



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10120.004381/2001-82
Recurso nº. : 101-130507
Matéria : IRPJ e OUTROS
Recorrente : PIMENTEL PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 1ª CÂMARA do 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 10 de agosto de 2004
Acórdão nº. : CSRF/01-05.054

IRPJ-LUCRO ARBITRADO - BASE DE CÁLCULO - O conceito de receita bruta para fins de determinação da base de cálculo do imposto é o que está definido no art. 31 da Lei 8.981/1995. MULTA AGRAVADA DE 150% - LEI 9430/96, ART. 44, II – NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO DOLO – A hipótese prevista no art. 44, II, da Lei 9430/96, deve ser interpretada restritivamente, e aplicada somente nos casos em que tenha ficado demonstrado pela fiscalização que o contribuinte agiu dolosamente. O retardamento ou redução do imposto a pagar, mesmo reiteradamente, por si só, não correspondem à hipótese legal.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PIMENTEL PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.,

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a multa de ofício para 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber, Antonio de Freitas Dutra, Leila Maria Scherrer Leitão, José Ribamar Barros Penha, Marcos Vinícius Neder de Lima, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antônio Gadelha Dias que negaram provimento ao recurso.

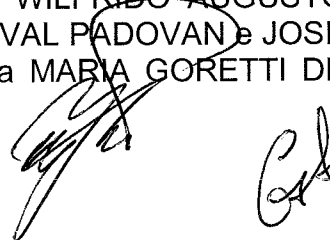

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


JOSÉ CARLOS PASSUELLO
RELATOR

Processo nº. : 10120.004381/2001-82
Acórdão nº. : CSRF/01-05.054

FORMALIZADO EM: 31 JAN 2005

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA (Suplente convocado), VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CLÓVIS ALVES, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN e JOSÉ HENRIQUE LONGO Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.

Two handwritten signatures in black ink are located to the right of the text. The first signature is larger and more complex, while the second is smaller and more stylized.

Processo nº. : 10120.004381/2001-82
Acórdão nº. : CSRF/01-05.054

Recurso nº. : 101-130507
Recorrente : PIMENTEL PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 1ª CÂMARA do 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte (fls. 418 a 444) contra a decisão da 1ª Câmara consubstanciada no Acórdão nº 101-94.111.

O seguimento ao recurso se deu por força do Despacho nº 101-130/2003 (fls. 465 a 471), com contra-razões da Fazenda Nacional a fls. 474.

O acórdão recorrido está assim ementado (fls. 386):

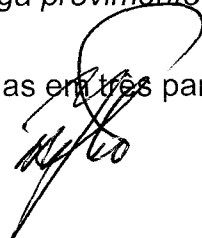
“PRELIMINAR- VÍCIOS NA INTIMAÇÃO - Ainda que a ciência do Termo de Início da Fiscalização esteja assinada por funcionário sem poderes específicos para tanto, o fato de a empresa solicitar formalmente suspensão dos trabalhos de fiscalização caracteriza ratificação do ato praticado sem os poderes, conforme previsto no art. 1.296, parágrafo único do Código Civil de 19.

IRPJ-LUCRO ARBITRADO - BASE DE CÁLCULO - O conceito de receita bruta para fins de determinação da base de cálculo do imposto é o que está definido no art. 31 da Lei 8.981/1995. MULTA MAJORADA - O oferecimento à tributação, durante anos consecutivos, de apenas parcela ínfima dos seus rendimentos, torna notório o intuito do contribuinte de retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária, justificando a aplicação da multa majorada.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL - DECORRÊNCIA - Sempre que o fato se enquadrar ao mesmo tempo na hipótese de incidência de mais de um tributo, as conclusões quanto a ele aplicar-se-ão igualmente no julgamento de todas as exações.

Recurso voluntário a que se nega provimento.”

O recurso trouxe suas razões apoiadas em três paradigmas.



Processo nº. : 10120.004381/2001-82

Acórdão nº. : CSRF/01-05.054

Relativamente à ciência do termo de início do auto de infração, buscou arrimo nos Acórdãos nº 104-17.808 (fls. 446) e 201-73.595 (fls. 447), com seguintes ementas:

Acórdão nº 104-17.808 (fls. 446)

“NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - IMPUGNAÇÃO - TEMPESTIVIDADE -Comprovada a citação do contribuinte não se processou através de preposto ou em endereço distinto daquele de seu domicílio fiscal, este não pode ser considerado intimado.

e,

Acórdão nº 201-73.595 (fls. 447)

“NORMAS PROCESSUAIS - NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL - O procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto. O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. O Termo de Início de Fiscalização vale pelo prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos. Os termos decorrentes de atividade fiscalizadora serão lavrados, sempre que possível, em livro fiscal, extraído-se cópia para a anexação ao processo; quando não lavrados em livro, entregar-se-á cópia autenticada à pessoa sob fiscalização. Não existindo no processo qualquer ato escrito, nas condições anteriormente descritas, com a ciência do contribuinte, não há que se falar em exclusão de espontaneidade. CIÊNCIA DO CONTRIBUINTE - Nos termos do artigo 24 do Decreto nº 70.235/72, o preparo do processo compete à autoridade local do órgão encarregado da administração do tributo. Se tal autoridade, expressamente, cancela a ciência no auto de infração, dada ao procurador, que em seguida alegou não mais ter poderes para tal, com vistas a evitar alegações de cerceamento do direito de defesa e outras de caráter protelatório, e determina seja o contribuinte cientificado pessoalmente, não prevalece a primeira ciência para fins de exclusão da espontaneidade. (...).”

O confronto de posições relativamente a este item do recurso especial, que versa sobre a validade da intimação à recorrente do Termo de Início de

Processo nº. : 10120.004381/2001-82

Acórdão nº. : CSRF/01-05.054

Fiscalização, cuja ciência teria sido dada a pessoa incompetente para tal, sem quaisquer poderes para representá-la, quer ativa ou passivamente.

Tal ciência se deu a um funcionário da recorrente, Sr. Ronivon Felipe da Silva, em 05.02.2001, tendo a empresa sido reintimada, como mencionado na defesa e relatado na decisão recorrida, em 23.02.2001. Nesse intervalo, no dia 15.02.2001, a empresa retificou suas declarações relativas aos anos-calendário de 1996 a 1999.

O aspecto prático da discussão recai sobre a figura da espontaneidade no procedimento de retificação das declarações.

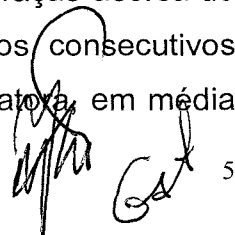
A decisão recorrida entendeu que o Sr. Ronivon Felipe Silva, encarregado do departamento de pessoal da recorrente, agiu com pleno conhecimento da empresa, tanto que ela solicitou a suspensão dos trabalhos de fiscalização, e que os atos por ele praticados, ainda que sem poderes específicos, surtiram os efeitos que lhe são próprios e foram ratificados pela empresa.

Já, a recorrente, embasa sua argumentação no fato de o Sr. Ronivon Felipe da Silva em nenhum momento possuir poderes de representação para praticar quaisquer atos ou efetivar negócios em nome dela, além de que o simples vínculo empregatício não possui o condão de transformar o empregado em preposto.

Relativamente à multa agravada, mantida pela decisão recorrida, o paradigma foi o Acórdão nº 103-21.044 (fls. 449), sob ementa:

“(...) 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 à multa agravada ao percentual normal de 75%.”

A manutenção da multa agravada se deu pela consideração acerca do comportamento da recorrente que sistematicamente e durante anos consecutivos declara uma renda bruta inferior à verdadeira, no dizer da Ilustre Relatora, em média



5

Processo nº. : 10120.004381/2001-82

Acórdão nº. : CSRF/01-05.054

7% da verdadeira receita, o que levou a fiscalização ao agravamento da multa por entender que isso representava tentativa de impedir ou retardar o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador.

A recorrente argumenta sob o enfoque de que a multa agravada somente pode ser aceitável com caracterização da ocorrência dos atos indicados nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, isto é, nos casos de evidente intuito de fraude, trazendo o paradigma mencionado.

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.



Processo nº. : 10120.004381/2001-82
Acórdão nº. : CSRF/01-05.054

VOTO

Conselheiro Relator - JOSÉ CARLOS PASSUELLO

Diante dos fundamentos do recurso cotejado com o voto condutor da decisão recorrida, é adequado o acolhimento do recurso, como já consta do Despacho nº 101-130/2003, devendo o mesmo ser apreciado.

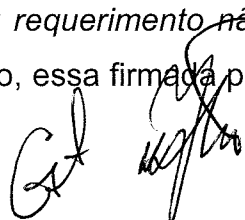
Com relação à validade da intimação relativa ao Termo de Início de Fiscalização (fls. 03) cabem alguns comentários iniciais, tanto de ordem descritiva quanto apreciativa.

A ciência se deu no dia 05.02.2001, mesma data da comunicação da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal nº 0120100 2001 00036 8, no próprio estabelecimento da recorrente, onde lá compareceram os Auditores Fiscais, e foi assinado pelo Sr. Ronivon Felipe da Silva, cuja identificação do cargo consta "*Dep. De pessoal*".

A intimação dizia respeito aos livros fiscais, contábeis e documentação relativa ao período de 1996 a 2000.

Seguem-se os documentos: Cópia do contrato social, cópia do cartão CNPJ, declaração de que o Sr. Ercino Pimentel está internado em Hospital desde 03.02.2001, todos autenticados em cartório com data de 06.02.2001 (fls. 04 a 08).

A fls. 09 consta nova intimação, dando ciência de que a "*solicitação para suspensão da fiscalização feita pelo contribuinte em seu requerimento não tem amparo legal.*" Sem, contudo, constar do processo tal solicitação, essa firmada pelo Sr.



Processo nº. : 10120.004381/2001-82

Acórdão nº. : CSRF/01-05.054

Gilmar Pimentel, identificado como Procurador. Além de reintimar para a apresentação dos documentos inicialmente solicitados, houve a prorrogação de três dias no prazo.

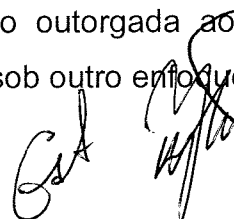
A fls. 10 está juntada cópia de procuração em favor do Advogado Ricardo Bonfim Gomes, datada de 22.02.2001, na qual consta algumas expressões que merecem menção, como: a) Menciona nomear o beneficiário como “... seu **ÚNICO bastante procurador** ...” (destaques no próprio instrumento de procuração de procuração), e, b) Menciona entre os poderes “... *especialmente para promover acompanhamento em todos os atos relativos à fiscalização promovida pela Secretaria da Receita Federal*”.

Os documentos passaram a ser assinados pelo Procurador (fls. 11 em diante) e pela Sócia Gerente Sra. Márcia Machado Felipe Pimentel.

Houve a apresentação de declarações do imposto de renda, retificadoras, conforme protocolos de recebimento pela Internet no dia 15.02.2001, dos períodos-base de 1996, 1997, 1998 e 1999 (fls. 38 a 116).

Enquanto a recorrente se esbate pelo não reconhecimento da validade da intimação procedida em 05.02.2001 ao Sr. Ronivon Felipe da Silva, a Ilustre Relatora do voto condutor da decisão recorrida centra suas razões de decidir na sua efetiva representatividade, ambos deixando de mencionar a intimação de fls. 09 que, apresentada no estabelecimento da recorrente, como consta de seu cabeçalho – Rua José Hermano, 456, Setor Campinas, Goiânia, GO, mesmo endereço constante das declarações retificadoras, está firmada pelo Sr. Gilmar Pimentel, identificado no documento como Procurador.

Logo, tendo o termo de abertura data de 05.02.2001, a nova intimação firmada pelo Sr. Gilmar Pimentel a data de 12.02.2001 e as declarações retificadoras a data de 15.02.2001, todas anteriores à vigência da procuração outorgada ao Dr. Ricardo Bonfim Gomes – 22.02.2001, a questão pode ser tratada sob outro enfoque.



Processo nº. : 10120.004381/2001-82
Acórdão nº. : CSRF/01-05.054

Os poderes outorgados ao Dr. Gomes não alcançam os procedimentos anteriores a 22.02.2001, por evidente.

Entre as datas mencionadas, todas elas, não decorreu o prazo de reaquisição de espontaneidade de 60 dias.

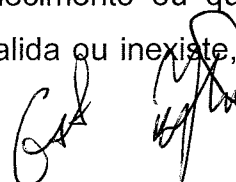
A quebra de espontaneidade, que se dá, quando do termo de início de fiscalização ou qualquer outro ato legitimamente praticado, pode ter ocorrido em dois momentos distintos.

O primeiro deles, 05.02.2001, quando da ocorrência da intimação questionada e, o segundo, em 12.02.2001, quando o Sr. Gilmar Pimentel, qualificado como Procurador da recorrente participou do processo recebendo a comunicação de que o prazo para a entrega da documentação anteriormente solicitada foi prorrogado por três dias.

Se no primeiro momento pode ter ocorrido alguma falha na intimação, sem dúvida em 12.02.2001 a empresa esteve legalmente cientificada da existência da fiscalização, seu andamento e da necessidade de apresentar a documentação solicitada, portanto não havia como proceder sob o manto da espontaneidade.

Portanto, não é necessário despender longa argumentação para confirmar a validade da ciência procedida por um funcionário com funções administrativas, ocorrendo ela no estabelecimento da recorrente, se, antes do procedimento dela em retificar suas declarações houve a participação nos procedimentos fiscalizatórios de procurador, o que valida a ciência, se não no ato anterior, no ato em que tal procurador agiu inequivocamente em nome da recorrente.

E, apenas para confirmar meu entendimento, reexamino o processo e nele não encontro qualquer afirmativa da recorrente de que as duas atuações de seus representantes (válidas ou não) ocorreram fora de seu estabelecimento ou que a procuração que cobriu a atuação do Sr. Gilmar Pimentel não é válida ou inexistente, até



Processo nº. : 10120.004381/2001-82
Acórdão nº. : CSRF/01-05.054

porque a condição de único procurador atribuída ao Dr. Gomes somente tem validade a partir de 22.02.2001.

Dessa forma, adoto a mesma conclusão contida no voto condutor da decisão recorrida, porém, com outros fundamentos, e voto por não reconhecer a espontaneidade do procedimento de apresentação das declarações retificadoras, portanto, não reconhecer vício de intimação que as possa legitimar para produzir efeitos jurídicos modificativos. Sem dúvida que elas, apesar de não produzirem tais efeitos modificativos de direito podem servir como elemento de defesa, mas que não beneficiam à recorrente, pelo contrário, confirmam o resultado da ação fiscal.

No que respeita à aplicação da penalidade exasperada, devo expender diversas considerações.

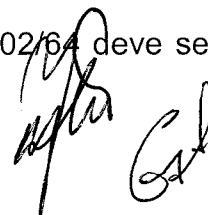
Sua aplicação se deu mediante capitulação no art. 44, II, da Lei nº 9.430, cujo teor transcrevo para melhor entendimento, inclusive seu inciso I:

“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 vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, executada 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 n.º 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.
(...)”*

Portanto a remissão aos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 deve ser considerada.

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

Processo nº. : 10120.004381/2001-82
Acórdão nº. : CSRF/01-05.054

Examinando o teor do auto de infração, na folha de continuação (fls. 228 e 229), verifico que a autuação ocorreu mediante arbitramento do resultado da recorrente, *“tendo em vista que o contribuinte, sujeito à tributação com base no Lucro Presumido, não possui escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, inclusive o livro caixa, fato esse, por ele declarado conforme folhas 14 deste processo e pelo não atendimento das intimações de fls. 03, 11, 13 e 31”*.

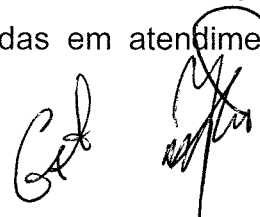
A sistemática de apuração da base do arbitramento está descrita a fls. 228, como sendo:

“ ... encontram-se abaixo relatados os fatos que determinam as condições para o lançamento do imposto de renda com base no arbitramento do lucro da empresa, a partir de valores da receita bruta mensal informada nas planilhas de INFORMAÇÕES À SRF (fls. 15 a 29), apresentada pelo contribuinte a esta fiscalização em atendimento à reintimação fiscal, fl. 11, cientificada em 23/02/2001.

A empresa apresentou em 15.02.2001, ou seja, durante o transcorrer da ação fiscal, declarações retificadoras, folhas 38 a 116, com os valores das receitas brutas mensais em concordância com os informados na planilha de INFORMAÇÕES À SRF fornecida a esta fiscalização.”

Não consta, ainda, na peça impositiva inaugural, em qual dos três artigos indicados (71 a 73) a qualificação da multa se apóia, nem se diz respeito a sonegação, fraude ou conluio, nem consta em qual dos procedimentos da recorrente se baseou a qualificação da multa, ou seja, se foi o procedimento de não atender às intimações, se foi o procedimento de não possuir registros contábeis necessários ou desatender às normas de opção pelo lucro presumido ou pela fato de ter tributado apenas parcela de suas receitas no período fiscalizado.

Penso que o não atendimento às intimações não deve ser o motivo, uma vez que, apontado isso como motivo do arbitramento, indica o não cumprimento da intimação de fls. 11 e adiante afirma que o levantamento adotado para o arbitramento foi efetuado com base nas informações prestadas em atendimento à reintimação fiscal, fls. 11 (como acima transcrito).



Processo nº. : 10120.004381/2001-82

Acórdão nº. : CSRF/01-05.054

Apenas do conteúdo da decisão de primeiro grau constou alguma indicação acerca do tipo adotado para a qualificação da multa, quando, a fls. 323, o relator assim se expressou:

“Ora, declarando a menos seus rendimentos, e de forma sistemática durante anos consecutivos, 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. Essa prática sistemática, durante anos consecutivos, forma o elemento subjetivo da conduta dolosa. Tal situação fática se subsume perfeitamente ao tipo previsto no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964, ainda que a contribuinte tenha escriturado corretamente suas receitas nos livros de apuração do ICMS.

A impugnante invoca que não foi encontrada nenhuma omissão de suas operações em sua escrituração contábil. Sequer a contribuinte dispunha da escrituração contábil e da fiscal (exigida pela legislação do imposto de renda). Realizando o Fisco Estadual fiscalizações mais ostensivas, em face do menor universo de contribuintes de sua jurisdição, entende-se porque a autuada não se descuidou do cumprimento de suas obrigações para com o ICMS.

Conforme já salientado pelos autuantes, deixando de informar a maior parte de suas receitas ao Fisco Federal e de declarar o imposto devido, a contribuinte apostou na consumação do prazo decadencial. Não se efetuando o lançamento dos tributos nas Declarações, ficaria a Fazenda Pública, se não efetuado o lançamento de ofício no prazo decadencial, impossibilitada de promover a inscrição na Dívida Ativa e propor a competente ação de execução.”

Observo que a fiscalização não limitou o tipo ao qual se aplicaria a penalidade agravada quando da elaboração do auto de infração, o que somente veio a ocorrer por ocasião do julgamento da impugnação oferecida pela recorrente, referindo-se ao fato de que a empresa deixou de informar a maior parte de suas receitas ao Fisco Federal, reiteradamente, apostando na consumação da decadência.

Isso, porém, não foi afirmado pela fiscalização no processo, podendo, porém ter constado da representação fiscal, processo que se forma em apartado e de

Processo nº. : 10120.004381/2001-82
Acórdão nº. : CSRF/01-05.054

cujo conteúdo não é dada ciência ao contribuinte, não devendo, portanto, integrar a lide.

É posição pacífica neste Colegiado que fraude não se presume, se prova.

É ainda pacífico que o agravamento de penalidade com base em qualquer dos três artigos usados na capitulação da exigência sob debate deve decorrer de precisa descrição dos fatos e adequação do tipo previamente definido como sendo o procedimento objetivo do infrator (o contribuinte).

Tem sido mantido o agravamento de multa em situações de caracterizada omissão de receitas em decorrência de calçamento ou contrafação de notas fiscais, de uso de documentação viciada por falsidade material ou ideológica, e situações outras com comprovada operacionalização pelo emprego de fraude comprovada ou conluio.

As situações acima tem ensejado a manutenção da penalidade agravada, salvo circunstâncias especiais constatáveis em cada caso concreto.

A primeira análise, voltada apenas para a falta de descrição objetiva, em item em separado da circunstância que propiciaram a aplicação da multa majorada e a definição precisa do tipo apenado (Sonegação – art. 71; fraude – art. 72, ou conluio – art. 73) poderia ser suficiente para o desagravamento da multa, uma vez que o agravamento exige comprovação do dolo e tipificação da conduta delituosa, desde o primeiro momento.

Mas, independentemente disso, a discussão ~~carreada~~ aos autos permite um enriquecimento dos conceitos envolvidos, como consta da jurisprudência citada e daquela que aditarei.

Processo nº. : 10120.004381/2001-82

Acórdão nº. : CSRF/01-05.054

Nova situação que a fiscalização vem adotando para a aplicação da multa agravada, como se constata de processos formalizados nos últimos anos, se caracteriza pela conclusão de que, tendo o contribuinte repetidamente declarado receita menor do que a efetiva, tal procedimento é bastante para comprovar o procedimento doloso, portanto, o elemento material indispensável para comprovar o evidente intuito de fraude.

Ultimamente vem se repetindo a hipótese e algumas Câmaras desse colegiado já se manifestaram a respeito.

A par da manutenção de tal penalidade agravada, como é o caso da decisão recorrida, existem posições contrárias, como se verá.

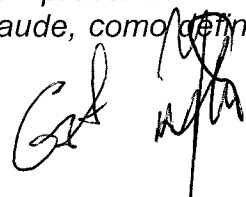
A 8ª Câmara, por unanimidade, como consta do Acórdão nº 108-06902 (Relator o I. Conselheiro José Henrique Longo), examinando recurso de ofício, entendeu que:

“MULTA AGRAVADA DE 150% - LEI 9430/96, ART. 44, II – NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO DOLO – A hipótese prevista no art. 44, II, da Lei 9430/96, deve ser interpretada restritivamente, e aplicada somente nos casos de fraude, em que tenha ficado demonstrado pela fiscalização que o contribuinte agiu dolosamente. O retardamento ou redução do imposto a pagar, por si só, não correspondem à hipótese legal.”

A 3ª Câmara, também à unanimidade (Relator o I. Conselheiro Márcio Machado Caldeira) também se posicionou:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - RECEITA DECLARADA A MENOR - LUCRO PRESUMIDO - Restando comprovado que a receita bruta declarada é inferior à efetivamente apurada, conforme informações prestadas pelo sujeito passivo à Receita Estadual, correto o lançamento efetuado de ofício.

MULTA AGRAVADA - Não estando presentes os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, como determinado nos



Processo nº. : 10120.004381/2001-82
Acórdão nº. : CSRF/01-05.054

artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, reduz-se à multa agravada ao percentual normal de 75%.”

Ainda, em caso semelhante, coincidindo ter havido arbitramento, como no presente caso, assim se manifestou pelo Acórdão nº 103-21.586, à unanimidade (Relator o I. Conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento):

*“IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCROS - BASE DE CÁLCULO - A falta de apresentação dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal ou do livro caixa, no caso de opção pelo lucro presumido, legitima o arbitramento. O conceito de receita bruta para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda é o definido pelo art. 31 da Lei nº 8.981/1995. Não se enquadrando a contribuinte nas hipóteses excepcionadas, há que se considerar toda a receita bruta de vendas, excluindo-se apenas as vendas canceladas, os descontos incondicionais e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do contribuinte substituto.
(...)*

MULTA AGRAVADA - A apresentação de declarações inexatas, por si só, não comporta a imputação de evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio para fins de aplicação da multa qualificada. Descabe a aplicação da multa agravada quando, mesmo tendo informado receitas a menor, as receitas foram apuradas pela fiscalização a partir dos valores escriturados nos livros fiscais do ICMS.

Recurso provido em parte.”

