



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**TERCEIRA CÂMARA**

---

<b>Processo nº</b>	10183.000977/2004-11
<b>Recurso nº</b>	129.743 Voluntário
<b>Matéria</b>	IPI - Auto de Infração
<b>Acórdão nº</b>	203-11.678
<b>Sessão de</b>	7 de dezembro de 2006
<b>Recorrente</b>	INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BEBIDAS ALIANÇA LTDA.
<b>Recorrida</b>	DRJ-JUIZ DE FORA/MG

---

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

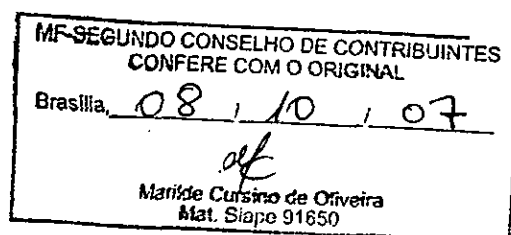
Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001

Ementa: IPI. DILIGÊNCIA. Afasta-se o pedido de diligência quando solicitada pela parte para suprir sua negligência na apresentação de documentos fiscais que lhe socorreriam. No caso, não ficou comprovado que os talões de notas fiscais de abril e maio de 2001 tivessem sido de fato entregues ao fisco estadual e tampouco foram trazidos ao processo comprovantes hábeis das tentativas em obtê-los.

IPI. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. A existência de depósitos bancários cuja origem se mostrou não comprovada, mesmo após terem sido feitos todos os ajustes e exclusões cabíveis (cheques devolvidos, empréstimos de pessoas físicas e de pessoas jurídicas, inclusive de *factorings*, adiantamentos de clientes), autoriza o fisco a presumir tenha havido a omissão de receitas, sobre elas incidindo o IPI. No caso, a movimentação financeira não foi refutada pela autuada.

MULTA DE OFÍCIO.

MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO. OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA. DOLO NÃO COMPROVADO PELA FISCALIZAÇÃO. HIPÓTESE DE EVASÃO. A omissão de receita apurada com base em depósitos bancários não comprovados, por si só, é hipótese de evasão apenas com a multa de ofício no percentual básico de setenta



e cinco por cento. Não demonstrada, pela fiscalização, a existência de dolo, descabe a qualificação da penalidade, cujo percentual de cento e cinquenta por cento é reduzido ao patamar básico.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a para 75%. Vencidos os Conselheiros Odassi Guerzoni Filho (Relator) e Antonio Bezerra Neto. Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor


  
ANTÔNIO BEZERRA NETO


Presidente

  
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Cesar Piantavigna, Silvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig, Eric Morais de Castro e Silva e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	<u>08 / 10 / 07</u>
 Marilde Cursino de Oliveira Mat. Siapo 91650	

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 08 / 10 / 07  
  
Marilide Cursino de Oliveira  
Mat. Siage 91650

CC02/C03  
Fls. 3

## Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado em 19/03/2004 para a exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, relativo a fatos geradores ocorridos no ano de 1991, montando o respectivo crédito tributário a RS 2.101.902,10, nele incluídos valores de juros de mora e de multa de ofício, esta de 75% e de 150%. Houve a formalização de processo de representação fiscal para fins penais, o qual acompanha o presente.

A empresa autuada tem como atividade principal o engarrafamento de aguardente de cana, bem como a produção de outras bebidas alcoólicas, e, durante o período da autuação, adotara o regime de apuração do imposto de renda pelo Lucro Presumido.

