



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

**Processo n°** 10120.006985/2007-59  
**Recurso n°** 164.393 Voluntário  
**Acórdão n°** 1102-00.058 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de setembro de 2009  
**Matéria** SIMPLES  
**Recorrente** J.J. RABELO TRANSPORTES - ME  
**Recorrida** 2ª TURMA DA DRJ EM BRASÍLIA/DF

**ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES**

Ano-calendário: 2003

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. RECEITA ESCRITURADA E NÃO DECLARADA.**

Incabível a exigência da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, afeta às condutas de sonegação, fraude e conluio, quando a receita tomada em conta pelo procedimento fiscal para o lançamento dos tributos do SIMPLES foi colhida em livro contábil (razão) e fiscal (apuração do ICMS) da própria contribuinte, afluindo a hipótese de declaração inexata, igualmente prevista no mesmo comando legal e cuja penalidade pecuniária é aquela prevista em seu inciso I, qual seja, multa de 75%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade. Por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso para desqualificar a multa, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencida, a Conselheira Sandra Maria Faroni, que mantinha a qualificação.

  
SANDRA FARONI - Presidente

  
JOSÉ SÉRGIO GOMES - Relator

EDITADO EM: 07 JUN 2010

Participaram do presente julgamento os conselheiros: João Carlos de Lima Júnior (Vice-Presidente), José Carlos Passuello, Natanael Vieira dos Santos (Suplente Convocado), Sandra Maria Faroni (Presidente da Turma) e José Sergio Gomes. Ausente, momentaneamente o Conselheiro Mário Sérgio Fernandes Barroso.

## Relatório

Em foco recurso voluntário visando a reforma da decisão da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília/DF que julgou procedente os lançamentos efetuados em 30/10/2007 pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Goiânia/GO com vistas a exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição Social Previdenciária (CSP), respeitado o regime de tributação pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES), acrescidos de multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) e juros moratórios calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC).

A ação fiscal consistiu em cotejar o recolhimento, ou a confissão em Declaração Anual Simplificada - SIMPLES, com os valores de receita escriturados nos livros "razão" e "apuração do ICMS", relativamente aos doze meses civis do ano-calendário de 2003, seguindo-se o lançamento das diferenças encontradas.

Impugnando os lançamentos a contribuinte alegou nulidade dos autos de infração por terem sido realizados por servidor sem habilitação junto ao Conselho Regional de Contabilidade (CRC) e também porque inexistiu o contraditório e ampla defesa, já que não lhe foi dada oportunidade de pleitear a produção de provas ou mesmo pronunciar-se sobre seus resultados, bem assim, ser incabível a multa agravada de 150% porque o evidente intuito de fraude exigido pelo inciso II do artigo 44, da Lei nº 9.430/96, não se aparenta, *dado que o fato de o contribuinte não ter apresentado declaração que reflita os registros contábeis e fiscais de sua escrita não corresponde automaticamente à conduta cujo tipo está previsto nos dispositivos acima mencionados, pois o fato gerador permanece devidamente exposto em seus livros contábeis e fiscais, isto é, não se escondeu ou omitiu.*

Aquela 2ª Turma de Julgamento admitiu a impugnação e decidiu por afastar as arguições de nulidade, consignando que o servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal deve possuir nível de escolaridade superior, não necessariamente formado em Ciências Contábeis e registro profissional no CRC e que esta matéria encontra-se pacificada na jurisprudência administrativa, inclusive objeto da Súmula nº 8 do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, bem assim, que o exame dos livros e documentos do contribuinte consubstancia procedimento de fiscalização, de natureza inquisitorial (apuração da infração e colheita de provas), e não processo administrativo, o qual se instaura com ao lavratura do auto de infração, quando então surge a lide (pretensão resistida).

No tocante à multa de ofício acatou o entendimento fiscal no sentido da presença da conduta tipificada no artigo 71, inciso I, da Lei nº 4.502, de 1964, eis que o contribuinte declarou durante todo o curso do ano-calendário apenas uma parcela de seu faturamento mensal, concluindo, ao final, pela procedência dos lançamentos.

Ciente do decisório em 22 de janeiro de 2008 a contribuinte apresentou em 12 do mês seguinte o recurso e documentos de fls. 205/221 repetindo as razões declinadas na impugnação, requerendo, ao final, a nulidade dos autos de infração



É o relatório, em apertada síntese.



## Voto

José Sérgio Gomes - Conselheiro Relator.

Observo a legitimidade processual e o aviamento do recurso no trintídio legal. Assim sendo, dele tomo conhecimento.

Creio acertada a decisão recorrida no que toca à inexistência de nulidade do ato administrativo.

Com efeito, não se verifica nesses autos qualquer das hipóteses previstas no artigo 59 do Processo Administrativo Fiscal (PAF), aprovado pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que versa:

*“Art. 59. São nulos;*

*I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”*

Encontrando-se os autos de infração, como efetivamente se encontram, lavrados e assinados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade, descaber cogitar a incidência na primeira hipótese.

Por sua vez, o auditor-fiscal, como agente do Estado, desempenha *munus* público. Assim, cumpre-lhe verificar as operações contábeis tão-somente com o objetivo de certificar-se do fiel cumprimento das obrigações tributárias, de tal sorte que o conhecimento contábil é meramente instrumental e a definição de suas atribuições é encontrada em lei (Lei nº 2.354, de 1954, artigo 7º) que não condiciona, em momento algum, que ele seja registrado em qualquer órgão, sequer lhe exigindo a formação em Contabilidade. Ademais, consoante bem registrado na decisão recorrida, referida matéria não comporta maiores discussões na seara administrativa, encontrando-se, inclusive, sumulada por esta Corte (Súmula 1ºCC nº 8).

Também não se observa qualquer desobediência ao inciso II da norma processual em pauta. Em essência, tem-se que a oportunidade para a contribuinte se manifestar sobre a exigência fiscal se dá após sua formalização, de forma que a falta de oportunidade para apresentação de provas durante o procedimento, se ocorrente, não constitui ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa, ou inobservância do devido processo legal, que lhe é aberta em momento posterior, qual seja, na fase de impugnação contra o lançamento.

A esse respeito, assim leciona James Marins (*Direito Processual Tributário Brasileiro: Administrativo e Judicial*, ed. Dialética, São Paulo, 2001, pp. 222/223):

*“O procedimento administrativo fiscalizador interessa apenas ao Fisco e tem finalidade instrutória, estando fora da possibilidade, ao menos enquanto mera fiscalização, dos questionamentos processuais do contribuinte. É justamente a presença, ou não, de uma pretensão deduzida ante ao contribuinte, o que separa o procedimento, atinente exclusivamente ao interesse do Estado, do processo, que vincula além do Estado, o contribuinte. Só quando houver vinculação do contribuinte se fará lícito aludir a*



*processo, antes não. Corroborando tal assertiva, basta se atinar para que nem todo procedimento fiscalizatório irá conduzir necessariamente a uma exação, havendo clara separação entre os dois momentos.”*

Coerentemente com essa interpretação, o art. 14 do Decreto 70.235, de 1972, preceitua que “*a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento*”. Com a apresentação da impugnação o procedimento se torna processo, estabelecendo-se o conflito de interesses: de um lado o fisco que acusa a existência de crédito tributário, fundando sua pretensão de recebê-lo e, de outro, o contribuinte, que opõe resistência por meio da apresentação de impugnação. É a partir desse momento que, iniciada a fase processual, passa a vigorar, na esfera administrativa, o princípio constitucional da garantia ao devido processo legal, no qual está compreendido o respeito à ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, nos termos do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Não há, pois, nulidades.

No que diz respeito à qualificação da multa em 150% (cento e cinquenta por cento), ousou divergir da r. decisão recorrida.

