



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº 10120.006919/2003-55
Recurso nº 103-142.282 Especial do Procurador
Matéria CSLL
Acórdão nº 01-05.907
Sessão de 24 de junho de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SUPERMERCADO GOIABA VERDE LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

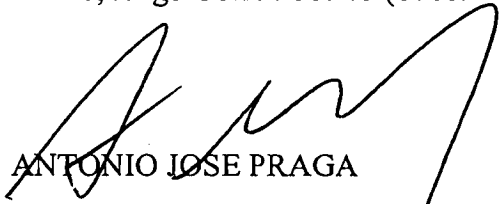
Exercício: 2002, 2003, 2004

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

A prática sistemática de entregar declarações inexatas ao fisco federal, com informação de receitas muito inferiores aos valores informados ao fisco estadual, escrituradas apenas no livro de apuração do ICMS, sem a escrituração fiscal exigida pela legislação federal, e sem comprovação de que tal situação tenha decorrido de algum erro de preenchimento, forma o elemento subjetivo da conduta dolosa, subsumindo-se perfeitamente à condição legal para a qualificação da multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, e restabelecer a multa qualificada no percentual de 150%. Vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Guidoni Filho, Hugo Correa Sotero (Substituto Convocado) e Valmir Sandri (Substituto Convocado).


ANTONIO JOSE PRAGA

Presidente


LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA

Relator

Formalizado em: 01 SET 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Marcos Vinícius Neder de Lima, Mário Sérgio Fernandes Barroso e Karem Jureidini Dias de Mello Peixoto. Ausentes justificadamente os Conselheiros Carlos Alberto G. Nunes, Alexandre Andrade L. da F. Filho, José Clóvis Alves e José Carlos Passuello.



Relatório

A Fazenda Nacional, por intermédio de Procurador da Fazenda Nacional, inconformada com a decisão consubstanciada no Acórdão nº 103-22.211, às fl. 349/371, cientificada em 29/05/2006 conforme fl. 372, interpôs Recurso Especial às fl. 373/385, em 01/06/2006, com fulcro no art. 32, I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuinte (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 1998, vigente à época.

No acórdão recorrido, a Terceira Câmara, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de ofício qualificada para o percentual de 75%, entendendo que a falta de declaração ou declaração inexata, consistente na utilização de bases de cálculo inferiores aos valores das receitas auferidas, não autorizam, por si sós, a qualificação da multa, por não estar presente nesta conduta o evidente intuito de fraudar. Transcrevo a ementa do referido acórdão:

“MULTA QUALIFICADA. A falta de declaração ou a prestação de declaração inexata, por si sós, não autorizam o agravamento da multa que somente se justifica quando presente o evidente e intuito de fraude, caracterizado pelo dolo específico, resultante da intenção criminosa e da vontade de obter o resultado da ação ou omissão delituosa, descrito na Lei nº 4502/64.”

O recorrente argumentou, em síntese, que:

- O acórdão recorrido contrariou as provas constantes dos autos, assim como o disposto no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96;
- No caso concreto tem-se que examinar o comportamento do contribuinte e verificar se a materialidade da conduta se ajusta à norma inserida nos artigos da Lei nº 4502/66;
- Certo que o caso “declaração inexata” se encontra no inciso I do art. 44 da Lei nº 9430/96, mas, ressalva sua parte final: “excetuada a hipótese do inciso seguinte”, concluindo-se que os casos do inciso II são os mesmos do inciso I, existindo evidente intuito de fraude;
- As inexatidões das declarações foram de tal monta que chegaram à marca de apenas 4% (quatro por cento) do faturamento efetivamente obtido, sendo normalmente inferiores a 26% (vinte e seis por cento). Tal conduta, firme e abusiva no sentido de fornecer informações inexatas, diminuindo acintosamente o valor real do faturamento e, por conseguinte, o valor do pagamento de tributos por prolongados períodos, sistematicamente, demonstrou-se consciente na procura e obtenção do resultado pretendido;
- Desnecessário que viesse o fato repetido numa frequência como a dos autos, pois não diz a lei ser requisito para a existência do dolo que a conduta seja reiterada. O preceito legal declara apenas “ação ou omissão dolosa”, onde,

