



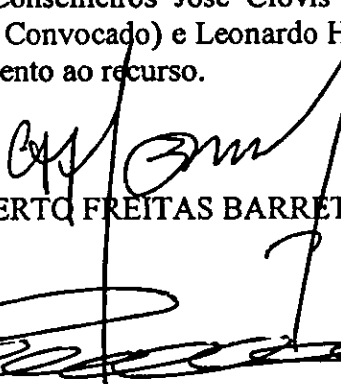
**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 10120.007130/2003-11  
**Recurso nº** 105-143.002 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9101-00.192 – 1ª Turma  
**Sessão de** 16 de junho de 2009  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** COMERCIAL GOMES & QUEIROZ LTDA

**Ementa:** MULTA QUALIFICADA - A conduta reiterada do contribuinte em informar, em declaração entregue ao fisco, parcela ínfima da receita bruta efetivamente auferida e constante dos registros fiscais do ICMS, denota o elemento subjetivo da prática dolosa e caracteriza evidente intuito de fraude a ensejar a aplicação da multa qualificada.

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 da Fazenda Nacional e restabelecer a multa qualificada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Clóvis Alves, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Valmir Sandri (Substituto Convocado) e Leonardo Henrique M. de Oliveira (Substituto Convocado) que negavam provimento ao recurso.

  
CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Presidente

  
ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO

Relator

Formalizado em: 31 JUL 2009

Participaram, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Adriana Gomes Rego, Antonio Carlos Guidoni Filho e Nelson Lósso Filho. Ausente, justificadamente o Conselheiro José Carlos Passuello.

## Relatório

Em face do Acórdão nº 105-15.540, proferido pela Egrégia Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a Fazenda Nacional, por seu representante, apresentou o Recurso Especial de fls. 232/241, devidamente admitido pelo ilustre Presidente daquela Câmara, pretendendo a reforma da decisão, com fundamento no art. 7º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, e nas razões seguintes.

Em 17.11.2003, a contribuinte foi cientificada do auto de infração de fls. 150/163, por meio do qual foi constituído crédito tributário no valor de R\$ 359.601,54, já inclusos juros e multa de ofício, relativo ao IRPJ. O lançamento tem origem na omissão de receitas operacionais, no período de dezembro de 2001 a junho de 2003.

Conforme Descrição dos Fatos, às fls. 153, em relação ao período compreendido entre o 4º trimestre de 2001 e o 3º trimestre de 2002, foi aplicada a multa de ofício qualificada de 150%, sob o fundamento de que a contribuinte declarou apenas parte dos seus rendimentos, conforme comparativo entre as receitas contidas nos balancetes analíticos (fls. 68/91 e 103/108), os valores declarados em DCTF (fls. 137/143) e os pagamentos constantes nos DARFs (f.s 144).

Segundo planilha de fls. 147, os valores declarados pela contribuinte, entre o 4º trimestre de 2001 e o 3º trimestre de 2002, correspondiam a menos de 8% da receita constatada pela fiscalização.

A Quinta Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio da decisão recorrida, por maioria de votos, proveu parcialmente o Recurso Voluntário do Contribuinte para reduzir a multa de ofício aplicada, sob o fundamento de que não restou comprovado nos autos o evidente intuito de fraude do contribuinte.

Acrescentou que nos sete trimestres fiscalizados foi adotado a mesma metodologia de fiscalização, constatando-se diferenças a tributar pelos mesmos motivos, não tendo sido indicada a razão da qualificação da multa em 4 trimestres nem a tipificação da conduta dolosa da contribuinte.

Em seu Recurso, a Recorrente afirmou que a decisão recorrida negou vigência ao artigo 44 da Lei nº 9.430/96, sob o fundamento de que diante da divergência entre os valores declarados e os registrados nos livros de ICMS, praticou omissão dolosa tendente a excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária principal.

Por fim, afirmou que, embora a fiscalização tenha aplicado a multa qualificada sobre parte do período fiscalizado, tal fato não exclui o dolo do contribuinte. O objeto do recurso voluntário não foram os períodos não apenados com a multa qualificada, mas aqueles sobre os quais recaiu a aplicação desta, razão pela qual o julgamento deve se ater à pertinência ou não da aplicação da multa qualificada.