À época da lavratura dos autos de infração, assim dizia a Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, *verbis*:

*“Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I – de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*II – .....*

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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.*

*.....”*

As disposições legais referidas no parágrafo indicado têm a seguinte redação:

*“Lei nº 4.502 de 1964:*

*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 do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação 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 deferir o seu pagamento.*

*Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72”.*

A sonegação impede a apuração da obrigação tributária principal diante da ocultação de bens ou de fatos jurídicos à incidência fiscal, incólume, portanto, o fato gerador, enquanto na figura da fraude a ação ou omissão está direcionada ao obscurecimento da própria ocorrência do fato gerador.

O Fisco, bem assim a decisão recorrida, adotaram a tese de sonegação em vista da declaração anual simplificada não ter apresentado o verdadeiro faturamento em cada mês do ano de 2003, impedindo ou retardando, assim, o conhecimento da ocorrência do fato gerador.

Ocorre, todavia, que dita declaração de informações econômico-fiscais não se presta ao lançamento fiscal a que alude o artigo 147 do Código Tributário Nacional-CTN (lançamento por declaração), segundo o qual o sujeito passivo ou terceiro prestam informações sobre matéria de fato indispensáveis à sua efetivação.

A declaração anual simplificada constitui, isso sim, autêntica confissão de dívida, instituto estranho ao direito tributário, para adequar a administração dos tributos cobrados pela Receita Federal porque a legislação atualmente vigente adotou a modalidade de lançamento conhecida por homologação (impropriamente chamado autolancamento), pela qual o próprio sujeito passivo recolhe antecipadamente ou periodicamente o *quantum* do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, ressalvado o controle posterior desta.

De plano, pois, não soa perfeitamente sintonizada a quadratura da conduta do sujeito passivo de omissão na confissão da dívida, ou de confissão de cifras em monta inferiores à realidade, no tipo fraudulento descrito na norma.

De qualquer sorte, nestes autos impera o fato de que as operações econômicas praticadas ao longo do ano de 2003, que vieram ensejar os respectivos fatos geradores dos tributos ora lançados, encontram-se regularmente escrituradas, isto é, o montante da receita mensal está registrado nos livros “razão” e “apuração do ICMS”. Notadamente, fora justamente essa escrita que serviu de base ao Fisco para o cálculo das diferenças.

Diante dessa circunstância, não nos parece que possa prosperar o entendimento de que se pretendeu ocultar os fatos geradores.

Em se tratando de pessoa jurídica, e tendo-se em mente a sistemática de lançamento por homologação adotada pela legislação em vigor, bem como, o fato da receita auferida exprimir-se na base de cálculo ou integrar a conceituação do fato gerador do IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e CSP, cumpre à contribuinte emitir a nota fiscal ou documento equivalente, escriturar a operação, efetuar o pagamento e declará-la ao Fisco. Assim, penso que 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.

Já as práticas de omissão no dever de declarar, ou da declaração inexata, que só se exteriorizam quando regularmente cumpridas aquelas primeiras, também foram

textualmente qualificadas pelo legislador como reprováveis, de forma que apenas, em pecúnia, à razão de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do tributo que deixou de ser pago. Uma vez previstas no ordenamento, não há como o intérprete delas desconhecer.

Filio-me, então, ao entendimento esposado pela douta Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais quando do Acórdão CSRF/01-05.481, de 19/06/2006, cuja cópia foi carreada pela Recorrente e encontra-se encartada às fls. 154/166.

Com tais razões, dou parcial provimento ao recurso para reduzir a multa de ofício à ordem de 75% (setenta e cinco por cento).

  
JOSÉ SÉRGIO GOMES

MF

## 1 TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, \_\_\_\_ / \_\_\_\_ / \_\_\_\_\_.

JOSÉ ANTONIO DA SILVA

### **Ciência**

Data: \_\_\_\_ / \_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Nome:  
Procurador(a) da Fazenda Nacional

### **Encaminhamento da PFN:**

- apenas com ciência;
- com Recurso Especial;
- com Embargos de Declaração;
- \_\_\_\_\_.