



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA**

Processo n° 10120.002314/2001-23
Recurso n° 103-136.268 Especial do Procurador
Matéria PIS/PASEP
Acórdão n° 01-05.946
Sessão de 11 de agosto de 2008
Recorrente POTÊNCIA PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

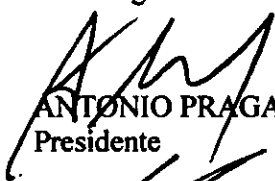
Exercício: 1997,1998,1999, 2000.

MULTA QUALIFICADA

Presentes os elementos subjetivos dolo (consciência) e elemento subjetivo do injusto (finalidade) pagar menos imposto, correta é a multa qualificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial e restabelecer a exigência da multa qualificada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Carlos Passuello (Relator) e Antonio Carlos Guidoni Filho que negaram provimento ao recurso. A Conselheira Karem Jureidini Dias acompanha o Conselheiro Relator pelas suas conclusões. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mário Sérgio Fernandes Barroso.


ANTÔNIO PRAGA
Presidente


MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO
Redator Designado

FORMALIZADO EM: 09 FEV 2009

Participaram, do presente julgamento os Conselheiros: Luciano de Oliveira Valença, Antonio Carlos Guidoni Filho, José Clóvis Alves, Marcos Vinícius Neder de Lima, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Karem Jureidini Dias e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.



D



Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, face à decisão da 3ª Câmara, que proveu parcialmente o recurso voluntário reduzindo a multa de ofício de 150% (qualificada) para 75% (normal), na forma do Acórdão nº 103-21.527, assim ementado no que interessa (fls. 345):

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

O recurso teve seguimento por força do despacho de fls. 393 a 395 (após agravo contra negativa anterior de seguimento), e do Despacho CSRF nº 293/2005 (fls. 396 a 398) apoiado no Acórdão 108-07.134 como paradigma, sob sumário:

Número do Recurso: 130618

Câmara: OITAVA CÂMARA

Número do Processo: 10120.003017/2001-03

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Recorrente: SUPORTE DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.

Recorrida/Interessado: DRJ-BRASÍLIA/DF

Data da Sessão: 16/10/2002 01:00:00

Relator: Nelson Lósso Filho

Decisão: Acórdão 108-07134

Resultado: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Tânia Koetz Moreira e Helena Maria Pojo do Rego que davam provimento ao recurso.

Ementa: CSL – RECEITA NÃO DECLARADA – Cabível a exigência com base em levantamento fiscal que apurou diferença entre a receita bruta declarada e a constante dos livros fiscais do ICMS. CSL – ARBITRAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL – FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO LIVRO CAIXA- A não apresentação do Livro Caixa por empresa optante pela tributação pelo Lucro Presumido sujeita a contribuinte ao arbitramento do lucro tributável. CSL – BASE DE CÁLCULO – ARBITRAMENTO DE LUCRO- A receita bruta de vendas é a base de cálculo para a aplicação dos percentuais de determinação do lucro presumido ou arbitrado, dela podendo ser excluída apenas as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos dos quais o contribuinte é mero depositário, sendo inaceitável, por falta de previsão legal, a eleição de qualquer outra base de cálculo. CSL – APLICAÇÃO DA MULTA AGRAVADA – a conduta da contribuinte ao informar, por meio de declarações entregues ao Fisco, durante anos consecutivos, valores de lucro presumido inferiores aos calculados com base nos elementos constantes dos registros fiscais do ICMS, sem uma justificativa plausível para a contrariedade da legislação de regência, denota o elemento subjetivo da prática dolosa e enseja a aplicação de multa agravada pela ocorrência de fraude prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/1964. CSL – BASE DE



CÁLCULO- LUCRO PRESUMIDO OU ARBITRADO-
INCONSTITUCIONALIDADE - Não cabe a este Conselho negar
vigência a norma ingressada regularmente no mundo jurídico,
atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal,
em pronunciamento final e definitivo. Recurso negado.

O voto condutor da decisão recorrida alinhou razões de decidir acerca da qualificação da multa, assim tendo se expressado (fls. 351):

"No que se refere à multa agravada, a fiscalização obteve os dados do efetivo faturamento da empresa nos livros fiscais e ela entregues e, constatada a divergência, entendeu caracterizado o crime contra a ordem tributária.

Para análise da questão é oportuno trazer comentários acerca da doutrina relativa à gravidade das infrações e suas consequências.