Publicado no DOU de 01/06/04.

Ainda à unanimidade, pelo Acórdão nº 103-21.456 (Relator o I. Conselheiro Márcio Machado Caldeira):

“(…)DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES DECLARADOS E OS CONTANTES DOS LIVROS FISCAIS - Os valores comprovadamente não oferecidos à tributação ensejam lançamento de ofício para a constituição do crédito tributário. MULTA AGRAVADA - Somente deve ser aplicada quando presentes os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, como definido nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, fazendo-se a sua redução ao percentual normal de 75%. Recurso parcialmente provido.”

(Publicado no D.O.U. nº 34 de 18/02/04).

Processo nº. : 10120.004381/2001-82
Acórdão nº. : CSRF/01-05.054

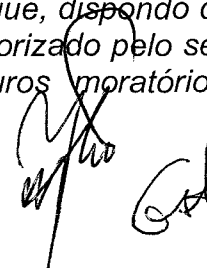
A própria 1ª Câmara já decidiu de forma diferente, como no Acórdão nº 101-93.791, à unanimidade), como ementado:

“MULTA - AGRAVAMENTO- De acordo com a pacífica jurisprudência administrativa, a não contabilização e o não oferecimento à tributação de receitas, estando as notas fiscais devidamente emitidas, não é suficiente para provar o evidente intuito de fraude, a justificar a penalidade agravada.”

Na sua grande maioria as decisões entenderam que a divergência entre as declarações prestadas à repartição e os valores constantes da escrituração comercial ou fiscal do contribuinte revestem-se da modalidade de declaração inexata, o que conduz à aplicação da penalidade não exasperada.

Tal conceito de declaração inexata já foi esgrimido em precedentes, dos quais trago o Acórdão nº 203-08.754, tirado à unanimidade (Relatora a I. Conselheira Maria Cristina Roza da Costa):

“DCTF. DECLARAÇÃO INEXATA. A declaração competente para informar, trimestralmente, os valores devidos mensalmente das contribuições é a DCTF, acatando-se, porém, como declarados os tributos na DIRPJ ou DIPJ, na ausência daquela. Havendo a apresentação da DCTF com valores inferiores ao devido, aceitar como espontânea qualquer outra declaração entregue após o início da ação fiscal, mesmo que tempestiva, com os valores corretos, seria beneficiar o infrator e reduzir o risco estabelecido pela norma quanto às penalidades previstas para os casos de falta ou inexatidão de declaração e conseqüente falta ou insuficiência de recolhimento. COFINS. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. Constatada a inexatidão dos valores declarados em DCTF e apurada insuficiência de recolhimento da exação, impõe-se a exigência da parte não recolhida por meio de lançamento de ofício, sendo legítima a aplicação da multa de 75%, em conformidade com o art. 44, I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, e juros de mora, nos termos da Lei nº 8.981/95, c/c o art. 13 da Lei nº 9.065/95, que, dispondo de modo diverso do art. 161 do CTN, consoante autorizado pelo seu § 1º, estabeleceram a Taxa SELIC como juros moratórios. Recurso negado.”



Processo nº. : 10120.004381/2001-82
Acórdão nº. : CSRF/01-05.054

Também dessa forma se manifestou a 7ª Câmara, pelo Acórdão nº 107-06.369, à unanimidade (Relator o I. Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes):

“OMISSÃO DE RECEITAS - DECLARAÇÃO INEXATA:- A diferença positiva entre a escrituração fiscal e a comercial não caracteriza caso de desvio de receitas, mas de declaração inexata.”

Juntado pela recorrente, o inteiro teor do Acórdão nº 103-21.044, tirado à unanimidade (Relator o I. Conselheiro Márcio Machado Caldeira), indica as situações coincidentes contidas naquele e nesse processo.

Lá, o relator assim produziu em seu voto:

Fls. 453)

“Conforme consignado em relatório, a matéria submetida a exame desta Câmara tem seu ponto fulcral na base de cálculo do Imposto de Renda dos anos calendários de 1996 a 2000, calculado sob a forma presuntiva e arbitrada, tendo em vista a divergência verificada entre o faturamento apurado pelo fisco nos livros fiscais da recorrente e os valores efetivamente declarados.”

A exigência foi mantida, apenas o desagramento da multa foi concedido, sob seguintes argumentos:

“No que se refere à multa agravada, a fiscalização obteve os dados do efetivo faturamento da empresa nos livros a 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 conseqüências. 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, 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.

Processo nº. : 10120.004381/2001-82
Acórdão nº. : CSRF/01-05.054

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 da 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 957 do RIR/99. Neste capítulo as multas agravadas trazem a definição legal no inciso II, deste artigo 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 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

Processo nº. : 10120.004381/2001-82
Acórdão nº. : CSRF/01-05.054

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, constatando 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 nos 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 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%.

O citado acórdão traz, ainda, citação jurisprudencial:

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 a 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.”

Tudo isso me leva ao posicionamento semelhante, considerando, principalmente que a conduta da recorrente, mesmo que reiterada, nunca incluiu em seu comportamento o uso de documentos viciados por falsidade material ou ideológica; não houve a constatação de notas calçadas ou contrafeitas, quando da

Processo nº. : 10120.004381/2001-82

Acórdão nº. : CSRF/01-05.054

fiscalização, acabou por fornecer todos os elementos de que a fiscalização necessitava para concluir com exatidão o lançamento, inclusive tendo ela, fiscalização, adotado os valores finais constantes das planilhas fornecidas pela recorrente.

É relevante a afirmativa trazida no recurso voluntário (fls. 352), item 2.5.7., que em nenhum momento foi afastada pelos representantes fazendários, de que:

“2.5.7. Os levantamentos acima citados, que serviram de base para o referido lançamento, foram elaborados pelo contador da recorrente e fornecidos aos Autuantes, que sequer manusearam um só documento fiscal (Nota Fiscal).”

Como imputar evidente intuito de fraude à empresa que fornece detalhadamente os valores de suas receitas, que foram aceitos e adotados pela fiscalização para a mensuração do lançamento de ofício?

Tal intuito decorre, visivelmente, de mera presunção da fiscalização, e até poderia se confirmar se a empresa se mantivesse na postura de sonegar as informações necessárias à consecução do lançamento.

A alegação de que a recorrente apostou na fluência do prazo decadencial e que procedeu sistematicamente omitindo receitas não me sensibiliza, uma vez que entendo estar diante de simples caso de declaração inexata, a qual, na melhor doutrina e farta jurisprudência não pode ser apenada com multa qualificada.

Seguindo o raciocínio desenvolvido, concordo com a posição de que as divergências existentes entre os valores declarados pelo contribuinte ao fisco se revestem da condição de declaração inexata, até porque tais valores estão consistentemente contidos nos livros fiscais ou contábeis do contribuinte, foram informados pelo próprio contribuinte e, como no presente caso, deles a fiscalização extraiu as diferenças que ao final tributou.



Processo nº. : 10120.004381/2001-82
Acórdão nº. : CSRF/01-05.054

Não consta do recurso a discussão acerca do tributo (IRPJ e CSLL) que foi mantido na decisão recorrida, em cuja ocasião a recorrente buscou explicitar os motivos que a levaram ao recolhimento sobre receita inferior à efetivamente auferida, quando (fls. 360 a 377) explicitou ter adotado procedimento que lhe dava isonomia com outras empresas que tributam apenas o lucro bruto, como é o caso das comerciantes de veículos usados, como as instituições financeiras e outras, bem como entendeu que os tributos incidentes sobre as vendas, objetivamente o ICMS, deveriam ser excluídos da base de tributação,

É evidente que tais argumentos não podem ser acolhidos, mas serviram para demonstrar que a recorrente pode ter dado à legislação de regência entendimento que lhe era mais favorável, mesmo através de um processo falho de interpretação.

Portanto, com relação ao agravamento da multa, voto por afastá-lo, entendendo que em casos semelhantes é devida apenas a multa normal de 75%.

Assim, diante do que consta do processo, voto por conhecer do recurso especial interposto pelo contribuinte e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para afastar o agravamento da multa aplicada de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 10 de agosto de 2004.


JOSE CARLOS PASSUELLO