Consoante se depreende dos autos, três foram as infrações imputadas à empresa pelo fisco, quais sejam:

Item	Infração	Detalhamento e forma de apuração	Períodos de 2001	Multa aplicada	Comprovação nos autos
001	IPI lançado e não escriturado	IPI constante de notas fiscais emitidas, porém não escrituradas nos livros Reg. Saídas, RAIPI e RAICMS	Junho a dezembro	75%	Fls. 4, 15, 90/95 e 99
002	IPI não lançado (omissão de receitas)	IPI apurado a partir de receitas de vendas presumidas em face de depósitos bancários sem origem comprovada.	Janeiro a dezembro	150%	Fls. 5/9, 17/19, 90/95 e 99.
003	IPI não lançado (falta de destaque na NF)	IPI apurado a partir de notas fiscais de venda (não escrituradas nos livros fiscais) sem o devido destaque do imposto.	Junho a dezembro	75%	Fls. 5/9, 19/20, 90/95 e 99

Na impugnação de fls. 120/125, a empresa alega, em resumo:

- preliminarmente, ter sido impedida de oferecer à fiscalização os talões de notas fiscais de saída dos meses de abril e maio de 2001, vez que os mesmos se encontravam em poder do fisco estadual, fato este que comprometeu irremediavelmente os levantamentos efetuados;

- no mérito, que a aplicação da multa de 150% somente seria cabível caso efetivamente comprovada a infração qualificada;

- que sua movimentação financeira decorria, além das operações normais de venda, de empréstimos (de instituições financeiras e de não financeiras [factorings], de adiantamentos de clientes e de adiantamento de sócios, bem como de transferências de recursos entre os bancos que possuía conta corrente); e

- que a fiscalização deixou de considerar, descontando do valor apurado no auto de infração, vários pagamentos por meio de DARF de IPI que relaciona.

A DRJ em Juiz de Fora-MG, por meio do Acórdão DRJ/JFA n.º 8.362, de 21/10/2004, acolheu em parte a reclamação da autuada no sentido de ver reconhecidos e, portanto, passíveis de serem aproveitados, os recolhimentos efetuados em data anterior ao procedimento fiscal. No mais, manteve o lançamento em decisão assim ementada fls. 160/174:

*"MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE INFORMAÇÕES EM LIVROS FISCAIS E COMERCIAIS. A omissão de informações e a fraude contra a fiscalização tributária, caracterizada pela omissão de operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal constituem crime, tipificado nos incisos I e II do artigo 1º da Lei n.º 8.137, de 1990, que autoriza a aplicação de multa proporcional de 150% sobre o imposto que deixou de ser pago, conforme previsão contida no inciso II do artigo 80 da Lei n.º 4.502, de 1964, com redação dada pelo art. 45 da Lei n.º 9.430, de 1996.*

*RECOLHIMENTOS ANTERIORES AO PROCEDIMENTO FISCAL. Os recolhimentos efetuados antes de iniciado o procedimento de ofício são espontâneos e devem reduzir nos respectivos montantes o imposto lançado e, proporcionalmente, a multa de ofício.*


*Lançamento procedente em parte."*

Irresignada com o resultado do julgamento na parte que lhe foi desfavorável, a empresa recorre a este Colegiado atacando especificamente apenas a infração identificada no item "002" do Auto de Infração, qual seja o "IPI NÃO LANÇADO – BEBIDA DA LEI Nº 7.798/89 – VENDA SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL – RECEITA NÃO COMPROVADA", a exasperação da multa de ofício em 150% (fls. 183/191), argumentando:

- quanto à necessidade de saneamento do presente processo mediante a realização de diligência a ser efetuada junto à Secretaria de Estado da Fazenda do Estado de Mato Grosso para a obtenção dos talões de notas fiscais dos meses de abril e maio de 2001, sob pena de restar invalidado todo o conjunto de construção das bases de cálculos do IPI do ano de 2001, bem como não ficar caracterizada a prática da infração qualificada que ensejou a aplicação da multa de 150%;

- que na sua movimentação financeira nem todos os valores possuíam comprovação em face de sua origem, tais como, os recursos oriundos de *factorings*, de empréstimos de pessoas físicas e pessoas jurídicas, de troca de cheques, de adiantamentos de clientes etc.;

- que a mera constatação de movimentação financeira não pode resultar na constituição de crédito tributário correspondente ao IPI, por falta de previsão legal para tal presunção;

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	08, 10, 07
	
Marilde Cursino de Oliveira Mat. Siape 91650	

- que as informações que prestara em atendimento às solicitações da fiscalização foram no sentido condicional, sem, entretanto, significar que tenha dado a saída de produtos nas quantidades apontadas;