A contribuinte apresentou contra-razões ao recurso, às fls. 259. Em suas razões, requereu a manutenção da decisão recorrida por seus próprios argumentos.

É o Relatório.

R

## Voto

Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, Relator

O recurso atende os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A recorrente insurge-se contra a decisão recorrida que, por maioria de votos, afastou a aplicação da multa de ofício qualificada, sob o fundamento de não haver a configuração do dolo por parte da contribuinte.

Para que seja aplicada a multa qualificada de 150% prevista no § 1º do art. 44 da Lei 9430/96, é necessário que se caracterize a conduta dolosa do sujeito passivo, conforme previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, nos seguinte termos:

*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, na sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II – das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal, na sua natureza ou circunstância materiais.*

*Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação 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.*

Sobre o tema, Ricardo Mariz de Oliveira (em seu Questões Relevantes, Atualidades e Planejamento com Imposto sobre a Renda), publicado no Livro do 13. Simpósio de Direito Tributário (suscitada pela Conselheira Sandra Maria Faroni, no Acórdão n. 101-94.605, em sessão de 17/06/2004), esclarece o seguinte:

*“A simulação, que vicia o ato jurídica e invalida a economia tributária pretendida, está regida pelo art. 102 do Código Civil (novo Código Civil, parágrafo primeiro do art. 167), e se prova pela densidade de indícios e circunstâncias, que a jurisprudência administrativa vem aplicando com bastante sabedoria, tais como: a proximidade temporal dos atos; a disparidade infundada de valores entre eles; o desfazimento dos efeitos do ato simulado; a prática de certos atos entre partes ligadas, por exemplo, ao final do período – base, a apuração do imposto de*

NR

*renda e da contribuição social sobre o lucro, com a transferência incabível e inexplicável de lucro de uma pessoa jurídica lucrativa para outra deficitária; a existência ou inexistência de outra causa econômica além da economia fiscal; a exagerada arrumação dos fatos”.*

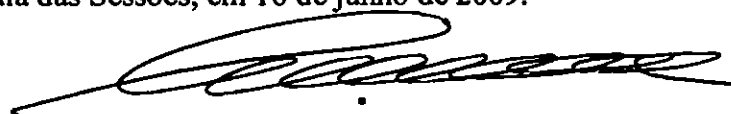
Da análise das planilhas de fls. 146/147, integrantes do auto de infração e demonstrativas da apuração da infração, observa-se que a ação fiscal utilizou a mesma metodologia para apurar todas as omissões da contribuinte, mas a multa qualificada somente foi aplicada ao período em que a contribuinte declarou percentual insignificante da receita efetivamente auferida, em percentual inferior a 8% da receita bruta apurada. Em relação aos 3 trimestres em que a omissão apurada não foi expressiva, em relação ao total da receita declarada, a multa não foi qualificada. Esse foi o critério adotado para a qualificação ou não da multa pela Fiscalização, com o qual concordo.

Com relação ao 3º trimestre 2002 e ao 1º e 2º trimestre de 2003 (período em que não foi aplicada a multa qualificada), embora a contribuinte não tenha pago o tributo apurado, entendo que, de fato, sendo insignificante a divergência entre os valores apurados e aqueles declarados pela contribuinte, eventual erro do contribuinte revela-se como razoável hipótese, inexistindo, ademais, vantagem econômica que motivasse a fraude. Desse modo, não deve ser aplicada a multa qualificada.

Situação diversa, contudo, é a do período compreendido entre o 4º trimestre 2001 e os três primeiros trimestres 2002. Nesse período, em relação ao qual foi aplicada a multa qualificada, entendo que a prática reiterada da contribuinte em reduzir, por quatro trimestres consecutivos, consideravelmente o montante das receitas auferidas, a valores próximos a 8% da receita bruta efetivamente auferida, caracteriza sua intenção fraudulenta, autorizando a aplicação da multa qualificada de 150%. Frise-se que a omissão de receitas foi apurada com base na escrituração da própria contribuinte, comprovando-se, assim, a intenção dolosa do sujeito passivo em reduzir a obrigação tributária.

Isto posto, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso interposto pelo ilustre representante da Fazenda Nacional, para restabelecer a multa de ofício aplicada, mantendo-se a decisão recorrida nos demais termos.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2009.

  
ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO