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.

No direito tributário, a infração pode acarretar diferentes consequências 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.

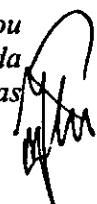
Neste ponto, dependendo do nível de gravidade da infração, segundo avaliação do legislador, podem advir as penas pecuniárias e aquelas conceituadas como crimes, que ensejam a aplicação das chamadas sanções penais ou criminais. Estas últimas estão definidas na Lei nº 8.137/90, que define os crimes contra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

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

Neste contexto, a multa agravada deve ser caracterizada por atos praticados nos termos e limites definidos nos artigos 71 a 73, da Lei nº 4.502/64.

Neste contexto, a multa agravada deve ser caracterizada por atos praticados nos termos e limites definidos nos artigos 71 a 73, da Lei nº 4.502/64, 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 a evitar ou diferir o seu pagamento”.

Nilton Latorraca, ao comparar atos lícitos e ilícitos, discorre que “a fraude se distancia da legítima economia de impostos justamente porque nesta o contribuinte adota um procedimento lícito para evitar a ocorrência do fato gerador, ou adota uma alternativa legal ao seu dispor para reduzir a carga tributária. Na fraude os meios são sempre ilícitos; a ação ou omissão é dolosa, isto é, o infrator age deliberadamente contra a lei, com a intenção de obter o evento desejado. A ação dolosa geralmente caracteriza-se pela distorção ilícita das formas jurídicas, e acaba materializando-se na falsidade ideológica ou material”.

Como visto acima, a ação dolosa caracteriza-se, de uma forma genérica, pela distorção ilícita das formas jurídicas e acaba materializando-se na falsidade ideológica ou material, o que não é o caso dos autos.

A irregularidade praticada pela recorrente tem seu ponto na informação a menor de suas receitas constantes de seus livros fiscais, para aquelas constantes de sua declaração de rendimentos, mas não houve distorção das formas jurídicas nem se caracterizou falsidade material ou ideológica. O Fisco, com base nas informações colhidas na própria escrituração da contribuinte fez a comparação os dados declarados e, tendo constatado ser as declarações inexatas, efetuou o lançamento de ofício.

A infração cometida já estava delineada e delimitada à vista da própria documentação da empresa, prontamente apresentada aos auditores fiscais.

A divergência entre as informações apresentadas nssos livros fiscais e nas declarações feitas ao fisco federal não autorizam este último a qualificar como fraudulenta a conduta do autuado, desde que não restou identificado o uso de quaisquer artifícios, ardis ou outros meios similares para burlá-los, o que justificaria o evidente intuito de fraude.

Aduz-se, portanto, que a irregularidade descrita nos autos não representa uma modalidade de infração fraudulenta, mas um caso de declaração inexata, para a qual o próprio art. 44 da Lei nº 9.430/96 determina, no seu inciso I, a aplicação da multa de 75%.

Por outro lado, estabelecendo-se a dúvida “quanto à natureza da penalidade aplicável, ou a sua graduação” é forçoso observar-se o conteúdo do artigo 112, inciso IV, do CTN, o qual recomenda que há de ser a lei tributária, que define infrações ou comina penalidades, em existindo dúvida, interpretada de modo mais favorável ao acusado, portanto, aplicando-se a multa de 75% em vez de 150%.

Observe-se, nesse passo, que a contribuinte justificou a divergência, no entendimento de que a receita tomada como base do lucro presumido é seu lucro bruto e dele excluído o ICMS.

No sentido da inaplicabilidade da multa agravada, como no presente caso, 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 mercadoria, quando entregues ao Fisco os talões de notas fiscais com os valores corretos."

Ac. 101-85.012

"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. 101-92.700

"PENALIDADE AGRAVADA – Não se aplica à penalidade nos casos em que, embora a empresa tenha feito declaração inexata, informando receitas a menor, as receitas foram apuradas a partir dos valores escriturados nos livros fiscais."

Ac. nº CSRF 01/1.0605

"Improcede o pleito de se estabelecer à 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 o seu percentual normal de 75%."

O recurso apoiou seu pedido principalmente nos argumentos (fls. 362):

"12. Como se vê, a multa agravada incide no caso de evidente intuito de fraude, que está definido nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Dentre os ilícitos dispostos nos artigos acima mencionados, o que mais se aplica ao presente caso é a sonegação, prevista no art. 71 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".

13. Não há a menor dúvida de que o contribuinte, ao informar faturamento menor do que o real ao Fisco, procurou impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade tributária, da ocorrência do fato gerador do tributo. Tal fato restou provado nos autos, e, saliente-se, não foi ilidido no r. acórdão proferido pela 1ª Câmara a quo.

14. Entretanto, ainda que provado o ilícito, de acordo com a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, somente caberia o agravamento da multa, quando restasse demonstrado o "evidente intuito de fraude". Ou seja, caberia demonstrar que o contribuinte dirigiu a sua vontade, de forma consciente, para o fim de obter o resultado gravoso para o Fisco.

15. Ocorre que, data máxima vênua, a e. Câmara a quo se equivocou quando entendeu que, no ilícito cometido pelo Recorrido, não estaria evidenciado o intuito de fraude, a importar no agravamento da multa.

16. Com efeito, vê-se o intuito de fraude quando o Recorrido adota a prática de declarar ao Fisco um faturamento que sabia não ser verdadeiro, durante anos seguidos (1996 a 2000).

17. De fato, é importantíssimo notar que o Fisco apurou o verdadeiro faturamento do Recorrido, mediante análise das informações constantes no registro de vendas de mercadorias. Assim, é muito claro que o contribuinte passou, de forma consciente, informações falsas ao Fisco.

18. Ora, depreende-se do próprio art. 71 da Lei nº 4.502/64, que não é, de forma alguma, permitido ao contribuinte declarar informações sabidamente falsas ao Fisco.

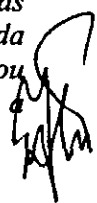
19. Interessante salientar que o dever fixado pelo art. 71 da Lei nº 4.502/64 é plenamente compatível com as demais normas que compõem o sistema de direito tributário. Com efeito, diferentemente do que poderia ocorrer em outros ramos do Direito, no direito tributário os fiscalizados possuem o dever de colaborar com os fiscais. Esse dever está previsto nos artigos 194, 195 e seguintes do Código Tributário Nacional.

20. A doutrina pátria já se manifestou acerca do dever de colaborar com a fiscalização. Válido transcrever as lições de JAMES MARINS:

"f. Princípio do dever de colaboração. Todos têm o dever de colaborar com a Administração em sua tarefa de formalização tributária. Têm, contribuinte e terceiros, não apenas a obrigação de fornecer os documentos solicitados pela autoridade tributária, mas também o dever de suportar as atividades averiguatórias, referentes ao patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas dos contribuintes e que possam ser identificados através do exame de mercadorias, livros, arquivos, documentos fiscais ou comerciais, etc.

Segundo o Código Tributário Nacional submetem-se às regras de fiscalização tributária todas as pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive tabeliães, instituições financeiras, empresas de administração de bens, corretores, leiloeiros, exceto quanto a fatos sobre os quais exista previsão legal de sigilo em razão de cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.

Isto é, o dever de colaborar vai até o limite legal concernente às mesmas garantias que limitam os poderes de investigação da Administração tributária. Não estão os particulares, empresas ou instituições, obrigados a colaborar quando estiver em jogo



inviolabilidade da intimidade e da vida privada, da residência, da correspondência, das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas, exceto em obediência à ordem judicial" (Grifos não constantes do original, MARINS, James, in *Direito Processual tributário Brasileiro, Dialética*, pp. 178 e 179).

21. ALBERTO XAVIER também confirma que o contribuinte possui o dever de colaborar com a fiscalização:

"C) O dever de colaboração dos particulares

(...)

(...) Por parte do contribuinte tal dever não pode configurar-se como um dever ou encargo de prova, mas como um dever de facultar meios de prova cuja valoração caberá ao órgão de aplicação do direito, ou seja, como um dever de colaboração na instrução do procedimento, de natureza análoga ao que recai sobre terceiros" (Grifos não constantes do original. XAVIER, Alberto, in *Do Lançamento – Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, Forense*, pp. 149 e 150).

22 – *Ora, demonstrado que o contribuinte declarou, de forma consciente, informações falsas ao Fisco, não há a menor dúvida de que agiu com dolo.*

23 – *E a vontade dolosa resta absolutamente clara, quando se vê que o contribuinte passou informações sabidamente falsas ao Fisco, durante anos seguidos.*

24 – *A infração foi reiterada, ou seja, o contribuinte estava ciente dos seus atos, e mais, estava certo de que sairia impune, de que o ilícito estaria "valendo a pena". Então, a fraude é ainda muito mais grave, pois não decorreu de atos isolados, ao contrário, vê-se uma clara prática fraudulenta, a merecer repúdio ainda muito maior."*

Sem contra-razões da empresa, assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

CONSELHEIRO JOSÉ CARLOS PASSUELLO, RELATOR.

