



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

Processo nº 10120.002194/2006-79
Recurso nº 158.254 Voluntário
Acórdão nº 1201-00.079 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de maio de 2009
Matéria SIMPLES
Recorrente ASSUNÇÃO ANDRADE COMÉRCIO DE COMPUTADORES LTDA
Recorrida 2ª TURMA/DRJ/BRASÍLIA/DF

SIMPLES. DECLARAÇÕES APRESENTADAS COM VALOR MENOR. LIVRO DE APURAÇÃO DE ICMS. FATURAMENTO OMITIDO. OMISSÃO DEMONSTRADA. Demonstrada a omissão de receitas declaradas pelo confronto entre as declarações apresentadas e o faturamento registrado no livro de apuração de ICMS, fica caracterizada a hipótese de ocorrência de sonegação.

DECADÊNCIA. DOLO REVELADO PELA DECLARAÇÃO DE RECEITAS MENORES DO QUE AS EFETIVAMENTE AUFERIDAS PELA PESSOA JURÍDICA INSCRITA NO SIMPLES. HIPÓTESE DE APLICAÇÃO DO ARTIGO 173, I DO CTN. INOCORRÊNCIA. Demonstrado que o contribuinte declarou intencionalmente e sem razões jurídicas montante de receita menor que a efetivamente auferida, o cálculo do prazo para decadência do direito de lançar deve ser calculado de acordo com o artigo 173, inciso I do CTN.

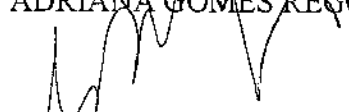
MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A prática reiterada de omissão de receitas conduz necessariamente ao preenchimento automático das condições previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, sendo cabível a duplicação do percentual da multa de que trata o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com nova redação dada pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Carlos Pelá (Relator), Alexandre Barbosa Jaguaribe e Regis Magalhães Soares Queiroz, que davam provimento parcial, para reduzir a multa de ofício ao patamar de 75%. Designado o Conselheiro Antonio Bezerra Neto para redigir o voto vencedor.


ADRIANA GOMES REGO - Presidente.


CARLOS PELÁ - Relator.


ANTONIO BEZERRA NETO -- Redator designado.

EDITADO EM: 18 FEV 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego (Presidente da turma), Antonio Bezerra Neto, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Leonardo de Andrade Couto, Carlos Pelá, Regis Magalhães Soares Queiroz, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Antonio Carlos Guidoni Filho (Vice-presidente da turma).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da DRJ de Brasília, que manteve auto de infração lavrado contra o contribuinte qualificado acima. Durante procedimento fiscal concluído em abril de 2006, a autoridade fiscal verificou que o valor das receitas declaradas pelo contribuinte, optante do SIMPLES, na sua Declaração Anual Simplificada, eram menores que as receitas de vendas de mercadorias lançadas no Livro de Apuração de ICMS. Intimado, o Contribuinte alegou impossibilidade de se defender, porque não estava de posse do Livro Caixa, apreendido por ordem judicial e entregue, segundo ele, à própria fiscalização.

Não encontrando uma explicação consistente por parte do contribuinte, o agente fiscal tomou como base o valor das vendas declaradas no Livro de Apuração de ICMS para apurar a receita efetiva da empresa, lançando o IRPJ correspondente e as contribuições incidentes sobre a receita omitida. Aplicou multa de 75% sobre o montante apurado, qualificando-a com fundamento no então inciso II do artigo 44 da Lei 9430/96.

Intimado, o contribuinte apresentou impugnação, na qual alega que o lançamento não poderia, àquela altura, ser levado a cabo em virtude do transcurso do prazo de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, haja vista tratar-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação. Argumentou ainda que os fiscais fizeram uma aferição indireta da receita da empresa, mediante utilização do Livro de Apuração de ICMS, que só poderia ser utilizado se fosse impossível o refazimento da escrita do contribuinte. Alegou também que não lhe foi permitido apresentar o Livro Caixa, apreendido por ordem judicial e entregue à fiscalização, portanto de posse dessa. Alegou que foi feito arbitramento sem fundamento legal, porque o livro referido não se presta a apurar os tributos federais. Ainda, argumenta que não foi demonstrada a hipótese legal para aplicação da multa qualificada, porque não foi demonstrado cabalmente o dolo do contribuinte. Neste caso, seria aplicável a hipótese do inciso do modificado artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/96, que prevê aplicação simples da multa de 75%, pois seria o caso de declaração inexata. O dolo somente seria revelado se houvesse distorção ilícita das formas jurídicas adotadas, como emissão de notas frias ou calçadas, por exemplo, que impediriam a ocorrência do fato gerador do tributo. Por fim, alega que transcorreu o prazo para o lançamento previsto no artigo 150, §4º do CTN, tendo em vista que os tributos apurados pela sistemática do simples estavam sujeitos ao lançamento por homologação.

Analisando a impugnação do contribuinte, a DRJ conclui que não ocorreu a decadência, pois houve intuito de fraude, de modo que este fato afasta a aplicação do artigo 150, §4º, do CTN, deslocando-o para o inciso I, do artigo 173 do mesmo CTN. Considerou equivocada a argumentação do contribuinte, uma vez que o lançamento não se fez por arbitramento, mas efetivamente com base nas receitas auferidas, base de cálculo dos tributos apurados na sistemática do SIMPLES, ainda que tenha tomado por base as receitas adequadas, decorrentes da venda de mercadorias, apuradas de acordo com os valores lançados no livro de apuração de ICMS. Com relação à multa qualificada, considerou a aplicação correta, tendo em vista que o contribuinte, por “períodos a fio” (sic) ocultou do fisco o efetivo valor dos tributos e contribuições recolhidas, configurando evidente intuito de fraude. Manteve integralmente o lançamento.

Inconformado, o contribuinte apresenta tempestivamente recurso voluntário, reiterando os mesmos argumentos expendidos na impugnação, qual sejam, decadência do direito de lançar pelo transcurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, haja vista ser tributo sujeito a lançamento por homologação, imprestabilidade do arbitramento por ausência dos pressupostos legais, impossibilidade de apuração de base de cálculo com base em informações prestadas pelo fisco estadual, inaplicabilidade da multa agravada, porque a hipótese é a do inciso I do artigo 44 da Lei 9430/96 e não no inciso II.

É o relatório.



Voto Vencido

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Com relação à omissão de receitas, parece-me que a decisão da DRJ é inatacável. Com efeito, a recorrente, inscrita no Simples, declarou receitas menores do que as receitas de vendas de mercadorias registradas no livro de apuração de ICMS. Fosse registrada toda a receita auferida com a venda de mercadorias, a recorrente teria ultrapassado o limite para manter-se na sistemática do Simples vigente à época. Não é possível concordar com a recorrente, quando afirma que o registro no livro de apuração de ICMS é imprestável para determinação da receita; Isso porque, na sistemática do Simples, a base de cálculo dos tributos e contribuições federais é precisamente o montante da receita auferida pela empresa. Na sua própria escrituração, ainda que feita para fins de apuração do imposto estadual, constam os lançamentos de vendas de mercadorias, que efetivamente correspondem ao auferimento de receitas. Ao declarar receita menor para o Fisco Federal, efetivamente fica caracterizada a omissão, justificando a utilização da escrituração feita no livro de ICMS para determinar o seu montante.

Com relação à decadência, também não procede a alegação da recorrente. De fato, o tributo que se apura na sistemática do Simples utiliza-se da sistemática do lançamento por homologação, pois cabe ao contribuinte apurar e recolher os montantes devidos, informando-os à fiscalização através das declarações obrigatórias. Contudo, o prazo para o lançamento de ofício, no caso de constatação de recolhimento a menor do que o devido, pode ser deslocado para o critério do artigo 173, I, do CTN, nas hipóteses mencionadas no parágrafo 4º do artigo 150 do mesmo CTN, que expressamente dispõe:

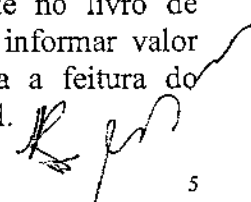
§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

~~Nas hipóteses mencionadas – dolo, fraude ou simulação – por parte do contribuinte, já não se aplica o prazo do artigo 150, mas efetivamente o do artigo 173, I do CTN, que tem a seguinte redação:~~

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

~~No caso presente, inegável a ocorrência do dolo da recorrente, pois declarou, para o fim de não ser excluída da sistemática do Simples, consistentemente, valores menores que aqueles decorrentes das vendas de mercadorias, declaradas claramente no livro de apuração de ICMS. Patente, portanto, a presença da intenção deliberada de informar valor menor que o valor efetivamente auferido. O deslocamento do prazo para a feitura do lançamento, diante da constatação de omissão dolosa de suas receitas, é inegável.~~



No tocante à aplicação da multa agravada, contudo, não me parece que tenha razão a DRJ. De fato, o fundamento do agravamento da multa foi fixado como sendo o artigo 44, inciso II, da Lei 9.430/96, vigente à época, que determinava:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (Vide Medida Provisória nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

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; (Vide Medida Provisória nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

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. (Vide Medida Provisória nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

Como se vê, há duas hipóteses para aplicação de multa de lançamento de ofício, quando o recolhimento do tributo é menor que o imposto devido. No primeiro caso, o lançamento se faz com multa de 75%, nos casos de “falta de declaração e declaração inexata”. O inciso II não faz distinção quanto à motivação do contribuinte para fazer declaração inexata ou simplesmente não fazer a declaração. A ausência de declaração ou a realização de declaração inexata tanto pode ser realizado por omissão, desídia, culpa ou dolo. Tanto faz, a motivação do agente para omitir a declaração ou apresentá-la sem exatidão. A lei não entra na consideração da motivação do agente.

Já o inciso II trata da aplicação de multa qualificada pela caracterização de fraude, tal como definida na lei 4052/64. Note-se que o inciso II acima transcrito não exige que a fraude esteja caracterizada, mas que ela tenha sido tentada. É o que faz quando menciona o evidente intuito de fraude, que, a mim, parece significar que a fraude tenha sido tentada, consumada ou não. Fraude, segundo a lei expressamente indicada na lei remetida pelo inciso II acima transcrito, está assim definida:

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 a evitar ou diferir o seu pagamento.

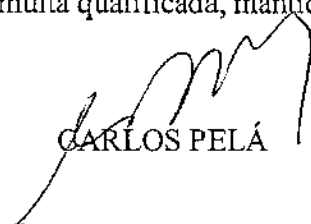
A fraude, como vimos acima, está contida exclusivamente no artigo 72 da Lei 4.502/64. Os demais artigos mencionam outras ações ilícitas, que hoje também são

qualificadoras para imposição de multas maiores que as multas de ofício, mas que na vigência da anterior redação da Lei 9430/96 não tinham esta consequência. Na época dos fatos, apenas a fraude era mencionada como motivo para qualificação da multa.

Fraude, na redação do artigo 72 acima transcrito, é “toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador ou excluir ou modificar suas características...”. Como se vê, fraude ocorre na modificação do fato gerador do tributo. Age sobre o fato gerador do tributo, para descaracterizá-lo. O fato gerador do tributo, para fins tanto de IRPJ quanto de CSL é o lucro, espécie de renda, obtida, no caso da sistemática do Simples, pelo recebimento de receita pura e simplesmente. O auferimento de receita é também o fato gerador das demais contribuições para Pis e Cofins.

No caso em análise, contudo, não se verificou ação ou omissão dolosa para retardar ou impedir a ocorrência do fato gerador. O fato gerador ocorreu, segundo a fiscalização, dentro da sua normalidade. A empresa vendeu mercadorias. As vendeu pelo preço certo; emitiu as notas fiscais exigidas; registrou as vendas no seus livros. O fato gerador está íntegro; não foi demonstrado, em nenhum momento, o uso de qualquer artifício para omitir, retardar, excluir ou modificar a ocorrência do fato. Houve, isso sim, ação ou omissão dolosa de não pagar imposto, mas sem o emprego de fraude. Não sendo configurada a fraude, não cabe, evidentemente, a qualificação da multa.

Posto isso, voto pelo provimento parcial do recurso de ofício para afastar a aplicação da multa qualificada, mantidos intactos os demais pontos da decisão recorrida. 



CARLOS PELÁ

Voto Vencedor

Ouso divergir da posição abraçada pelo nobre relator em relação a sua tentativa de desqualificação da multa (150% para 75%).

Desqualificação da Multa de 150%

Assoma claro nos autos que a empresa, de forma intencional e reiterada, buscou ocultar receitas com o fim de eximir-se do devido recolhimento dos tributos, o que caracteriza ação dolosa visando a impedir ou retardar o conhecimento da obrigação tributária por parte da Fazenda Pública, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, adiante reproduzido:

“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;

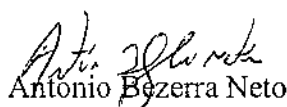
II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.”

Nestes termos, como nos autos está devidamente evidenciado que o contribuinte, ao longo inúmeros períodos, ocultou do Fisco Federal o efetivo valor dos tributos e contribuições a recolher, declarando fração diminuta da receita de vendas escriturada no livro de Apuração do ICMS para então se valer de um regime de tributação favorecido (SIMPLES).

Discordo, portanto, do nobre relator em relação a esse ponto, pois parto de uma premissa diferente do mesmo. Tenho para mim a impossibilidade epistemológica (limites do conhecimento) de se caracterizar o evidente “intuito” de fraude nos termos postos pelo relator. Parto do princípio de que não se deve nunca interpretar uma lei quando o resultado dessa exegese leve a absurdos tais como o de imaginar que o dolo ou “o evidente intuito de fraude” devam ser extraídos da mente do sujeito passivo e não das circunstâncias fáticas que permeiam todo o contexto onde a prática aconteceu. É o elemento objetivo que se deve procurar e daí a partir dele, valendo-se do raciocínio lógico e probabilístico, extrair aquilo que o impregna: o elemento subjetivo (dolo).

Dessa forma, a prática de omitir receitas de forma reiterada (elemento objetiva) denota concretamente o “evidente intuito de fraude”. Não se pode aqui imaginar que o agente que pratica “erros” de forma contínua por um longo tempo não possua a intenção de retardar/impedir ou afetar as características essenciais da ocorrência do fato gerador.

~~Diante desse contexto, deve ser mantida a multa qualificada de 150%.~~ 


Antonio Bezerra Neto



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo : 10120.002194/2006-79

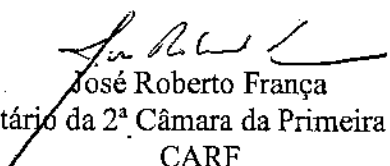
Recurso : 158254

Acórdão : 1201-00.079

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do artigo 81 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 259/2009), intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF, a tomar ciência do inteiro ter do **Acórdão nº 1201-00.079**.

Brasília - DF, em 18 de fevereiro de 2010


José Roberto França
Secretário da 2ª Câmara da Primeira Seção
CARF

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência:-----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional