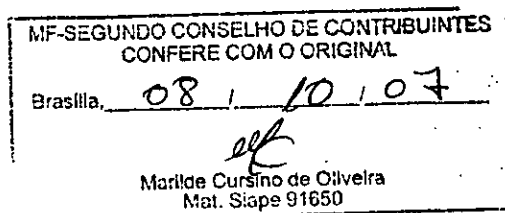
- que a fiscalização não apurou o montante de suas compras para poder presumir o montante de suas vendas;

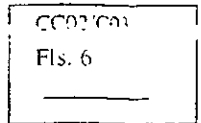
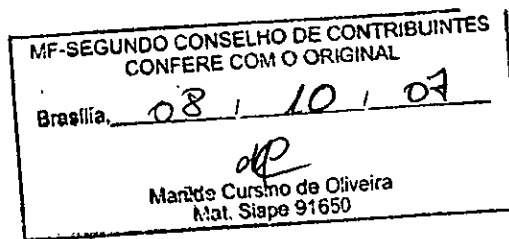
- que devem, portanto, ser excluídas do montante das receitas omitidas os valores da movimentação financeira que não representem receitas de vendas de produtos; e

- que, no caso do lançamento ser mantido, seja aplicada a multa de 75%.

Relação de bens e direitos para arrolamento se encontra às fls. 193/194.

É o Relatório.





## Voto

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Preliminarmente, há que se decidir quanto ao pedido de "saneamento" do processo, a ser obtido, segundo entende a recorrente, mediante a realização de diligência da fiscalização junto à Secretaria Estadual de Fazenda do Estado de Mato Grosso para a obtenção das notas fiscais de venda dos meses de abril e maio de 2001. É que, segundo alega, a falta das notas fiscais de venda dos meses de abril e maio de 2001, as quais deixaram de ser entregues ao fisco federal por estarem em poder do fisco estadual, tornaria nulo todo o procedimento fiscal.

Embora na peça impugnatória não houvesse sido formulado tal pedido com tal ênfase, ou melhor, sequer fora formulado tal pedido de diligência, pois a então impugnante apenas registrara, em tom de queixa, que estava impedida de atender ao fisco federal na ocasião por não dispor daqueles documentos, a DRJ já constatara que, na verdade, o fisco do estado do Mato Grosso não retirara as notas fiscais de venda de abril e maio de 2001. Em verdade, e o documento de fls. 103/104 (Termo de Retirada de Documentos e Livros Fiscais do fisco estadual do Mato Grosso) está a provar tal afirmativa, foram retirados do estabelecimento, dentre outros, as notas fiscais de saídas de janeiro, março e julho de 2000 e de fevereiro de 2001. Assim, embora constante do Termo de Intimação Fiscal do fisco estadual, a solicitação para a entrega das notas fiscais de saídas do mês de abril de 2001, as mesmas não foram retiradas do estabelecimento, o mesmo ocorrendo com as do mês de maio do mesmo ano.

Ademais, os trabalhos de fiscalização por parte do estado de Mato Grosso se iniciaram em 20/07/2001, relativamente ao período de agosto de 1996 a maio de 2001 (fl. 104) e os trabalhos da fiscalização da Secretaria da Receita Federal foram concluídos em 19/03/2004, lapso de tempo bastante suficiente para que, ou que os trabalhos da fiscalização estadual fossem concluídos e os documentos devolvidos, ou para que a empresa os solicitasse para fins de apresentação ao fisco federal. Registre-se, por oportuno, que tal argumentação se faz com base na premissa de que as tais notas fiscais de vendas de saídas de abril e maio estivessem mesmo em poder do fisco estadual, o que não restou comprovado.

Tampouco por ocasião da apresentação do recurso voluntário que ora se discute, ocorrido em 19/02/2005, tratou a empresa de envidar esforços, documentados, preferencialmente, no sentido de obter junto à Secretaria Estadual de Fazenda do Estado de Mato Grosso os referidos documentos. Limitou-se a dizer que "*diligenciou várias vezes perante a Secretaria de Estado da Fazenda do Estado de Mato Grosso, tentando reaver os ditos talonários de Notas Fiscais, sem contudo lograr êxito.*"

Ora, mostra-se inaceitável que estando com uma pendência junto ao fisco federal envolvendo mais de dois milhões de reais (em moeda de março de 2004), uma empresa limite-se a efetuar meras tentativas de obtenção de documentos, os quais, segundo ela afirma, seria a redenção do referido problema fiscal. Nem mesmo cópias autenticadas preocupou-se em obter.

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 08 / 10 / 07  
Marilte Cursino de Oliveira  
Mat. Siape 91650

CC02/003  
Fls. 7

De mais a mais, caso tivessem sido apresentados referidos talões de notas fiscais de saída de abril e maio de 2001, nenhum efeito provocaria nas infrações apontadas nos itens "001" e "003" do auto de infração, vez que estes se referem aos meses de junho a dezembro de 2001.

Assim, em razão do pouco ou nenhum interesse demonstrado pela recorrente, que tivera três oportunidades para proceder à entrega ao fisco federal dos famigerados talões de notas fiscais de abril e maio de 2001, ou apresentar documentação cabal da impossibilidade de fazê-lo (antes do término da ação fiscal, quando da impugnação e quando da apresentação do recurso voluntário), **afasto** o seu pedido de diligência.

Quanto ao **mérito**, há que se levar em conta que, das três infrações apontadas pelo fisco no Auto de Infração, apenas uma delas restou efetivamente questionada pela recorrente nesta fase processual, qual seja, o item "002", em que foi apurado o IPI a partir da omissão de receita presumida em face da existência de depósitos bancários cuja origem não se mostrou comprovada. Mereceu questionamento também a aplicação da multa de 150%, entendendo a empresa o cabimento, se for o caso, da multa de 75%.

Lembre-se, a teor do quadro elaborado no Relatório deste Voto, que as outras duas infrações se referem aos meses de **junho a dezembro de 2001** e sobre as quais a multa de ofício aplicada foi a de 75%. Ademais, a própria autuada concordara previamente à lavratura do Auto de Infração com as exações que lhe seriam feitas àqueles títulos, tendo-lhe sido apresentada planilha de datas, valores, notas fiscais etc.

Debrucemo-nos, pois, sobre o item "002 – IPI NÃO LANÇADO", decorrente de vendas efetuadas sem a emissão de documento fiscal correspondente, obtidas a partir da movimentação financeira da autuada.

Inicialmente, rebato o questionamento da recorrente – de que a fiscalização não apurou o montante de suas aquisições de matéria-prima (aguardente de cana, a granel) para, então, poder quantificar os seus produtos saídos – pelo fato de que tal procedimento seria viável e factível para as situações em que toda a documentação fiscal pertinente, notas fiscais de compra e de venda, duplicatas, movimentação financeira, escrituração fiscal e contábil, refletisse, de fato, toda a atividade operacional da empresa, o que, à evidência dos documentos do processo, não é o que se encontra no presente caso.

Ora, a autuada sequer apresentou escrituração de seu Livro Caixa e do Livro Razão; chegando mesmo a dizer (fl. 90) que deixara de registrar nos seus livros fiscais a totalidade de suas vendas; confessadamente abriga em sua conta corrente bancária recursos financeiros obtidos de terceiros, sem comprovação alguma; e outras coisas mais.

Voltando ao tema, para uma receita bruta declarada ao fisco federal da ordem de R\$ 1.530.925,94, a fiscalização detinha a informação de que a empresa movimentara junto a quatro instituições bancárias no ano de 2001 a importância de R\$ 12.093.106,03.

Após terem sido consideradas pelo fisco todas as justificativas do contribuinte relacionadas à sua movimentação financeira, bem como terem sido excluídos os estornos de depósitos, os créditos relativos à liberação de veículos e outros bens, os créditos de empréstimos, liberação de capital de giro, poupança etc., restou ainda sem origem a importância de R\$ 2.539.313,90. Diga-se, ou melhor, repita-se, que a empresa não dispunha, embora obrigada, do Livro Caixa devidamente escriturado com tais movimentações.

Intimada a se manifestar quanto à compatibilidade desse valor com as vendas que efetuara no ano sem a correspondente emissão de documento fiscal, inclusive diante de quadro elaborado pelo fisco das quantidades de bebidas, por classe e valor (Termo de Intimação de fl. 90/95), a empresa respondeu (fl. 98/100):

"(...)

"5. Considerando que o valor da diferença justificada na data de 17 de fevereiro de 2004, correspondente aos valores dos créditos registrados em conta correntes bancárias mantidas pela empresa em comparação com aqueles montantes registrados nos livros fiscais, em sendo constatada a existência de Notas Fiscais não incluídas nos registros dos livros fiscais, a diferença correspondente necessariamente deve refletir no montante das receitas omitidas e proporcionalmente nas quantidades dos produtos vendidos no mesmo período de apuração."

"6. No que diz respeito às classes adotadas no cálculo do IPI (...) no ano base de 2001, conforme demonstrado ao final Item I do Anexo 01 informa-se que estes são compatíveis com aqueles vendidos pela empresa."


"7. As quantidades de produtos vendidos pela empresa no ano base de 2001, demonstradas no Item II do Anexo 01, após a realização de ajustes decorrentes de Notas Fiscais de Saídas, em que 36,35% do valor foram subtraídos, com a conseqüente redução dos quantitativos em 36,35% são compatíveis com os valores dos depósitos bancários sem origem comprovada, deduzido da receita escriturada e da receita não escriturada."

(...) "

Ou seja, concordou com os cálculos que lhe foram apresentados e não há que se falar que tal concordância se dera de forma condicional, ou seja, que estaria a depender da análise dos documentos (talões de notas fiscais) de abril e maio de 2001.

Nos quadros elaborados pela fiscalização notam-se os ajustes necessários para depurar a movimentação financeira, de maneira que não restou como base de partida para a apuração das vendas omitidas um simples somatório dos valores a crédito nos extratos bancários. Também levou em conta o fisco, após ter quantificado o montante das vendas a partir do montante dos depósitos bancários sem origem, que deveriam ser consideradas, e, portanto, excluídas, em favor do contribuinte, as vendas constantes das notas fiscais não escrituradas e das vendas em que não houve o destaque do IPI, respectivamente, as infrações descritas no corpo do Auto de Infração como itens "001" e "003" (demonstrativo às fls. 91/95).

Assim, mostram-se improcedentes os argumentos da recorrente, de que a mera constatação da existência de movimentação financeira não pode resultar na constituição de crédito tributário para a apuração do IPI, por que a omissão de receitas apurada nestes termos é uma presunção legal relativa (Artigo 42, da Lei n. 9.430, de 1996) que não foi refutada pelo contribuinte; ao contrário, este concordou integralmente com os cálculos que lhe foram previamente apresentados, antes mesmo da lavratura do auto de infração. Dispõe o *caput* do referido dispositivo legal:

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 08, 10, 07  
  
Marilde Cursino de Oliveira  
Mat. Siapo 91650



*"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações."*

Como dito acima, a omissão de receitas calculada com base em depósitos bancários tem sua presunção legal relativa e dispensa, portanto, a comprovação de que tenha havido a saída das mercadorias para que seja aplicada a multa agravada de 150%.

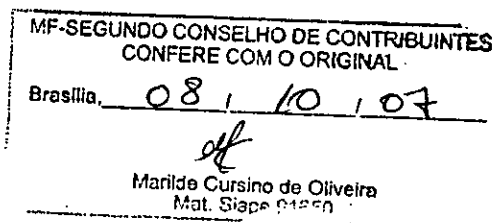
A qualificação da infração restou perfeitamente caracterizada na medida em que, à margem de sua escrituração, mantinha recursos financeiros sem origem comprovada, portanto, caracterizando uma *ação ou omissão dolosa de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou suas circunstâncias materiais*. Ora, esse é o enunciado do artigo 71, I, da Lei n.º 4.502/64, que define o crime de sonegação fiscal. Além disso, tal infração se subsume aos dispostos nos incisos II dos artigos 1º e 2º da Lei n.º 8.137, de 1990, que define os crimes contra a ordem tributária.

Por isso, correto também está a aplicação da multa de ofício de 150%.

Em face de todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 07, de dezembro de 2006

  
ODASSI GUERZONI FILHO



Brasília, 08 / 10 / 07

  
Marilda Cursino de Oliveira  
Mat. Siape 91850

## Voto Vencedor

### CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Reconhecendo a excelência do voto do ilustre relator, dele divirjo apenas por entender que no caso em tela não ficou demonstrado, pela fiscalização, o dolo a ensejar a qualificação da multa de ofício.

Embora tenha sido demonstrada a omissão de receita, apurada com base em depósitos bancários não comprovados conforme prevê o art. 42 da Lei nº 9.430/96, tal infração, por si só, é hipótese de evasão. E como se sabe, esta é apenada com a multa de ofício no seu percentual básico de 75%.

Para qualificação da penalidade carece seja comprovada, por parte da fiscalização, a existência de dolo, a caracterizar a sonegação, a fraude ou o conluio, nos termos do arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Ainda que dos autos seja possível depreender ter havido dolo, como fez a DRJ e faz o eminente relator, conclusões das autoridades julgadoras – ainda que extraídas dos autos, ressaltado – não permitem a qualificação. Os juízos dos órgãos julgadores, por mais escorreitos que sejam, não substituem aquele a ser feito, necessariamente, pela fiscalização. Somente a esta é que cabe se pronunciar sobre a existência do dolo, pressuposto da qualificação.

Na situação dos autos, a DRJ enquadrando a infração nos incisos I e II do art. 1º da Lei nº 8.137/90, como se vê pela ementa. Observe-se:

*MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE INFORMAÇÕES EM LIVROS FISCAIS E COMERCIAIS. A omissão de informações e a fraude contra a fiscalização tributária, caracterizada pela omissão de operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal constituem crime tipificado nos incisos I e II do artigo 1º da Lei nº 8.137, de 1990, que autoriza a aplicação de multa proporcional de 150% sobre o imposto que deixou de ser pago, conforme previsão contida no inciso II do artigo 80 da Lei nº 4.502, de 1964, com redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430, de 1996.*

O voto vencido neste julgamento em segunda instância, por sua vez, concluiu pela existência de sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502/64), conforme a afirmação seguinte:

*A qualificação da infração restou perfeitamente caracterizada na medida em que, à margem de sua escrituração, mantinha recursos financeiros sem origem comprovada, portanto, caracterizando uma ação ou omissão dolosa de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou suas circunstâncias materiais. Ora, esse é o enunciado do artigo 71, I, da Lei n. 4.502/64, que define o crime de sonegação fiscal. Além disso, tal infração se subsume aos dispostos nos incisos II dos artigos 1º e 2º da Lei n. 8.137, de 1990, que define os crimes contra a ordem tributária.*

O art. 1.º, incisos, I e II da Lei nº 8.137/90, considerados pela DRJ, informam o seguinte:

*Art. 1.º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:*

*I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias:*

*II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal:*

O art. 71, I, da Lei nº 4.502/64, por outro lado, define o crime de sonegação assim:

*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:*

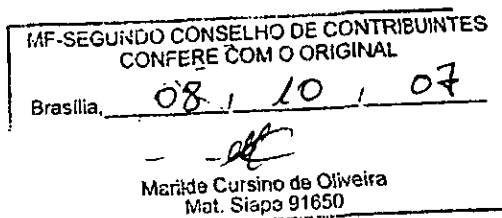
Não é demais destacar que há diferenças entre as considerações da DRJ e a do voto vencido, além de que – o mais importante –, não se sabe, com exatidão, a conclusão da fiscalização. Esta a omissão insanável, a determinar, *data venia*, a redução da multa ao seu patamar básico.

É que nas infrações qualificadas o dolo deve ser demonstrado pela fiscalização, seja por meio de uma prova cabal, seja por meio de indícios veementes, cujo conjunto se constitua numa prova. É o contrário do que ocorre nas infrações-objetivas, a exemplo do inadimplemento de tributo ou do descumprimento de obrigação acessória, em que cabe ao sujeito passivo provar não ter cometido o ato identificado pela fiscalização.

Paulo de Barros Carvalho, após referir-se à diferença entre infrações objetivas e subjetivas, informa o seguinte:

*O discrimine entre infrações objetivas e subjetivas abre espaço a larga aplicação prática. Tratando-se da primeira, o único recurso de que dispõe o suposto autor do ilícito, para defender-se, é concentra razões que demonstrem a inexistência material do fato acoimado de antijurídico, descaracterizando-o em qualquer de seus elementos constituintes. Cabe-lhe a prova, com todas as dificuldades que lhe são inerentes. Agora, no setor das infrações subjetivas, em que penetra o dolo ou a culpa na postura do enunciado descritivo do fato ilícito, a coisa se inverte, competindo ao Fisco, com toda a gama instrumental dos seus expedientes administrativos, exhibir os fundamentos concretos que revelem a presença do dolo ou da culpa, como nexos entre a participação do agente e o resultado material que dessa forma se produziu. Os embaraços dessa comprovação, que nem sempre é fácil, transmudam-se para a atividade fiscalizadora da Administração, que terá a incumbência intransferível de evidenciar não só a materialidade do evento como, também, o elemento volitivo que propiciou ao infrator atingir seus fins contrários às disposições da ordem jurídica vigente.*

(...)



11F-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 08 / 10 / 07  
Marilde Cursino de Oliveira  
Mat. Siape 91650

CC02.003  
Fls. 12

*Nos autos de infração, o agente limita-se a circunscrever os caracteres fáticos, fazendo breve alusão ao cunho doloso ou culposo da conduta do administrado. Isto não basta. Há de provar, de maneira inequívoca, o elemento subjetivo que integra o fato típico, com a mesma evidência com que demonstra a integração material da ocorrência fática.<sup>1</sup>*

Como pelos autos não restou caracterizada, pela fiscalização, o dolo, descabe a multa qualificada. O que cabe é a multa no seu percentual básico, face à evasão (omissão de receita) comprovada.

Por fim, e a corroborar a interpretação ora esposada, menciono a seguinte jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, cujas ementas transcrevo parcialmente:

*MULTA AGRAVADA – APLICAÇÃO – LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL - Incabível o agravamento da multa de ofício quando não caracterizada nos autos a prática de dolo, fraude ou simulação por parte da autuada. A presunção legal de omissão de receitas por falta de comprovação de origem de depósitos bancários não justifica a aplicação da multa exacerbada.*

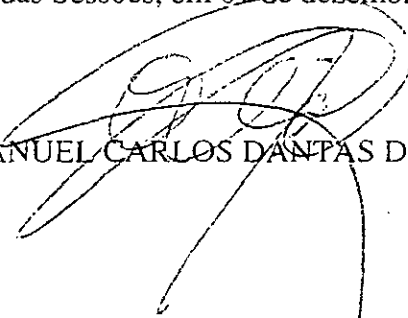
*(Acórdão 108-07390. Recurso Voluntário n.º 109.848, julgamento em 14/05/2003. Nelson Lósso Filho, unânime).*

*MULTA QUALIFICADA - CABIMENTO - PRESUNÇÃO LEGAL - A presunção legal contida no artigo 42 da Lei 9.430/96, onde se apóia o presente lançamento, não convive com a aplicação da multa agravada, uma vez que essa última demanda a prova inequívoca do dolo específico.*

*(Acórdão 103-22285. Recursos de Ofício e Voluntário, julgamento em 22/02/2006, relator Alexandre Barbosa Jaguaribe, unânime).*

Pelo exposto, dou provimento parcial ao Recurso para reduzir a multa ao percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 2006.

  
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

<sup>1</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2000. p. 506.