O recurso foi adequadamente admitido e deve ser conhecido.

O primeiro aspecto a abordar diz respeito à capitulação legal mencionada na autuação, que se deu no artigo 44, II, da Lei nº 9.430/96, sendo a ciência do contribuinte de 11.05.2001.

O referido diploma legal, que apresentada em sua redação¹ o componente descrito como “*evidente intuito de fraude*” foi alterado pela Lei nº 11.488/2007, na qual foi excluído do texto a referida expressão.

Sem dúvida essa supressão eliminou o caráter subjetivo que vinha marcando a aplicação da penalidade, cuja qualificação se construía a partir da presunção de que a empresa teria procedido com intuito de fraudar o fisco, presunção que se adotava a partir de conclusões pessoais do autor do feito.

Penso que tal supressão milita em favor das empresas pelo restabelecimento da vetusta afirmativa de que a fraude não pode ser presumida mas deve ser provada.

Assim, concluo que deva ser aplicado com relação à matéria o instituto da retroatividade benéfica estatuído no artigo 106, II, c², do CTN.

Essa alteração legislativa não implica em simples desqualificação da multa, mas torna exigível a discussão dela perante os artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64, sem aquele componente subjetivo eliminado, como mencionado acima.

Revendo o ato que formalizou a exigência encontrei a descrição dos fatos que o induziram à qualificação da multa (fls. 230):

“O Contribuinte deixou de recolher parte da COFINS, ao utilizar como base de cálculo para apuração da contribuição, somente parte do faturamento escriturado nos livros fiscais.

Para confirmar esta situação, o Contribuinte prestou informações inexatas nas declarações citadas acima, de modo reiterado e continuado durante os anos de 1996 a 2000, declarando faturamento a menor que os valores escriturados na coluna de saídas de mercadorias do livro fiscal de Registro de Apuração de ICMS, às fls. 48/174. Assim, ao se efetivar a comparação entre os valores escriturados e

¹ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:
(...)

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 Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

² Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

declarados, conforme planilha à fl. 206, onde pode-se observar que os valores declarados e pagos, são, em média, 10% dos escriturados, evidencia-se o intuito de fraude contra a ordem tributária.

Estes procedimentos demonstram a consciência da conduta do Contribuinte, visando eximir-se do pagamento de parte dos tributos, neste caso o PIS, pela omissão de declaração sobre grande parcela do faturamento da empresa, constituindo, desta forma, em tese, crime contra a ordem tributária previsto no art. 2º, inciso I, da Lei nº 8.137 de 27 de dezembro de 1990. Por este motivo, a Multa de Ofício foi qualificada para 150%."

Como se pode ver a peça impositiva deixou de indicar concretamente em qual dos três artigos (71, 72 ou 73) da Lei nº 4.502/64 foi vinculada a qualificação da multa, deixando transparecer, porém que decorreu ela da prática reiterada de informar receitas em valor menor do que o seu efetivo valor.

Reitero aqui minha posição que venho adotando em julgamentos anteriores, segundo a qual entendo ser necessária a descrição completa dos fatos com sua identificação (vinculação) a um dos três tipos previstos na Lei nº 4.502/64 e definidos nos seus artigos 71, 72 ou 73.

Como bem descrito pela fiscalização, a empresa "prestou informações inexatas nas declarações citadas acima, de modo reiterado e continuado durante os anos de 1996 a 2000, declarando faturamento a menor que os valores escriturados na coluna de saídas de mercadorias do livro fiscal de Registro de Apuração de ICMS, às fls. 48/174" (fls. 230).

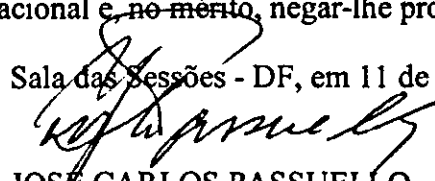
Desse texto deflui que a própria fiscalização considerou que a empresa prestou informações inexatas, porém o fez de forma reiterada, o que permitira concluir pela ocorrência "em tese" de crime contra a ordem tributária.

Diante desses comentários, encaminho meu voto no mesmo sentido que o fez a E. 3ª Câmara, adotando seus fundamentos que foram transcritos no relatório encaminhador do presente voto, principalmente entendendo que não mais se aplica a expressão "*evidente intuito de fraude*" aos julgamentos pendentes quando as exigências foram capituladas na legislação anterior e, ainda, por considerar que a omissão na prestação de informações deve ser tratada como declaração inexata, independentemente da quantidade de inexatidões foram praticadas, sob pena de se reincluir no lançamento um conceito pessoal e subjetivo da autoridade lançadora.

Esses comentários todos são corroborados pela máxima jurisprudencial que entende que fraude não se alega, se prova. E é provavelmente por essa razão que a lei veio alterar a redação anterior que dotava a imposição da exasperada penalidade (qualificação) de elemento subjetivo calcado na tentativa de extrair do contribuinte a intenção pela via da presunção.

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 11 de agosto de 2008.


JOSE CARLOS PASSUELLO

VOTO VENCEDOR

A questão é somente a respeito da qualificação da multa.

Revendo o ato que formalizou a exigência encontrei a descrição dos fatos que o induziram à qualificação da multa (fls. 230):

"O Contribuinte deixou de recolher parte da COFINS, ao utilizar como base de cálculo para apuração da contribuição, somente parte do faturamento escriturado nos livros fiscais.

Para confirmar esta situação, o Contribuinte prestou informações inexatas nas declarações citadas acima, de modo reiterado e continuado durante os anos de 1996 a 2000, declarando faturamento a menor que os valores escriturados na coluna de saídas de mercadorias do livro fiscal de Registro de Apuração de ICMS, às fls. 48/174. Assim, ao se efetivar a comparação entre os valores escriturados e declarados, conforme planilha à fl. 206, onde pode-se observar que os valores declarados e pagos, são, em média, 10% dos escriturados, evidencia-se o intuito de fraude contra a ordem tributária.

Estes procedimentos demonstram a consciência da conduta do Contribuinte, visando eximir-se do pagamento de parte dos tributos, neste caso o PIS/Pasep, pela omissão de declaração sobre grande parcela do faturamento da empresa, constituindo, desta forma, em tese, crime contra a ordem tributária previsto no art. 2º, inciso I, da Lei nº 8.137

A multa fora qualificada, pois, a contribuinte apresentava declaração a menor (1996, 1997, 1998, 1999, 2000).

Antes da análise dos fatos seria oportuno discorrer sobre conduta dolosa.

A conduta dolosa apresenta um tipo objetivo e outro subjetivo. O tipo objetivo se divide em elementos descritivos ou objetivos propriamente ditos, que são aqueles resultantes da simples verificação sensorial como coisa, móvel, explosivo etc, e elementos normativos que exigem juízo de valor jurídico (como cheque documento público etc), e o tipo subjetivo formado pelo dolo e elemento subjetivo do injusto.

O dolo é o elemento subjetivo geral, consciência e vontade de realizar os elementos do tipo. Quanto ao elemento subjetivo do injusto temos a destacar a finalidade transcendente.



Vê-se, que o dolo é à vontade de realizar um fato descrito na lei. A conduta do agente, realizada de acordo com sua vontade (se esta não existir não há conduta).

Voltando aos fatos, observo que a contribuinte omitiu 90% de suas receitas, em vários anos-calendário.

Ora, não parece razoável o entendimento de que diante de situações claras de conduta dolosa conclua que no caso da presunção da omissão de receitas não se podia aplicar a multa qualificada. Neste ponto, o julgador deve se abstrair de preconceitos, e se debruçar sobre os fatos. Estes, são cristalinos, sinceramente não vislumbro que tal conduta, reiterada, foi por outro motivo se não o de pagar menos imposto.

No caso, temos devidamente enquadrados, os elementos da conduta do agente, pois, ele tinha vontade de omitir os recursos (dolo) realizado por meio das omissões, e o elemento subjetivo do injusto que seria o especial fim de agir, que seria pagar menos imposto. Ora, de acordo com o art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, impedir a autoridade fazendária do conhecimento do fato gerador com uma conduta dolosa chama-se de sonegação.

Assim, a multa qualificada foi corretamente aplicada pela autoridade fiscal.

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL, e dar provimento ao mesmo.


MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO

