurso nº : 121.784  
Acórdão nº : 203-09.098

obrigação tributária - elemento esse cuja existência, consoante se verifica das lições de Paulo Barros Carvalho, deve estar comprovada -, somente poderá ser reconhecida a fraude supostamente verificada na espécie se houver, nos autos, indubitosa prova de sua existência.

Constam das razões de decidir pela primeira instância o que a seguir reproduzo:

“A impugnante indaga como poderia ser agravada a multa desde 1996, se o motivo da exasperação foi a omissão de declaração de grande parcela do faturamento. Ora, conforme bem salientou os autuantes na descrição dos fatos do auto de infração, não se trata só de bases declaradas em DCTF, mas do seu cotejo com valores pagos e, sobretudo, das receitas declaradas nos Livros de Apuração do ICMS e Nota de Fiscalização da Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás.

Além disso, embora alegue não ter omitido receita, durante mais de quatro anos, reiteradamente, **declarou, ao Fisco, faturamento menor que os valores escriturados na coluna de saídas de mercadorias do livro fiscal de registro de apuração de ICMS, impedindo, assim, o conhecimento, pela administração tributária, dos procedimentos que estava adotando**, pois, quando o sistema da Receita Federal confrontava os DARF de pagamento com as bases declaradas, nada apurava de errado, já que as bases declaradas e os valores pagos estavam todos proporcionalmente e indevidamente reduzidos. (...)

**Ora, declarando a menor seus rendimentos e de forma sistemática durante anos consecutivos, conforme pode se constatar no confronto das Declarações apresentadas ao Fisco pela empresa em relação aos valores constantes dos livros de Apuração do ICMS, resultante nas planilhas de fl. 43 e 81 a 84, a contribuinte tentou impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.**

Essa prática reiterada, revela-se uma conduta dolosa e premeditada. Ao invés de nada declarar o contribuinte, declarava e recolhia mês a mês os tributo sobre importâncias inferiores a suas efetivas receitas de 1996 a 2000, a toda evidência para não chamar a atenção do Fisco. Tal situação fática se subsume perfeitamente ao tipo previsto no art. 71, inciso I, da Lei n.º 4.502/1964, acima grifado, ainda que a contribuinte tenha registrado corretamente suas receitas nos livros de Apuração do ICMS (utilizado com mais freqüência pelo fisco estadual).

(...) Estou plenamente convencido do evidente intuito de fraude da contribuinte, caracterizado pela sonegação (definida no art. 71 da Lei 4.502/64), portanto, correta a aplicação da multa de 150%.” (negritei)

A declaração e recolhimento a menor de receitas comprovadamente auferidas, ao longo de vários períodos-base, aliados à utilização de um padrão de procedimento sistemático, deixa evidente a voluntariedade da conduta adotada e o escopo de exonerar-se do pagamento de tributos à Fazenda Pública, o que inclui a ação perpetrada pelo sujeito passivo na categoria delituosa de sonegação fiscal, que encontra definição no artigo 71 da Lei nº 4.502/64, acima reproduzida. O procedimento adotado pelo contribuinte em declarar e pagar valores menores que aqueles resultantes da sua escrituração, de forma reiterada, interferiu para encobrir os verdadeiros aspectos da situação de fato, capaz de provocar a incidência da norma tributária para



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

**Processo nº : 10120.001981/2001-99**

**Recurso nº : 121.784**

**Acórdão nº : 203-09.098**

dificultar ou impedir que a autoridade fiscal detectasse o pagamento de valores menores que os devidos.

### **Conclusão**

No mais, verifica-se que o lançamento foi realizado com absoluta observância aos princípios norteadores do direito administrativo, razão pela qual voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2003

  
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