



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10120.724914/2014-61  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-006.571 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de julho de 2023  
**Recorrente** GLEIKSTON ALVES COSTA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2011

NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE.

Mantém-se o lançamento por omissão de receita da atividade escriturada no livro Caixa, porém não informada na Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Mantém-se a multa por infração qualificada demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502 de 1964.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF Nº 28.

Não compete ao CARF manifestar-se sobre controvérsias atinentes ao Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Severo Chaves, Ailton Neves da Silva (suplente convocado), Lucas Issa Halah, André Luis Ulrich Pinto, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1401-006.571 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10120.724914/2014-61

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão da DRJ, que julgou improcedente a impugnação apresentada.

Transcreve-se o relatório da DRJ que resume o presente litígio:

Contra a empresa GLEIKSTON ALVES COSTA – ME e seu titular GLEIKSTON ALVES COSTA, este como responsável solidário, foram lavrados autos de infração (fls. 317/376) exigindo-lhe o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$ 248.576,45, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de R\$ 147.191,27, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) de R\$ 408.864,67 e Contribuição para o PIS no valor de R\$ 88.587,34, acrescidos de juros de mora e multa de ofício de 150%, perfazendo o crédito tributário de R\$ 2.442.488,86 (fl. 317), em virtude de omissão de receita escriturada no livro Caixa, porém não declarada, proveniente de prestação de serviços de transportes no ano-calendário de 2011.

Conforme Termo de Constatação de fl. 06, após 02 (duas) tentativas, sem sucesso, em entregar à contribuinte o Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 01/03) via correio, a autoridade fiscal diligenciou junto à empresa GLEIKSTON ALVES COSTA – ME (nome fantasia DG Comércio e Transportes de Cargas), no endereço constante nos arquivos da Receita Federal do Brasil, ou seja, na avenida Nossa Senhora de Lourdes, s/n, Qd. 51 lts, 01 a 04, Vila Nossa Senhora de Lourdes, CEP 74.912-480, em Aparecida de Goiânia, e lá constatou que a empresa não estava estabelecida naquele endereço, nem existia instalação física da contribuinte. Diante disso, foi solicitada a presença do contador da empresa nas dependências do Sefis/DRF/GOI, Sr. Sebastião Mendes Filho, CRC-GO, 005330/0-6, CPF 123.001.521-34.

No dia 30/01/2014, o Sr. Sebastião Mendes Filho, portando procuração da contribuinte para representá-lo junto a Receita Federal do Brasil, a ele foi entregue uma cópia do Termo de Início de Ação Fiscal, Cópia do citado Edital e cópia do Termo de Constatação Fiscal nº 0001, ao mesmo tempo em que foi intimado (Termo de Intimação Fiscal 02) a apresentar os documentos e informações constantes do Termo de Início de ação fiscal a ele entregue. Foi também intimado a providenciar de imediato a alteração de seu endereço cadastral junto a Receita Federal do Brasil, e no caso de ter encerrado as atividades comerciais e/ou suspensa, que apresentasse as cópias dos documentos demonstrando essa situação, e regularizar essas informações junto a Receita Federal do Brasil.

Em resposta, a contribuinte informou que estaria providenciando a suspensão do CNPJ junto à Receita Federal do Brasil, haja vista o encerramento de suas atividades, bem assim a escrituração do livro Caixa, e apresentou cópia do contrato social, livros de Registro de Entradas, Registro de Saídas e Apuração do ICMS. Posteriormente, em 26/06/2014, a empresa informou (fl. 181) o seu endereço para receber as correspondências (Av. Castelo Branco, 590, 1º e 2º andar setor Oeste – Goiânia – Goiás) e informou que se encontrava extinta perante a Junta Comercial do Estado de Goiás - JUCEG e, por isso, não era possível alterar eletronicamente o seu endereço.

Em 23/04/2014 a empresa foi intimada (Termo de Intimação Fiscal 03), na pessoa de seu contador, a apresentar os Darf's relativos aos pagamentos dos débitos relativos ao ano-calendário de 2011 informados em DCTF como pagos por meio de Darf's, cujas DCTF foram apresentadas após o início do procedimento fiscal. Em 28/04/2014 a empresa informou (fl. 42) não existir os Darf's e que de fato ocorreu erro ao informar em DCTF's pagamentos feitos com Darf's.

Em 05/05/2014 a empresa informou (fl. 44) o seu faturamento no ano-calendário de 2011 no total anual de R\$ 11.582.262,24 e ressaltou que “as entradas registradas no livro Caixa, via banco, podem ser divididas em entradas oriundas de vendas e outras entradas decorrentes de operações financeiras de empréstimos, de descontos em bancos

*e em factores conforme discriminados na planilha anexa. Na referida planilha encontramos os diversos tipos de entrada no caixa, via banco, que somam nos meses de 2011 o valor de R\$ 4.748.087,83.”*

Conforme consta dos autos de infração, a fiscalização apurou que a contribuinte, no ano-calendário de 2001, foi omissa de entrega de DCTF, deixando assim de informar os valores dos tributos devidos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS). Além disso, a empresa preencheu sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais relativa ao ano-calendário de 2011 com valores zerados enquanto sua receita registrada no livro Caixa 001 foi de R\$ 13.401.022,36 e no livro de Registro de Apuração do ICMS foi de R\$ 11.582.262,24.

Diante disso, foram lavrados os autos de infração para exigir os tributos e contribuições devidos em razão da omissão de receita, apurada como base no Livro Caixa e, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, adotou-se o regime do lucro presumido, conforme opção da contribuinte manifestada pela DIPJ.

Sobre os tributos e contribuições apurados foi aplicada a multa qualificada de 150% por entender a fiscalização que o procedimento adotado pela contribuinte em prestar informações incorretas na DIPJ e estar omissa na apresentação das DCTF's caracterizava sonegação tal como definida no art. 71, I, da Lei nº 4.502/64.

Foi atribuída responsabilidade solidária ao sócio administrador da empresa, Sr. Gleikston Alves Costa, com fulcro nos arts. 124 e 135, III, do CTN, por entender a autoridade fiscal que sendo ele o responsável pela empresa e tendo a conduta do sujeito passivo sido contrário à lei, estaria caracterizada sua responsabilidade solidária pelos créditos tributários constituídos contra a empresa.

Inconformada, a empresa ingressou com impugnação para contestar a CSLL, PIS, COFINS e IRPJ alegando, preliminarmente, que os autos de infração são nulos porque a autoridade fiscal aplicou a multa qualificada sem comprovar o dolo, pois o que de fato ocorreu foi simplesmente um atraso na escrituração e a entrega da DIPJ com valores zerados foi apresentada até que fosse regularizada tanto a escrituração fiscal como o livro Caixa e evitar a multa por atraso na entrega da DIPJ.

Ainda em preliminar alegou que os autos de infração são nulos por cerceamento de defesa porque não há como analisar o lançamento por imprecisão, obscuridade e incerteza da base de cálculo.

Quanto ao mérito alegou que nulidade formal e material da exasperação da multa de 150% porque a diferença positiva entre a receita constante da escrituração e na DIPJ caracteriza como uma declaração inexata, conduta esta sujeita a multa de 75% e não 150%, mesmo porque não houve uma conduta reiterada em vários anos.

Alegou ainda a autoridade fiscal lançou uma receita a maior de R\$ 408.870,46 em relação aos valores constantes no livro de Registro de Apuração do ICMS (doc. 02 a 13).

Por último, requereu a anulação dos autos de infração, a exclusão dos valores lançados a maior nas bases de cálculo, redução da multa de 150% para 75% e o cancelamento da representação fiscal para fins penais.

É o relatório.

A seguir a ementa da decisão de 1ª instância:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE.

Mantém-se o lançamento por omissão de receita da atividade escriturada no livro Caixa, porém não informada na Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Mantém-se a multa por infração qualificada demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502 de 1964

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Comprovado que no exercício de sua administração praticaram os sócios gerentes ou representantes da pessoa jurídica atos com excesso de poderes ou infração de lei, tipificada estará a sua responsabilidade solidária prescrita pelo art. 135 do Código Tributário Nacional.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 08/06/2015 (Aviso de Recebimento à e-Fl. 617), inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 25/06/2015.

Ressalta-se que, assim como fez na Impugnação, a contribuinte apresentou 04 peças recursais, sendo uma para cada crédito tributário exigido (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS).

Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente basicamente transcreveu os mesmos argumentos da Impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro André Severo Chaves, Relator.

Inicialmente, ao compulsar os autos, verifico que o presente Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade do Processo Administrativo Fiscal, previstos no Decreto nº 70.235/72. Razão, pela qual, dele conheço.

Como consta no relatório, a recorrente basicamente repisou as mesmas alegações da Impugnação, sem sequer contrapor os fundamentos da decisão recorrida.

Desse modo, por concordar com as razões de decidir da DRJ, adoto-as como fundamento deste voto, com embasamento legal no Art. 57, §3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de 1ª instância em consonância com o entendimento deste Relator, conforme transcrição a seguir:

### **1 – Das preliminares.**

#### **1.1 - Da preliminar de nulidade por cerceamento de defesa.**

Em preliminar a impugnante alegou nulidade dos autos de infração por cerceamento de defesa ao argumento de que não haveria como analisar o lançamento por imprecisão, obscuridade e incerteza da base de cálculo, e também porque o Fisco não se encarregou de comprovar a presença de dolo para aplicar a multa qualificada.

Diante da alegação de nulidade, cumpre notar que não se verifica nesses autos qualquer das hipóteses previstas no art 59 do Decreto nº 70.235/72, de 6 de março de 1972, verbis:

*“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.”*

Sendo os atos e termos lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade, e garantido o mais absoluto direito de defesa, não há que se cogitar de nulidade dos autos de infração.

Ademais, prescreve o citado Decreto que:

*“Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.*

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

Numa leitura atenta dos dispositivos acima transcritos, verifica-se que a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo. Antes disso, não há que se falar em litígio ou cerceamento de direito de defesa. Trata-se de fase meramente inquisitorial, em busca de obter elementos que demonstrem a ocorrência do fato gerador.

Esta disposição legal não implica em qualquer tipo de prejuízo ao amplo direito de defesa do contribuinte, princípio consagrado na nossa Carta Magna, ao qual o Decreto nº 70.235, de 6/3/1972, que regulamenta o processo administrativo fiscal, também se subordina. Toda e qualquer discordância do sujeito passivo quanto ao lançamento de ofício deve ser manifestada, administrativamente, quando da instauração do contraditório, através da apresentação da impugnação. Nessa fase, momento posterior ao do lançamento do crédito tributário, é que serão apreciadas as alegações do contribuinte, com a mais estrita observância ao seu direito de defesa.

É evidente que o auto de infração deve ser instruído com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, com a descrição dos fatos apurados pelo fisco e sua correspondente subsunção à norma jurídica tributária veiculada no enquadramento legal. O relato pelo representante do fisco deve ser completo de modo a não restringir o pleno conhecimento, pelo autuado, dos fatos que motivaram a ação fiscal, para que este, tomando ciência do que lhe está sendo exigido, possa se defender adequadamente.

Aliás, o Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, art. 9º, já com a nova redação dada pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, requer que o auto de infração seja instruído com todos os termos, depoimento, laudos e demais elementos de prova

indispensáveis à comprovação do ilícito, cientificando o sujeito passivo desses atos e documentos.

Entendo que referida determinação foi respeitada na elaboração do presente auto de infração, haja vista que as irregularidades apuradas são provenientes da própria Declaração de Informações-Econômico Fiscais (DIPJ) em confronto com o livro Caixa.

Nos demonstrativos elaborados pela fiscalização e anexados ao auto de infração, constam os valores levados à tributação e de onde foram extraídos, no caso, do livro Caixa apresentado pelo sujeito passivo, bem como a respectiva norma jurídica aplicável, inclusive dos acréscimos legais. Ou seja, todos os elementos necessários para eventual contestação quanto ao mérito da autuação foram perfeitamente explicitados.

Constam, ainda, os demonstrativos da penalidade aplicada e sua fundamentação legal, o montante do tributo devido, a identificação do sujeito passivo, o termo de intimação para o seu cumprimento ou oferecimento de impugnação, conforme exigido por lei, a identificação da autoridade fiscal, incluindo sua matrícula funcional. Portanto, o auto de infração contém as condições necessárias para produzir o efeito que lhe compete, qual seja, formalizar o crédito tributário, individualizando-o e dando-lhe a condição de exigibilidade, conforme determina o Código Tributário Nacional (CTN), art. 142.

Enfim, não se vislumbra o alegado cerceamento de defesa, devendo ser rejeitada as preliminares argüidas.

Com relação à multa aplicada deixo para apreciar as alegações quando da análise do mérito.

## **2 - Do mérito.**

### **2.1- Da omissão de receita.**

Conforme se depreende do relatório, foi constatado que a empresa deixou de informar qualquer receita na DIPJ relativa ao ano-calendário de 2011 e, no entanto, registrou receitas de vendas tanto no livro Caixa quanto no livro de Registro de Apuração do ICMS. Como não foram apresentadas DCTF's relativas ao período fiscalizado, foram lavrados autos de infração para exigir os tributos/contribuições devidos calculados sobre a receita omitida.

Examinando os autos de infração verifica-se que foram considerados como receita da empresa os seguintes valores, os quais, segundo a fiscalização, foram extraídos do livro Caixa:

| Fato Gerador | Valor Apurado (R\$) |
|--------------|---------------------|
| 31/01/2011   | 276.571,03          |
| 28/02/2011   | 923.366,94          |
| 31/03/2011   | 176.523,01          |
| 30/04/2011   | 354.597,19          |
| 31/05/2011   | 954.990,04          |
| 30/06/2011   | 1.240.078,87        |
| 31/07/2011   | 1.240.078,87        |
| 31/08/2011   | 1.415.715,48        |
| 30/09/2011   | 1.454.924,40        |
| 31/10/2011   | 2.216.486,39        |
| 30/11/2011   | 1.861.332,27        |
| 31/12/2011   | 1.514.157,60        |

Por outro lado, a contribuinte alegou que ao comparar os valores lançados com os valores constantes do livro de Registro de Apuração do ICMS observa-se que foi lançado a maior importância de R\$ 408.870,46, conforme quadro demonstrativo abaixo reproduzindo.

## DEMONSTRATIVO DOS VALORES DAS BC LANÇADAS A MAIOR

| MÊS./ANO | BC AUTO DE INFRAÇÃO | VR REG AP DE ICMS | VR LANÇADO A MAIOR |
|----------|---------------------|-------------------|--------------------|
| Jan/14   | R\$ 276.571,03      | R\$ 276.571,03    | R\$ 0,00           |
| Fev/14   | R\$ 923.366,94      | R\$ 686.466,09    | R\$ 236.900,85     |
| Mar/14   | R\$ 176.524,01      | R\$ 176.524,01    | R\$ 0,00           |
| Abr/14   | R\$ 354.597,19      | R\$ 354.597,19    | R\$ 0,00           |
| Mai/14   | R\$ 954.990,04      | R\$ 1.017.698,14  | (R\$ 62.708,10)    |
| Jun/14   | R\$ 1.240.078,87    | R\$ 955.010,04    | R\$ 285.068,83     |
| Jul/14   | R\$ 1.240.078,87    | R\$ 1.276.447,11  | (R\$ 36.368,24)    |
| Ago/14   | R\$ 1.415.715,48    | R\$ 1.430.900,48  | (R\$ 15.185,00)    |
| Set/14   | R\$ 1.454.924,40    | R\$ 1.454.043,90  | R\$ 880,50         |
| Out/14   | R\$ 2.216.486,39    | R\$ 2.216.473,39  | R\$ 0,00           |
| Nov/14   | R\$ 1.861.332,27    | R\$ 1.861.062,27  | R\$ 270,00         |
| Dez/14   | R\$ 1.514.157,60    | R\$ 1.514.158,98  | R\$ 1,38           |
| TOTAIS   | R\$13.628.823,09    | R\$13.219.952,63  | R\$ 408.870,46     |

De fato, com bem esclareceu a autoridade fiscal, as bases de cálculo utilizadas foram extraídas do Livro Caixa apresentado pelo contribuinte, sendo que os registros de vendas informados no Livro de Registro e no livro de Apuração do ICMS foram inferiores aos escriturados no livro caixa. Daí a diferença apurada acima pela impugnante. Isto não significa que a fiscalização tomou valores indevidos ou incorretos. Ela baseou tão-somente nas informações prestadas pela própria contribuinte no livro Caixa e, por outro lado, a impugnante não se encarregou de demonstrar que houve algum lançamento incorreto na escrituração do livro Caixa. A fim de confirmar a correção dos valores lançados, este Relator confrontou tais valores com os informados no livro Caixa como vendas realizadas e não apurou qualquer erro, não havendo assim qualquer reparo a ser feito nos lançamentos.

## 2.2 – Da multa de ofício qualificada.

Sobre os tributos e contribuições devidos foi aplicada a multa qualificada de 150% com fulcro no art. 44, I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96, por entender a fiscalização que o procedimento adotado pela contribuinte em apresentar a DIPJ com valores zerados e estar omissa na apresentação das DCTF's caracteriza sonegação tal como definida no art. 71, I, da Lei nº 4.502/64.

Transcrevem-se os dispositivos legais acima citados:

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

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

*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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

*a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

*b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

*§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).*

Por oportuno, convém transcrever os aludidos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64:

*“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 arts. 71 e 72.”*

A impugnante insurgiu contra a multa aplicada de 150% alegando não ter ficado provado o dolo e que sua conduta equivale a declaração inexata, hipótese que aplicaria a multa de 75%.

Depreende-se dos dispositivos acima transcritos que para aplicar a multa qualificada não basta simples indícios, é necessário o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraudar ou de sonegar, cuja prova deve ser produzida com acuidade, apta a demonstrar a indelével intenção de cometer um dos três ilícitos descritos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964.

Segundo Luiz Alberto Ferracini – Do Crime de Sonegação Fiscal – Ed. de Direito, 1996, pag. 65, “Os elementos do dolo para o estudo do crime de sonegação fiscal são os seguintes: consciência da ação e do evento e do nexo causal entre eles – é vontade de praticar o fato típico; consciência da ilicitude da conduta e do resultado; vontade de ação e do resultado.” Ou seja, há que ficar provada a intenção do agente em praticar os atos culpáveis.

De acordo com De Plácido e Silva, em “Vocabulário Jurídico”, Editora Forense, o vocábulo “fraudar”, derivado do latim *fraudare* (fazer agravo, prejudicar com fraude), além de significar usar de fraude, o que é genérico, e exprime toda a ação de falsear ou ocultar a verdade com a intenção de prejudicar ou de enganar, possui, na técnica fiscal, o sentido de falsificar ou adulterar, como o de usar de ardil para fugir ao pagamento de uma tributação: fraudar o fisco. E, assim, quer dizer sonegar.

Ressalte-se que, qualquer conduta fraudulenta do sujeito passivo, com vistas a reduzir ou suprimir tributo, estará sempre enquadrada em uma das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Portanto, é irrelevante distinguir se a conduta fraudulenta se configurou em sonegação, fraude ou conluio, bastando apenas que a conduta fraudulenta se enquadre em qualquer um dos tipos infracionais definidos na citada lei.

Observa-se que o mérito da autuação é omissão de receita que embora tenha sido informada em livros fiscais não fizeram parte da escrituração contábil e, por conseguinte, não fora informada na DIPJ. Esse procedimento deu-se de maneira reiterada, uma vez que foi verificada a mesma infração em todos os meses de 2010 e 2011.

A inserção de elementos inexatos na declaração de rendimentos encerra uma natureza comissiva. A outra conduta do sujeito passivo contém natureza omissiva, consistindo em não fazer constar determinada operação, efetivamente realizada, com o intuito de suprimir ou reduzir o tributo devido.

O elemento subjetivo da conduta adotada pela empresa é o dolo genérico, que se apresenta como a vontade consciente e livre de omitir a informação, ou de prestá-la de forma adulterada, vale dizer, falsa, não verdadeira. Além do dolo genérico, no presente caso também se verificou o dolo específico, caracterizado pela vontade voltada à redução dos tributos devidos.

Restou devidamente comprovado que a empresa não só apresentou a DIPJ com valores zerados, ou seja, sem informar qualquer receita, mas também deixou de informar seus débitos em DCTF dando a impressão ao Fisco de que não existia débito.

O procedimento da autuada está muito mais a configurar a intenção de obscurecer o conhecimento da dimensão do evento jurídico-tributário por parte das autoridades fiscais que, de outro lado, a caracterizar a simples hipótese de declaração inexata como quer a impugnante. Não se pode admitir a hipótese de ter havido simplesmente erro de informação ou que a impugnante tenha agido, por assim dizer, desavizadamente; neste caso, poder-se-ia concluir pela ocorrência de um erro eventual, de ordem meramente material, passível de tributação sem a caracterização de qualquer intuito fraudulento. Mas não é o caso, posto que o fato de enviar a DIPJ com valores zerados e não apresentar DCTF, obviamente, não pode ser creditada a erro de declaração como foi alegado, o que demonstra o elemento dolo, no sentido de ter a consciência e querer a conduta de sonegação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/64.

Entendo que o "*animus*", vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo, ficou evidenciado pelo montante de receita omitida ao longo de todo o período fiscalizado.

Por todas essas razões, entendo que a qualificação da multa aplicada foi medida acertada e em perfeita consonância com a legislação aplicável, pelo que deve ser mantida.

(...)

Quanto à qualificação da multa, acrescenta-se ainda que, além das condutas reiteradas de preencher as declarações zeradas (DIPJ e DCTF), com o intuito de omitir informações ao fisco, demonstrou durante o procedimento fiscal uma espécie de dissolução irregular, encerrando suas atividades sem informar às autoridades, dificultando ainda o procedimento de fiscalização, evidenciando-se mais um elemento da intenção de sonegar.

Desse modo, entendo pela manutenção integral do crédito tributário exigido, inclusive com a qualificação da multa no patamar de 150%.

Por fim, quanto ao pedido de cancelamento da representação fiscal para fins penais, que acabou não sendo apreciado pela autoridade julgadora de 1ª instância, cumpre apenas frisar que os órgãos julgadores administrativos não são competentes para apreciar esta controvérsia, por força da Súmula Vinculante nº 28, do CARF:

**Súmula CARF nº 28**

**Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

## **Conclusão**

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário, afastar a preliminar de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves