



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.004814/2001-08  
Recurso nº : 130.219  
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – Ex(s): 1998 a 2000  
Recorrente : CRISMEL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.  
Recorrida : DRJ-BRASÍLIA/DF  
Sessão de : 07 de novembro de 2002  
Acórdão nº : 103-21.093

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

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 normal de 75%.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CRISMEL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa de lançamento *ex officio* ao seu percentual normal de 75% (setenta e cinco por cento), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
MÁRCIO MACHADO CALDEIRA  
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.004814/2001-08

Acórdão nº : 103-21.093

FORMALIZADO EM: **27 JAN 2003**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (Suplente Convocado), PASCHOAL RAUCCI, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, EZIO GIOBATTA BERNARDINIS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.004814/2001-08  
Acórdão nº : 103-21.093

Recurso nº : 130.219  
Recorrente : CRISMEL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.

## RELATÓRIO

CRISMEL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA, já qualificada nos autos, recorre a este colegiado da decisão de primeiro grau que indeferiu sua impugnação à exigência formalizada no auto de infração que lhe exige Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, correspondente aos anos-calendário de 1998 a 2.000.

Conforme consignado às fls. 234/244, a ação fiscal resultou em Arbitramento dos Lucros dos anos-calendário de 1998 a 2000. A contribuinte iniciou suas atividades em 01/01/1998, com opção de tributação pela sistemática Simples como Empresa de Pequeno Porte; porém superou o limite para sua manutenção no Simples já no 2º mês de atividade, conforme receitas registradas no livro de Apuração de ICMS, fls. 109/194, nas DPI apresentadas à SEFAZ/GO (fls. 30/108) e nas Planilhas de Informações Prestadas à SRF pela contribuinte, fls. 19/29, fato que já a exclui do sistema simplificado desde o início da atividade, nos termos do art. 15, III, da Lei nº 9.317/96, alterado pelo art. 3º da Lei nº 9.732/98, mas manteve-se no Simples, fazendo constar em suas Declarações Simplificadas, fls. 195/201, valores falsos de receita que não representam nem 5% daqueles registrados em seu livro de ICMS, usando este artifício para reduzir o pagamento dos tributos devidos, até 03/2001. Como a contribuinte não apresentou os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, procedeu-se ao competente arbitramento dos lucros, em conformidade com o art. 47, III, da Lei nº 8.981/95.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.004814/2001-08  
Acórdão nº : 103-21.093

O autuante constatou que a contribuinte prestou informações inexatas ao fisco federal, através das declarações de rendimentos apresentadas, de modo reiterado e continuado, durante os anos-calendário de 1998 a 2000, declarando faturamento a menor que os valores escriturados na coluna de saídas de mercadorias do livro Registro de Apuração de ICMS. Assim, ao efetivar a comparação entre os valores escriturados e declarados, fls. 209/210, onde pode observar que os valores declarados e pagos não representam nem 5% dos escriturados, concluiu pelo evidente intuito de fraude contra a ordem tributária, o que acarretou a aplicação da multa qualificada de 150% no presente lançamento, na forma do artigo 44, inciso II da Lei nº 9.430/96.

A tempestiva instauração do litígio veio com a impugnação de fls. 249/253, onde, inicialmente, a contribuinte argúi que apresentou os livros fiscais e outros documentos, deixando de apresentar os livros contábeis porque não estava obrigada a escriturá-los, por ser optante pelo Simples.

Insiste, que apresentou à fiscalização todas as informações de que dispunha, inclusive o livro de Apuração do ICMS, possibilitando ao fisco obter, com segurança a receita bruta, que poderia servir de ponto de partida para o cálculo do IRPJ - Lucro Presumido. No entanto, os autuantes demonstrando insensibilidade, falta de cautela e espírito fiscalista lançaram crédito tributário de expressão monumental impagável. Optaram pelo arbitramento do lucro e pela aplicação da multa agravada no percentual máximo de 150%.

Acrescenta, que os autuantes não demonstraram a base de cálculo do IRPJ e decorrentes. A base de cálculo não fora informada em lugar algum dos autos de infração, o que fere seu exercício à ampla defesa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.004814/2001-08  
Acórdão nº : 103-21.093

Ainda, aduz, que *"deixa de pronunciar sobre o mérito do lançamento, tendo em vista que conforme demonstrado na preliminar não foi fornecida à autuada informações que lhe permitissem formular sua defesa quanto às razões materiais do lançamento"*.

Alfim, conclui que *"à vista de todo o exposto, demonstrado o cerceamento do direito de defesa, espera e requer a impugnante, seja acolhida a presente impugnação para fim de ser declarados NULOS os autos de infração já mencionados por ofensa ao princípio da ampla defesa cancelando-se o débito fiscal reclamado"*.

A Segunda Turma de Julgamento da DRJ/Brasília, mediante o Acórdão nº 558, de 20/12/2001, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar suscitada pela defesa e, no mérito, julgou procedente o lançamento, fls. 278//288.

Inconformado com o julgamento de primeira instância interpôs a contribuinte o recurso voluntário de fls. 294/298, mediante o qual reitera os fundamentos aduzidos na peça de defesa inicial.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.004814/2001-08  
Acórdão nº : 103-21.093

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

O recurso é tempestivo e considerando o arrolamento de bens, dele tomo conhecimento.

Em relação à preliminar de cerceamento do direito de defesa, reporto-me às intimações e reintimações endereçadas à contribuinte, constantes dos presentes autos.

Com efeito, vê-se dos autos que a contribuinte foi intimada e reintimada a apresentar os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal que permitissem a apuração do lucro real nos anos-calendário de 1998 a 2000. No entanto, a recorrente não logrou apresentá-los, motivo que ensejou o competente arbitramento dos lucros, por força do disposto no inciso III do artigo 47 da Lei nº 8.981/95.

Dessarte, se a contribuinte estava impedida de optar pela sistemática Simples, dado o excesso de receita bruta, estaria esta obrigada a manter em boa ordem e guarda sua escrituração contábil e fiscal, bem assim os documentos que a embasam. Vê-se, também, que mesmo os contribuintes optantes pela sistemática Simples têm obrigatoriamente que escriturar o Livro Caixa, com toda a movimentação financeira.

Pela clareza da descrição dos fatos nos presentes autos, bem como pelas planilhas demonstrativas da base de cálculo do imposto/contribuição, forçoso se concluir que a arguição da recorrente em relação ao cerceamento de defesa, dada a inexistência



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10120.004814/2001-08  
Acórdão nº : 103-21.093

da demonstração da base de cálculo, só pode ser entendida como medida de caráter puramente protelatório.

As planilhas de Composição da Base de Cálculo, fls. 223/225, e as de Apuração de Débito, fls. 226/229, são suficientemente claras para demonstrar os valores das bases de cálculo do imposto devido. Acrescente-se que, a descrição dos fatos, fls. 241/243, detalha de forma minuciosa todas as irregularidades, que o fisco entendeu, praticadas pela contribuinte.

Assim, não há como ser acolhida a preliminar de cerceamento de defesa aduzida pela recorrente, sendo, também, desprovida de motivação fática a arguição de nulidade do lançamento.

Apoiada na preliminar suscitada, a qual não foi acolhida, a recorrente roga-se o direito de não enfrentar o mérito.

Desse modo, por não vislumbrar qualquer incorreção na apuração dos valores tributáveis demonstrados pelos autuantes, decido por considerar, nesse aspecto, perfeito o lançamento do tributo efetuado mediante o auto de infração de fls. 234/244, e seus anexos, planilhas de fls. 209/233.

Em relação a aplicação da multa agravada no percentual de 150% entendo que a mesma não pode prevalecer, conforme considerações a seguir expostas.

Segundo Luciano Amaro, a noção de infração é traduzida numa conduta (omissiva ou comissiva) contrária ao direito, ensejando a aplicação de remédios legais



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10120.004814/2001-08  
Acórdão nº : 103-21.093

que buscam repor a situação requerida pelo direito ou reparar o dano causado ao direito alheio.

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

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

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

Nas sanções administrativas as multas pecuniárias, especialmente as decorrentes de 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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.004814/2001-08  
Acórdão nº : 103-21.093

*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 discorrer sobre planejamento tributário, comparando 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, para a Receita Federal, mas não houve distorção das formas jurídicas nem se caracterizou falsidade material ou ideológica. O Fisco, com base nas informações colhidas, junto à própria escrituração da contribuinte, iniciou o procedimento fiscal, já sabedor da incorreta declaração das receitas.

A infração cometida já estava delineada e delimitada antes do início da ação fiscal, ficando confirmada com as intimações procedidas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.004814/2001-08  
Acórdão nº : 103-21.093

A divergência entre as informações apresentadas no livro destinado ao fisco estadual e nas declarações feitas ao fisco federal não autorizam este último a qualificar como fraudulenta a conduta da autuada, 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 a 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 da de 150%.

No sentido da inaplicabilidade da multa agravada, em situações similares a que ora se analisa, 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."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.004814/2001-08  
Acórdão nº : 103-21.093


Ac. nº CSRF 01/1.0605

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

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

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de lançamento de ofício para 75%.

Sala das Sessões - DF, em 07 de novembro de 2002

  
MÁRCIO MACHADO CALDEIRA 