



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10120.006363/2005-69
Recurso nº 155.864 Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-001.533 – 1ª Turma**
Sessão de 22 de novembro de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente G&P RECICLAGEM LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2002, 2003, 2004

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE COMPROVADA. INCIDÊNCIA.

E cabível a aplicação da multa qualificada nos casos em que resta evidenciado o intuito de fraude do contribuinte ao declarar a menor o imposto devido, reiteradamente, e não escriturar corretamente os valores nos livros fiscais exigidos pela legislação que devem ficar à disposição do ente tributante.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO – Presidente.

(assinado digitalmente)

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, João Carlos de Lima Junior, Jorge Celso Freire da Silva, Karem Jureidini Dias, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (suplente convocado), Valmir Sandri, Valmar Fonseca de Menezes, José Ricardo da Silva e Plínio Rodrigues de Lima.

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/01/2013 por JOAO CARLOS DE LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 22/0

1/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 20/01/2013 por JOAO CARLOS DE LIMA JUNI

OR

Impresso em 28/05/2015 por MARIA MADALENA SILVA

Trata-se de Recurso Especial de divergência (fls. 235/246) interposto pelo Contribuinte, com fundamento no artigo 7º, II, do antigo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (RICSRF), aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 147, de 25.7.2007.

O presente processo administrativo é decorrente de auto de infração (fls. 148/177) lavrado para exigência do IRPJ e CSLL, apurado pelo método do lucro arbitrado nos termos dos artigos 530 e 532 do Decreto 3.000/99.

Cumpra-se observar que em que pese o contribuinte ter apresentado os documentos de fls. 27 quais sejam livros de registro de entradas, saídas, inventários, apuração do ICMS, este deixou de apresentar livros comerciais Caixa ou Diário e Razão, sob o fundamento de não tê-los localizado.

Além disso, em 15/09/2005, durante o procedimento fiscal, o contribuinte foi intimado a apresentar os livros e declarações a que estão sujeitas as pessoas jurídicas excluídas do SIMPLES, já que o contribuinte foi excluído do regime simplificado a partir de 01/01/2001, conforme ato declaratório de 31/08/2005, entretanto nada apresentou à fiscalização.

Portanto, o arbitramento se deu em função da apresentação exclusiva dos livros fiscais dos ICMS, deixando de apresentar livros comerciais (Caixa, Razão e Diário) exigidos pela legislação federal.

Consta, ainda, na descrição dos fatos do mencionado auto de infração que este foi lavrado em razão da constatação de diferenças entre os valores declarados à Receita Federal e os valores escriturados relativos à receita bruta.

No caso foi imposta a multa no percentual de 150%, com fundamento no artigo 44, II, da Lei 9430/96, pois a fiscalização verificou que:

(...) o contribuinte prestou informações falsas em relação ao seu faturamento nas Declarações da Pessoa Jurídica entregues à SRF, de modo reiterado e continuado durante os anos - bases de: 2000, 2001, 2002 e 2003 (fls.95/121), declarando faturamento a menor que os valores escriturados em seus livros de Apuração do ICMS (fls.36/94), como Receita de Vendas.

Assim, ao se efetivar a comparação entre os valores declarados à SRF e os escriturados, conforme Planilha das Diferenças Entre Receita Bruta Escriturada X Declarada à Receita Federal (fls.28/29), observa-se que os valores declarados à SRF, representam 10% (dez por cento) daqueles escriturados em seus livros fiscais, evidenciando o intuito de fraude contra a ordem tributária.

Em sede de Recurso Especial (fls. 235/244) insurgiu-se o Recorrente contra o acórdão nº 108-09.612 de fls. 222/230, proferido pelos membros da Oitava Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes que, por maioria de votos, negaram provimento ao recurso voluntário.

A matéria discutida em Recurso Especial versa apenas sobre a multa qualificada.

O acórdão recorrido foi assim ementado:

ARBITRAMENTO DE LUCRO - EXCLUSÃO DO SIMPLES - AUSÊNCIA DE ESCRITA COMERCIAL. Quando o contribuinte é declarado excluído do SIMPLES e não atende à solicitação do Fisco para apresentação dos livros Diário, Razão e LALUR, revela-se correto o arbitramento dos lucros efetuado com base na receita bruta, por ser esta claramente conhecida, apurada a partir dos valores das vendas escriturados nos livros registro do ICMS.

CSL - LANÇAMENTO CONEXO Não havendo questão específica em litígio, o decidido no âmbito do IRPJ estende-se à CSL, pela existência de conexão entre as matérias questionadas.

MULTA QUALIFICADA - DIFERENÇAS RELEVANTES ENTRE OS VALORES ESCRITURADOS E DECLARADOS - REPETIÇÃO NA CONDUTA - A conduta repetida do contribuinte ao declarar ao fisco federal valores de receita muito inferiores àqueles escriturados em livro fiscal estadual demonstra o evidente intuito de fraude do contribuinte na prática da infração detectada. O descumprimento consciente da quase totalidade da obrigação tributária do contribuinte justifica o cabimento da aplicação da multa qualificada de 150%.

Recurso Voluntário Negado.

O Contribuinte afirmou que o entendimento do acórdão recorrido, no tocante ao agravamento da multa diverge do entendimento de outras turmas deste Conselho e transcreveu as seguintes ementas:

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. (Acórdão CSRF/01-05.054).

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 pela fiscalização a partir dos valores escriturados em livros fiscais. (Acórdão nº 101-92700).

Argumentou em suas razões recursais que no caso dos autos não é cabível a qualificação da multa. Primeiramente observou que não consta na peça impositiva inaugural, bem como nas decisões que lhe sucederam, em qual dos três artigos indicados no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 (arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64), a qualificação da multa se apóia. Assim, não existe sequer indicação precisa quanto ao tipo penal violado pelo sujeito passivo, o que já é suficiente para justificar o afastamento da penalidade.

Ademais, argumentou que a infração imputada, qual seja a de prestação de declarações inexatas e/ou falta de declaração, nos termos da própria Lei nº 9.430/96, em seu art. 44, inciso I, já prevê multa específica, que é justamente aquela de 75%.

E, nesse contexto, afirmou que para a qualificação da multa mencionada é necessário a demonstração do dolo do contribuinte. Não é o caso dos autos, pois não restou demonstrado, cabal e irrefutavelmente, que o contribuinte agiu com intuito de fraudar o fisco.

Concluiu, portanto, que o motivo do agravamento da multa de ofício em 150% não pode subsistir, haja vista a notória inexistência do dolo, elemento essencial dos tipos penais gravados nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, razão pela qual a penalidade em questão deve ser reduzida ao seu percentual normal de 75%, como ocorreu nas situações retratadas nos Acórdãos paradigma. Nesse contexto pugnou pela reforma do acórdão recorrido.

Em sede de exame de admissibilidade foi dado seguimento ao recurso às fls.290/291.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 294/298) por meio da qual alegou, em síntese, que deve ser mantido o acórdão recorrido, pois entende que a conduta repetida do contribuinte ao declarar ao fisco federal valores de receita muito inferiores àqueles escriturados em livro fiscal estadual demonstra o evidente intuito de fraude do contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos de Lima Junior, Relator.

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O cerne da questão é a análise da aplicação da multa de ofício qualificada e sua adequação em função das peculiaridades do caso concreto.

Insurgiu-se o Recorrente contra a **multa qualificada** que lhe foi aplicada pelo Fisco no percentual de 150% com base no artigo 44, inciso II da Lei nº 9.430/96 em

razão da constatação de diferença entre o valor escriturado e o valor declarado relativo à receita bruta.

Disponha o artigo 44, II, da Lei 9.430/96:

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.*

Para que seja aplicada a multa qualificada de 150% deve restar evidenciada nos autos alguma das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e/ou 73 da Lei nº 4.502/64, senão vejamos:

*Art. 71. **Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:***

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

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

*Art. 72. **Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.***

*Art. 73. **Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.***

Assim, para a aplicação da multa qualificada de 150% é necessário que a fiscalização comprove, de forma inequívoca, que o contribuinte agiu dolosamente na execução de alguma das condutas previstas nos citados artigos, não bastando meros indícios de sua conduta ilícita.

No caso dos autos foi aplicada a multa qualificada porque a fiscalização entendeu que o contribuinte, por meio das incongruências entre valores escriturados e valores declarados relativos à receita bruta ocultou 90% (noventa por cento) dos rendimentos da empresa, simulando o faturamento de uma EPP - Empresa de Pequeno Porte, agindo,

portanto, com intenção de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento da autoridade fazendária acerca da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Da análise dos autos extrai-se que o contribuinte apresentou declarações à Receita Federal, informando como base de cálculo do SIMPLES para todos os meses dos anos calendários de 2000; 2001; 2002 e 2003, apenas 10% (dez por cento) de seu faturamento registrado no livro de Registro de Apuração de ICMS.

As mencionadas irregularidades foram constatadas a partir do procedimento fiscal realizado junto ao contribuinte, que, intimado a apresentar documentos fiscais e comerciais dos anos de 2000 a 2003, necessários à fiscalização do IRPJ e SIMPLES (opção feita em 1997), apresentou apenas seus livros fiscais relativos ao ICMS (fl.27). E, conforme se verifica do próprio auto de infração a apuração das diferenças lançadas se deu em razão de confronto entre os livros de Apuração de ICMS (fl.36/94), e as informações das Declarações de Pessoa Jurídica entregues ao Fisco Federal, planilha de (fls . 28/29).

Cumpra esclarecer que a conduta de sonegar consiste em utilizar procedimentos que violem diretamente a lei fiscal, por meio da ação do contribuinte em se opor conscientemente à lei.

Sendo a sonegação ato doloso cuja finalidade é impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (art. 71 lei 4502/64), é certo que este ato será decorrente da adoção dos mais variados artifícios por parte do sonegador.

Nesse contexto, a constatação da sonegação dependerá de trabalho minucioso e detalhado da fiscalização e, isto porque, aquele que fraudula ou sonega “camufla” a prática dos ilícitos de maneira planejada tornando-os imperceptíveis.

No presente caso, verifica-se que a fiscalização apurou as diferenças lançadas em razão da documentação apresentada pelo próprio contribuinte. Entretanto, há no caso dos autos uma especial ressalva necessária relacionada aos documentos apresentados.

O contribuinte, intimado a apresentar seus livros fiscais e comerciais, apresentou apenas livros relacionados ao ICMS, deixando de apresentar o livro caixa.

Nesse ponto cumpre observar que em que pese a dispensa da escrituração de alguns livros obrigatórios para aqueles que optam pelo regime simplificado de tributação, o Livro Caixa permanece sendo obrigatório, senão vejamos o que dispõe o artigo 3º da resolução CGSN nº 10, de 28 de junho de 2007:

Art. 3º As ME e as EPP optantes pelo Simples Nacional deverão adotar para os registros e controles das operações e prestações por elas realizadas:

I - Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira e bancária;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, quando contribuinte do ICMS;

III - Livro Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A, destinado à escrituração dos documentos fiscais

relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transporte e de comunicação efetuadas a qualquer título pelo estabelecimento, quando contribuinte do ICMS;

IV - Livro Registro dos Serviços Prestados, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos aos serviços prestados sujeitos ao ISS, quando contribuinte do ISS;

V - Livro Registro de Serviços Tomados, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos aos serviços tomados sujeitos ao ISS;

VI - Livro de Registro de Entrada e Saída de Selo de Controle, caso exigível pela legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.

Assim, no caso dos autos, para encontrar as incongruências que reduziam a receita bruta do contribuinte, a fiscalização foi buscar elementos em informações prestadas a outro ente tributante. Note-se, portanto, que foi necessário uma atividade mais profunda e complexa da fiscalização para verificar a existência de declaração a menor em relação à receita bruta apurada nos anos de 2000 a 2003, pois o contribuinte não declarou e não escriturou nos livros obrigatórios.

Cumprе ressaltar que em se tratando de pessoa jurídica e tendo-se em mente a sistemática de lançamento por homologação adotada pela Administração, bem como o fato da receita auferida exprimir-se na base de cálculo ou integrar a conceituação do fato gerador do IRPJ e da CSLL, ao contribuinte cabe emitir nota fiscal de venda ou documento equivalente, escriturar a operação, calcular o tributo devido e declará-la ao Fisco. Assim, a conduta fraudulenta, para fins de gradação da multa pecuniária, só se caracteriza com a omissão das duas primeiras ou, se praticadas, tenham sido com falsidade. No presente caso, houve a omissão das duas primeiras, razão pela qual a Fiscalização teve necessidade de buscar informações em livros fiscais relativos ao ICMS.

Portanto, tendo em vista que, no caso dos autos, o contribuinte ocultou nos anos de 2000 a 2003, 90% (noventa por cento) dos rendimentos da empresa, simulando o faturamento de uma EPP - Empresa de Pequeno Porte, apresentando declarações a menor à Receita Federal, bem como em que pese a obrigatoriedade de escrituração do livro Caixa, durante o procedimento fiscal apresentou apenas livros fiscais relativos aos ICMS, entendendo que se configurou o dolo específico do contribuinte de fraudar o fisco.

Desta feita, evidenciado o intuito de fraude, deve ser mantida a qualificação da multa aplicada no percentual de 150%.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial do contribuinte.

É como voto.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/01/2013 por JOAO CARLOS DE LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 22/0

1/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 20/01/2013 por JOAO CARLOS DE LIMA JUNI

OR

Impresso em 28/05/2015 por MARIA MADALENA SILVA

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR - Relator

CÓPIA