



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

**Processo nº** 10120.005826/2007-37  
**Recurso nº** 166.999 Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-00.232 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de abril de 2010  
**Matéria** IRPJ e OUTROS  
**Recorrente** MANDACARI TRANSPORTES E REPRESENTAÇÕES LTDA.  
**Recorrida** 4ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

**SIMPLES. OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS NÃO ESCRITURADAS**

Caracteriza omissão de receitas a diferença entre valores escriturados e os oferecidos à tributação na Declaração Anual.

**MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RECEITAS.**

A conduta de prestar declaração de rendimentos com diferenças sistemáticas a favor do sujeito passivo entre os valores declarados e apurados no livro de registro do ICMS, autoriza a exasperação da multa de ofício.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso em relação à aplicação da multa qualificada, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Irineu Bianchi (Relator) e Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira e, no mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso em relação às demais matérias. Designado o Conselheiro Eduardo de Andrade para redigir o voto vencedor.

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente

IRINEU BIANCHI - Relator

EDUARDO DE ANDRADE - Redator Designado

EDITADO EM:

13 JUL 2011

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Eduardo de Andrade, Irineu Bianchi e Marcos Rodrigues de Mello.

*Wilson*

*[Signature]*

*[Signature]*

## Relatório

MANDACARI TRANSPORTES E REPRESENTAÇÕES LTDA., devidamente qualificada nos autos, inconformada com a decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ/Brasília, que lhe foi desfavorável, recorre a este Colegiado visando vê-la reformada.

Contra a recorrente foi lavrado Auto de Infração IRPJ – Simples e seus reflexos em virtude de omissão de receitas (diferença de base de cálculo apurada comparando-se os valores escriturados nos livros e declarações do fisco estadual com os valores declarados na Declaração Anual Simplificada – PJSI/2002) e de insuficiência de recolhimento referente a valores declarados em Declaração Anual Simplificada-PJ/2002, porém pagos a menor (fls. 1.589 a 1633).

Cientificada do lançamento, a interessada apresentou a impugnação de fls. 1.650/1659, instaurando-se o contencioso administrativo.

Na seqüência, a ação fiscal foi julgada procedente nos termos do acórdão nº 03-24.386 (fls. 1.795/1.800), cujos fundamentos acham-se consubstanciados na respectiva ementa, *in verbis*:

*SIMPLES. OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS NÃO ESCRITURADAS. Caracteriza omissão de receitas a diferença entre valores escriturados e os oferecidos à tributação na Declaração Anual.*

*MULTA QUALIFICADA DE 150%. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. Declarando significativamente a menor suas receitas, 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. Esta prática sistemática, adotada durante todo o ano-calendário de 2003, caracteriza a conduta dolosa. Tala situação fática se subsume perfeitamente aos tipos previstos nos arts. 71, inciso I, e 72 da Lei nº 4.502/1964, ainda que a contribuinte tivesse escriturado corretamente suas receitas.*

*LIVRO REGISTRO DO ICMS, LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS/ENTRADAS, DECLARAÇÃO PERIÓDICA DE INFORMAÇÃO – DPI – DA SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO. O art. 9º do Decreto-Lei 1.598/1977 autoriza a autoridade tributária determinar a base do imposto com base em informações ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova. A Declaração Periódica de Informação – DPI, o Livro Registro do ICMS, o Livro Registro de Saídas/Entradas, apresentados ao fisco estadual, onde consta o valor das vendas de mercadorias e/ou serviços efetuadas pela contribuinte, se prestam para este fim, visto que nela a empresa registrou o resultado de suas vendas/serviços, bem como a base de cálculo do ICMS devido.*

*W. J. M.*

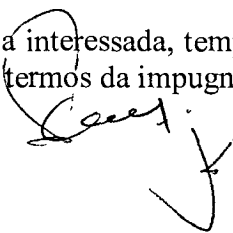
*Cast*

*✓*

*INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. Incumbe ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração, quando a lei assim prevê, que é caso de omissão de receita.*

Certificada da decisão (fls. 1804), a interessada, tempestivamente, interpôs o recurso voluntário de fls. 1807/1829, reafirmando os termos da impugnação.

É o Relatório.



## Voto Vencido

Conselheiro IRINEU BIANCHI

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Consta da Descrição dos Fatos (fls. 1.615):

*Durante os anos-calendário 2002 e 2003, o contribuinte ofertou à tributação valores inferiores a seu faturamento, conforme demonstrativo de receita bruta mensal, encaminhado anexo à intimação lavrada em 9 de julho de 2007.*

*Provocado para manifestar-se sobre a abaixa percentagem do valor oferecido à tributação, o contribuinte manteve-se em silêncio.*

*Tendo em vista a reiterada prática de tributar pequena parcela do que se fatura, o contribuinte exterioriza, de maneira inconfundível, sua intenção de pagar tributo em valor menor que o realmente devido. Desta forma, a multa é qualificada em razão do dolo.*

Do cotejo entre as informações prestadas pela recorrente ao fisco estadual e ao fisco federal resultou a conclusão de que houve omissão de receitas em relação ao último.