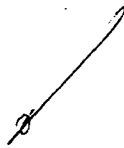
conforme Luiz Regis Prado¹, “o agente conhece a probabilidade de que na ação se efetive o tipo”. A conduta de entregar declaração inexata foi resultado de sua vontade, livre e consciente, resultando em diminuição indevida de crédito tributário. Presente o elemento subjetivo do dolo;

- Também presente o elemento temporal da realização das condutas, pois as ações com intuito de fraudar foram sempre posteriores às ocorrências dos fatos geradores. Segundo Paula de Abreu Machado Derzi Botelho², “a evasão fiscal é prática concomitante ou posterior à incidência tributária, na qual são usados meios ilícitos (fraude, sonegação, simulação) para fugir ao pagamento do tributo;
- A declaração de mudança da matriz para outra unidade da federação, em endereço inexistente, causou dificuldade à fiscalização, retardando, por parte das autoridades fazendárias, o conhecimento do fato gerador da obrigação principal.

Mediante o Despacho nº 103-0.043/2006, às fl. 386/387, o presidente da câmara recorrida deu seguimento ao recurso especial por entender presentes os pressupostos de admissibilidade.

Cientificado do acórdão, do recurso especial e do despacho em 18/08/2006, o contribuinte não se manifestou.

É o relatório.



¹ PRADO, Luiz Regis. Comentários ao Código Penal - 2ª ed., Editora Revista dos Tribunais, 2003, p. 109.

² BOTELHO, Paula de Abreu Machado Derzi. Sonegação Fiscal e Identidade Constitucional. Del Rey, 2005, p. 33.

Voto

Conselheiro LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

A razão de recurso submetida à apreciação deste colegiado é, em síntese, o cabimento da qualificação da multa de ofício, por estar presente, segundo a recorrente, o intuito de fraudar.

Para um adequado julgamento da lide, entendo necessário expor, de forma resumida, em que consistiu a autuação e os motivos que conduziram a autoridade fiscal a qualificar a multa de ofício.

O lançamento decorreu da verificação, para o período de janeiro de 2001 a junho de 2003, de diferenças entre as receitas declaradas e as escrituradas no livro Registro de Apuração do ICMS.

Intimado para apresentar os livros Diário, Razão e/ou Caixa (já que optara pelo lucro presumido) referentes ao período referido, o contribuinte não adotou qualquer providência nesse sentido, razão pela qual o lucro foi arbitrado com base na receita bruta conhecida através dos valores escriturados no livro Registro de Apuração do ICMS.

Os faturamentos informados pelo contribuinte em suas declarações para os fatos geradores objetos do lançamento foram sempre inferiores a 26% (vinte e sei por cento) do efetivamente obtido, chegando a 4% (quatro por cento) em alguns meses, vez que deixou de declarar a movimentação comercial de suas filiais. Tal procedimento, inclusive reiterado, demonstrou, segundo a autoridade lançadora, a consciência da conduta do contribuinte visando eximir-se do pagamento de quase a totalidade dos tributos devidos.

Frise-se que o contribuinte foi cientificado das divergências apuradas pela fiscalização antes da lavratura do auto de infração, porém não se manifestou.

Feito um resumo dos fatos, passo à apreciação da razão do recurso.

É entendimento inconteste que a entrega de declarações inexatas é hipótese de aplicação da multa de 75% (setenta e cinco por cento), consoante disposição do art. 44, I, da Lei nº 9430/96. Tal situação fática estará, contudo, sujeita a uma majoração do percentual da multa para 150% (cento e cinquenta por cento) caso esteja presente na conduta o evidente intuito de fraude, a qual está definida nos art. 71 a 73 da Lei nº 4502/64, conforme art. 44, II, da Lei nº 9430/96 (atualmente art. 44, §1º, com redação dada pela Lei nº 11488/2007, que retirou a necessidade de demonstração do evidente intuito).

Aproveitando as explicações contidas no voto vencedor do acórdão recorrido, entendem-se as expressões: “intuito”, como o firme desejo, o objetivo pensado, ou o resultado

querido, a finalidade que se tem em mente quando se pratica determinado ato; e, “evidente”, como aquilo que não oferece dúvida, que se compreende prontamente, dispensando demonstração, o que é claro, manifesto, patente.

Em relação à expressão “fraude”, sua definição foi estabelecida pelo legislador ao fazer referência aos conceitos contidos nos art. 71 a 73 da Lei nº 4502/64, os quais transcrevo a seguir:

“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 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 arts. 71 e 72.”

Aglutinando todas as conceituações acima expostas para entender o que significa a expressão “evidente intuito de fraude”, pode-se concluir que a qualificação da multa de ofício para as infrações puníveis com a multa do art. 44, I, da Lei nº 9430/96, é devida quando, entre outras situações, restar claro, patente, o firme desejo, com a prática de determinado ato omissivo ou comissivo, de dificultar ou retardar o conhecimento ao Fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, visando obter como resultado, ao fim, a redução do pagamento do tributo devido.

Portanto, amparado no conceito acima alcançado será verificado se a situação fática aqui tratada pode ser enquadrada na condição suficiente para a qualificação da multa punitiva.

Conforme muito bem salientado pelo relator do voto vencido, “a lei determinava à recorrente o dever de informar corretamente o valor do tributo por ela apurado. O lançamento por homologação, como é o caso dos tributos federais, implica antecipação do recolhimento do contribuinte sem o prévio exame da autoridade fiscal. Essa técnica, hoje prevalecente, decorre da impossibilidade de um prévio lançamento para os milhões de contribuintes, considerando a incalculável quantidade de fatos geradores que acontecem a cada dia, a cada mês, a cada ano, se confrontados com a dimensão do órgão estatal arrecadador. Tendo em vista que o tributo tem a perspectiva de cobrir as despesas públicas e satisfazer os interesses da comunidade, a realidade reclamou da legislação tributária a criação de documentos que conjugam, a final, dupla missão: a coleta de informações relativas ao administrado, sobretudo o que toca aos valores obtidos quando da espontânea subsunção dos fatos ocorridos à lei material, e o aproveitamento de um meio hábil à confissão da dívida correspondente ao montante calculado, com o intuito de conferir agilidade à cobrança pelo Estado”.

Em vista disso, ao não cumprir com sua obrigação de apresentar declarações com as corretas informações das receitas auferidas, o contribuinte dificultou/retardou o conhecimento, por parte do fisco, da ocorrência dos fatos geradores da CSLL. Isto porque o legislador entendeu por transferir ao contribuinte a responsabilidade da demonstração da ocorrência destes, ante a impossibilidade operacional de o Fisco apurar previamente todos os fatos geradores diretamente junto à contabilidade daquele.

Demonstrado, pois, que a situação fática aqui tratada se subsume ao conceito de fraude estabelecido pelas Leis nº 9430/96 e 4502/64.

Também o “intuito” restou caracterizado nos autos, pois, ao não prestar as informações de sua responsabilidade, o contribuinte claramente “jogou” com a possibilidade do fisco não iniciar procedimento de fiscalização antes de precluído o direito à constituição do crédito tributário, objetivando, com isso, escapar ao pagamento do tributo devido.

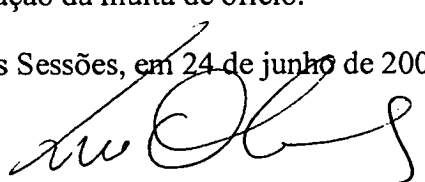
Por fim, a certeza (evidência) dessa intenção, também restou demonstrada nos autos em função dos seguintes fatos:

- 1) o contribuinte tinha conhecimento da receita que efetivamente auferiu, já que a escriturou no livro de Registro de Apuração do ICMS e, por conseguinte, declarou-a para o fisco estadual;
- 2) não restou demonstrado nos autos, muito menos, foi alegado erro de preenchimento da declaração. É impossível creditar as omissões de informação de quase cem por cento das receitas escrituradas a um mero equívoco;
- 3) a conduta de deixar de declarar quase a totalidade das receitas ocorreu de forma reiterada, por três anos consecutivos, para todos os fatos geradores deste período, solapando ainda mais uma possível tese de equívoco.

É indiscutível, então, que a prática sistemática de entregar declarações inexatas ao fisco federal, com informação de receitas muito inferiores aos valores informados ao fisco estadual, escrituradas apenas no livro de apuração do ICMS, sem a escrituração fiscal exigida pela legislação federal, e sem comprovação de que tal situação tenha decorrido de algum erro de preenchimento, forma o elemento subjetivo da conduta dolosa, subsumindo-se perfeitamente à condição legal para a qualificação da multa de ofício.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional para restabelecer a qualificação da multa de ofício.

Sala das Sessões, em 24 de junho de 2008.


LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA