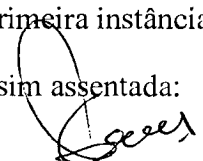
Instada a manifestar-se acerca das diferenças constatadas, a recorrente ficou-se inerte, configurando-se, pois, a omissão de receitas, conforme a jurisprudência administrativa, consubstanciada na seguinte ementa:

*RECEITAS NÃO DECLARADAS. APURADAS EM LIVROS FISCAIS. Ressalvada prova em contrário feita pelo contribuinte, caracteriza omissão de receita a diferença entre o montante das vendas apuradas pelo cotejo entre os valores constantes do livro Registro de Saídas e aqueles lançados na Declaração IRPJ (1ª CC, 1ª Cam., Ac. 101-93.000 em 14.03.2000, DOU 02.06.2000).*

Ou seja, o autor do feito colheu dos assentos da fiscalizada os dados que dão suporte à exigência fiscal. Diante da divergência de registros, agiu com a devida prudência, oferecendo a oportunidade de o sujeito passivo apresentar as justificativas que entendesse cabíveis. Diante da inércia da interessada, os indícios iniciais de omissão de receita restaram concretizados. Neste particular, portanto, o lançamento não apresenta máculas.

A recorrente argumenta, ainda, acerca da inexatidão da base de cálculo, uma vez que estariam incluídos nos demonstrativos que compõe o auto de infração os valores referentes a pagamentos já realizados por ela. Requereu a exclusão desses valores, alegando que tal pedido restou negado equivocadamente pela decisão de primeira instância.

Neste particular, a decisão recorrida acha-se assim assentada:



*E quanto aos reclamos de que não foram excluídos os valores pagos, também não procede a pretensão, visto que os demonstrativos de cálculo mostram que os valores pagos foram deduzidos do valor calculado, resultando, corretamente no valor devido.*

No recurso a interessada não indica claramente em que consistiu o equívoco da decisão recorrida, ao passo que simples passar de olhos no demonstrativo de apuração que compõe a peça acusatória, permite concluir pela exatidão do feito fiscal.

#### MULTA QUALIFICADA.

O autor do feito, ao final do seu relatório, entendeu aplicável a multa de ofício na sua forma qualificada, embasado no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996, consoante a seguinte afirmação:

*Tendo em vista a reiterada prática de tributar pequena parcela do que se fatura, o contribuinte exterioriza, de maneira inconfundível, sua intenção de pagar tributo em valor menor que o realmente devido. Dessa forma, a multa é qualificada em razão do dolo.*

Tanto na impugnação como no recurso voluntário o sujeito passivo argumenta no sentido da não configuração do evidente intuito de fraude, sendo antes, caso de declaração inexata.

Destaco da decisão recorrida os seguintes trechos:

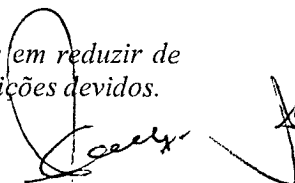
*A multa exasperada de 150% tem fundamento legal no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996. Dispõe o dispositivo que a multa é devida nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

(...)

*Ora, oferecendo em sua declaração anual (2002 e 2003), valores mensais de receita significativamente menores, 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 todos os meses do ano, caracteriza a conduta dolosa. Tal situação fática se subsume perfeitamente aos tipos previstos nos arts. 71, inciso I, e 72 da Lei nº 4.502/1964, ainda que a contribuinte tivesse escriturado corretamente suas receitas nos livros contábeis e fiscais. (grifei)*

*Outro ponto que salta à vista, é que em relação à receita declarada, por consequência da omissão, a contribuinte recolheu a menor, pois redundou na aplicação de percentuais sobre a receita bruta menores que o devido, gerando insuficiência de recolhimento.*

*Dá que fica evidente a intenção da contribuinte em reduzir de forma irregular o montante do imposto e contribuições devidos.*



*Conforme já salientado em julgados desta mesma natureza, deixando de informar a maior parte de suas receitas ao Fisco Federal e de declarar corretamente 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, impossibilidade de promover a inscrição na Dívida Ativa e propor a competente ação de execução.*

Pelos fundamentos da decisão recorrida ficam evidentes, ao menos dois argumentos que favorecem o sujeito passivo: a) que estamos diante de uma tentativa; e b) que se trata de típico caso de declaração inexata, uma vez que a interessada apostou na consumação da decadência.

As duas conclusões se completam em favor da tese da recorrente.

O auto-lançamento é passível de revisão no prazo de (5) cinco anos, com o que, antes de transcorrido o lapso decadencial, a ação do sujeito passivo permanece no campo das possibilidades.

Levando em conta que os registros fiscais do sujeito passivo revelam, sem qualquer dificuldade, a divergência entre as informações prestadas ao fisco estadual e ao fisco federal, não é possível visualizar em tal assertiva uma conduta dolosa.

A conduta da recorrente redundou em insuficiência de pagamento, na medida em que, oferecendo à tributação valores inferiores àqueles efetivamente tributáveis, pagou valor a menor.

Tal conduta equivale àquela tipificada no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, que comina a multa de 75% para os casos de falta de pagamento ou recolhimento.

Afora isto, estamos diante de típica hipótese de presunção de omissão de receitas, na exata medida em que a divergência detectada pelo autor do feito não passou de meros indícios a indicar que receitas foram omitidas.

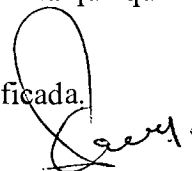
Estes indícios só se transformaram em certeza – presuntiva – na medida em que a interessada, tendo a oportunidade de justificar as razões destas diferenças, preferiu manter-se inerte.

Via de regra os livros fiscais de controle do ICMS tratam da circulação de mercadorias e serviços e nem sempre o total da movimentação neles registrado significa receita, comportando exclusões, mormente no que diz respeito à devoluções de mercadorias ou operações de mera transferência física entre matriz e filial.

Embora este não seja o caso da recorrente, eis que sua atividade é a de transportes, a omissão de receitas não perde o seu caráter presuntivo, sendo certo, também, que o dolo nunca é presumido, mas sim, provado.

Assim, a qualificação da multa não leva em conta qualquer conduta típica do contribuinte, mas sim, o seu silêncio.

Frente a isto, entendo descabida a multa qualificada.



Em tais circunstâncias, de ofício reconheço a decadência do direito de lançar, relativa aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a julho de 2002, tendo em vista que o sujeito passivo foi cientificado do lançamento na data de 23 de agosto de 2007.

DIANTE DO EXPOSTO, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário para DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, reduzindo a multa de ofício para 75% e declarando de ofício a decadência do direito de lançar referente aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro à julho de 2002, inclusive.



IRINEU BIANCHI - Relator



## Voto Vencedor

Conselheiro EDUARDO DE ANDRADE – Redator Designado

Neste julgado, manifestou o ilustre Conselheiro Relator Irineu Bianchi seu posicionamento no sentido de que sendo a multa qualificada não se aplica ao lançamento feito, pois a conduta do sujeito passivo não demonstrou-se dolosa, já que os registros fiscais do sujeito passivo revelam, sem qualquer dificuldade, a divergência entre as informações prestadas ao fisco estadual e ao fisco federal, e porque o caso trata de hipótese de presunção de omissão de receitas, posto que a divergência detectada pelo autor do feito não passou de meros indícios a indicar que receitas foram omitidas.

Não obstante estar tal posição escorada em valiosos fundamentos jurídicos, o colegiado divergiu, por maioria de votos, seguindo o entendimento é procedente no caso a aplicação da multa qualificada.

Assim, designado para redigir o voto vencedor, manifesto meu entendimento no sentido de que sendo a declaração de rendimentos o meio pelo qual a Administração Tributária logra averiguar o cumprimento das obrigações do sujeito passivo, entendo que a conduta de falseá-la, reduzindo-lhe os valores de receita bruta, demonstra intenção de esconder do Fisco a ocorrência de fatos geradores. Provada a redução, entendo caracterizado o intuito de fraude, o qual autoriza a exasperação da multa.

No caso presente, verifica-se a repetição da conduta em dois anos-calendário distintos (2002 e 2003) o que reforça sua intenção de recolher tributos abaixo do quantum devido, bem como tentar esconder do Fisco esta situação.

Não se socorre a recorrente, a meu ver, com a escrituração correta dos fatos geradores no livro de ICMS. Como amplamente sabido, é usual tal conduta por muitos contribuintes, dada a celeridade com que os fiscos estaduais diligenciam junto a seus administrados, face ao seu contingente superior e área de atuação reduzida, relativamente ao fisco federal, o que motiva os contribuintes a manterem em ordem os livros atinentes à matéria estadual, deixando de fazê-lo contudo com relação àqueles que interessam ao fisco federal. Assim, não vislumbro nesta conduta nenhum atenuante.

Como corolário da manutenção da multa qualificada - necessariamente decorrente de conduta dolosa - fica afastada a aplicação do art. 150, §4º, e, portanto, assim também a decadência dos fatos geradores ocorridos de janeiro a julho de 2002.

Assim sendo, voto para negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a multa no percentual de 150% e afastando a decadência dos fatos geradores ocorridos até julho de 2002.

EDUARDO DE ANDRADE – Redator Designado