



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

Processo nº 10580.722756/2012-25
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-003.663 – 1ª Turma
Sessão de 4 de julho de 2018
Matéria MULTA QUALIFICADA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ASSEMP GESTÃO EMPRESARIAL LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

MULTA QUALIFICADA. DIPJ ZERADA. OMISSÃO DE RECEITAS. CONDUTA DOLOSA.

A apresentação de DIPJ zerada configura prática de sonegação sujeita à multa qualificada, quando o Fisco comprova que o sujeito passivo voluntariamente furtou-se ao dever de apurar os montantes tributáveis pelo IRPJ e pela CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Flávio Franco Corrêa, Cristiane Silva Costa, Viviane Vidal Wagner, Luis Flávio Neto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Gerson Macedo Guerra, Demetrius Nichele Macei e Rafael Vidal de Araújo (Presidente em Exercício). Ausente, justificadamente, o conselheiro André Mendes Moura, substituído pelo conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional, em face do acórdão nº 1202001.256, assim ementado:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2009

RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS. LANÇAMENTO. TRIBUTOS.

Cabível o lançamento para a constituição do crédito tributário relativo aos tributos devidos, os quais não foram declarados e nem confessados, incidentes sobre a receita de atividade escriturada, mas não declarada.

DIFERENÇA APURADA. SONEGAÇÃO. MULTA DE QUALIFICADA.

Não caracterizada a ocorrência de ação dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador dos tributos de modo a evitar o seu pagamento, descabida a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento)."

De acordo com o voto condutor do acórdão recorrido, "a análise dos elementos apresentados pela fiscalizada ensejou as seguintes constatações:

a) DIPJ 2010 – a DIPJ entregue a SRFB pela fiscalizada, embora tenha adotado a forma de tributação do lucro presumido, foi entregue, parcialmente, em branco, ou seja, ‘zerada’ nas fichas de apuração do IRPJ e da CSLL;

b) DCTF de 2009 – as DCTF’s, semestrais, de 2009, entregues a SRFB pela fiscalizada não contém débitos declarados, ou seja, foram entregues ‘zeradas’;

c) **A ficha 54, página 11 da DIPJ 2010, consta a informação de que a fiscalizada auferiu, em 2009, receita bruta no montante de R\$ 11.516.013,10 (onze milhões, quinhentos e dezesseis mil, treze reais e dez centavos);**

d) **Já a ficha 67B, constante à página 29 da DIPJ 2010, informa que a fiscalizada apurou suas receitas em 2009, com base na escrituração do livro caixa;**

e) **O livro diário nº 08 referente a 2009, em sua página de nº 481, apresenta a DRE elaborada onde a Receita Bruta apurada é de R\$ 10.833.335,04 (dez milhões oitocentos e trinta e três mil trezentos e trinta e cinco reais e quatro centavos);**

Tendo em vista as informações divergentes encontradas, conforme acima demonstrado, bem como a ausência de resposta da fiscalizada ao Termo de Intimação Fiscal lavrado, com ciência em 09/02/2012, foi elaborada planilha de apuração de receitas, tomando como base a escrituração do livro razão apresentado.” (grifo)

Como é possível perceber do Auto de Infração de IRPJ, quanto nos demais [sic] relativos à CSLL, à COFINS e à Contribuição para o PIS (fls. de nºs. 05, 20, 26 e 36), a infração que deu origem aos lançamentos (ou a infração cometida pela recorrente) foi a ocorrência de “**Receita da prestação de serviços em geral escriturada e não declarada apurada conforme relatório fiscal em anexo**” (grifo), situação esta confirmada no referido “Termo de Verificação Fiscal” quando a

Fiscalização ali declara que elaborou planilha para a “*apuração de receitas, tomando como base a escrituração do livro razão apresentado*”, como demonstrado acima.

Há duas situações distintas que deveriam ter sido levadas em conta pelo auditor fiscal e pelos julgadores de 1ª instância, com exceção de Wellington José Araújo Lima, que votou pela redução da multa para o patamar de 75%.

A primeira diz respeito a apresentação da DIPJ e DCTF “zeradas”, descumprindo o determinado pela legislação, ao informar “zero” os campos destinados aos valores de apuração do IRPJ e da CSLL, que constam na “Ficha 14 – Apuração do Imposto de Renda sobre o Lucro Presumido” e na “Ficha 18-A – Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido” (fls. n.ºs. 85 a 92).

A segunda diz respeito a apresentação da ficha 54, página 11, da DIPJ 2010 com a informação de receita bruta no montante de R\$ 11.516.013,10, do livro diário nº 08 (referente a 2009) que em sua página nº 481 consta a informação de apresentação da DRE elaborada com Receita Bruta apurada no montante de R\$ 10.833.335,04 e a elaboração da planilha de apuração de receitas, tomando como base a escrituração do livro razão apresentado (conforme informação contida no Termo de Verificação Fiscal, fls. 46 a 49).

Pois bem, do informado acima, pode-se concluir que apesar de não ter sido preenchido corretamente as fichas de apuração do IRPJ e da CSLL na DIPJ apresentada, a própria recorrente informou à autoridade fazendária a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, quando deu ciência da “Receita de Vendas de Bens e Serviços do Estabelecimento” no montante de R\$ 11.516.013,10 e da “Receita de prestação de Serviços no Mercado Interno” no valor de R\$ 10.833.335,04. Através dessa informação, a autoridade fazendária examinou o cumprimento das obrigações tributárias por parte da recorrente, culminando no presente processo administrativo fiscal.

Dessa forma, a recorrente não impediu ou retardou, total ou parcialmente, o conhecimento do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, conforme determina o artigo 71, I, da Lei nº 4.502, de 30/11/1964 [...].”

Despacho de Encaminhamento à PGFN no dia 08/04/2015, à efl. 342. Recurso Especial da PGFN interposto no dia 06/05/2015, à efl. 353. Nessa oportunidade, alega divergência interpretativa entre o acórdão recorrido e os acórdão nº 1302-001.421 e 107-08.942, que oferece como paradigma. No mérito, aduz o seguinte:

- 1) não há a menor dúvida de que o contribuinte, ao informar faturamento menor do que o real (zerado) ao Fisco federal, quis impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade tributária, da ocorrência do fato gerador do tributo. Tal fato restou provado nos autos, e, saliente-se, não foi ilidido no acórdão recorrido;
- 2) entretanto, ainda que provado o ilícito, de acordo com a jurisprudência do CARF, somente caberia o agravamento da multa, quando restasse demonstrado o “evidente intuito de fraude”. Ou seja, caberia demonstrar que o contribuinte dirigiu sua vontade, de forma consciente, para o fim de obter o resultado gravoso para o Fisco;
- 3) com efeito, vê-se o intuito de fraude quando a recorrida adota a prática de declarar ao Fisco federal um faturamento que sabia não ser verdadeiro. Assim, é muito claro que a recorrida passou, de forma consciente, informações falsas ao Fisco;

- 4) por outro lado, não se pode afastar a multa sob alegação de que a recorrida colaborou com a Fiscalização, afinal este é um dever a ela imposto e não uma benesse para com o Fisco;
- 5) assim, uma vez demonstrado que a contribuinte declarou, de forma consciente, informações falsas ao Fisco federal, não há a menor dúvida de que agiu com dolo.

Ante o exposto, requer a PGFN seja conhecido e provido o presente Recurso Especial para reformar o acórdão atacado, restabelecendo-se a qualificação da multa imposta à recorrida.

O sujeito passivo foi intimado por edital a apresentar contrarrazões, conforme efl. 363. Prazo transcorrido *in albis*.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio Franco Corrêa, Relator.

Na interposição do Recurso Especial foram atendidos os requisitos de recorribilidade. Adotando as razões do Despacho de Admissibilidade, conheço do apelo.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, à efl. 46 e seguintes, o recorrido entregou a DIPJ/2010 com a opção pela sistemática de tributação do lucro presumido sem determinar o IRPJ e a CSLL trimestralmente devidos, preenchendo as fichas de apuração desses tributos com zeros. Também as DCTF semestrais do ano-calendário de 2009 foram apresentadas completamente "zeradas".

O voto condutor do acórdão recorrido rejeitou a acusação de prática de sonegação ao argumento de que a recorrida declarou que auferira, no ano-calendário de 2009, receita bruta igual a R\$ 11.516.013,10, a teor da ficha 54, página 11, da DIPJ/2010. O voto condutor também deu relevância à informação registrada pela Fiscalização no Termo de Verificação Fiscal, segundo a qual a recorrida elaborou a Demonstração do Resultado do Exercício referente ao ano-calendário de 2009, acostada à página nº 481 do livro Diário nº 08, onde declarou que a receita bruta do citado período era R\$ 10.833.335,04. Diante disso, a Turma *a quo* salientou que a própria recorrida informara à autoridade fazendária a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, "quando deu ciência da "Receita de Vendas de Bens e Serviços do Estabelecimento", no montante de R\$ 11.516.013,10, e da "Receita de prestação de Serviços no Mercado Interno", no valor de R\$ 10.833.335,04". Nessas circunstâncias, o acórdão recorrido manifestou que a Administração Tributária pôde examinar o cumprimento das obrigações tributárias por parte da fiscalizada, culminando no presente processo administrativo fiscal. Dessa forma, averbrou-se, ao final do voto condutor do acórdão ora combatido, que a recorrida não impediu ou retardou, total ou parcialmente, o conhecimento do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, conforme prescreve o artigo 71, inciso I, da Lei nº 4.502, de 30/11/1964.

Não se deve perder de vista que o lucro presumido é apurado trimestralmente. Com efeito, a recorrida expôs, na DIPJ/2010, que apurou receita bruta anual, relativamente ao ano-calendário de 2010, no montante de R\$ 11.516.013,10. A prestação de informação de receita bruta anual não serve aos fins que levaram a Administração Tributária a criar o modelo de declaração apropriado à tributação simplificada do lucro presumido. Como já foi dito,

tratando-se de uma sistemática que opera com regime de apuração trimestral do tributo, impõe-se ao contribuinte o dever de declarar ao Fisco o montante da receita bruta auferida em cada um dos trimestres civis do ano-calendário, bem como os tributos que incidem sobre essa receita bruta trimestral.

A Administração Tributária é um serviço público de grande importância para a satisfação das inúmeras tarefas dos Estados modernos, que são, hoje, Estados Fiscais, aqueles cujas necessidades financeiras são cobertas essencialmente pelos tributos. Por isso, regras tributárias regulam a exigência estatal para fazer face às despesas gerais do Estado. É sabido, no entanto, que o Estado moderno não tem apenas a função de zelar pela preservação do território contra invasores estrangeiros, atividade que reclama o devido custeio por parte de todos os que recebem o benefício da proteção. Há, também, custos públicos que se relacionam ao cumprimento dos clássicos direitos sociais, como também há os custos inerentes à garantia dos direitos individuais, a exemplo da liberdade e da propriedade. Tomando como base o fato de que o Estado não é ágil o bastante para realizar o processo subsuntivo de aplicação da regra tributária caso a caso, estabeleceu-se um dever de colaboração de acordo com o qual ao próprio administrado incumbe apurar, por sua conta e risco, o valor do tributo que lhe cabe recolher aos cofres públicos. Para a fiscalização da observância a esse dever, instituíram-se as declarações que veiculam as informações de que o Estado precisa não só para o necessário controle da arrecadação, mas, também, para viabilizar o acompanhamento da programação orçamentária do Estado.

Tal perspectiva acena para o papel substantivo das declarações de tributos. A consideração que lhes é devida é incompatível com a decisão tomada pela Turma *a quo*. Não se pode admitir que o contribuinte faça uso da DIPJ e da DCTF como se estivesse em jogo sujeito aos caprichos da sorte ou do azar. A recorrida tinha o dever de apresentar ao Fisco a distribuição da receita bruta anual pelos trimestres do ano-calendário, de acordo com o regime de caixa, por ela eleito. No mesmo passo, deveria apurar o IRPJ e a CSLL calculados sobre as bases de cálculo trimestrais, em consonância com o regime de tributação do lucro presumido. Deve-se recusar com veemência a assertiva de que o recorrido "informou à autoridade fazendária a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal". As receitas brutas trimestrais estão zeradas; logo não é verdade que o recorrido tenha informado a ocorrência do fato gerador. Tendo em conta que o contribuinte furtou-se ao dever de apurar a base impositiva, omitiu, portanto, o dado quantitativo sem o qual não há que se falar em fato gerador declarado. Se o recorrido houvesse declarado a ocorrência do fato gerador, não seria necessária a constituição do crédito tributário mediante lançamento de ofício, diversamente do acontecido.

Chama a atenção para o dolo a existência da ficha de apuração dos tributos "zerada", na DIPJ, juntamente com as DCTF semestrais sem tributo declarado, em contraposição à informação da percepção de receita bruta anual superior a onze milhões de reais. Isso revela que o recorrido não apurou os tributos devidos porque não quis. E reiterou sua vontade de omitir-se ao Fisco ao entregar as DCTF também "zeradas". A reiteração da conduta e a magnitude dos tributos não declarados apontam, para além da dúvida razoável, que o recorrido agiu de modo premeditado, dirigindo sua vontade ao ato de omitir os valores trimestrais da base de cálculo dos tributos e ao intento de não honrar seu compromisso com a sociedade, deixando de entregar aos cofres públicos a parte que lhe cabia, no rateio das despesas públicas. Inegável, por conseguinte, a prática de sonegação de que trata o artigo 71, inciso I, da Lei nº 4.502/194, que se vislumbra no ato de ocultar da autoridade fazendária a ocorrência do fato gerador do IRPJ e da CSLL, ao apresentar declaração para a apuração de tributo "zerada".

Processo nº 10580.722756/2012-25
Acórdão n.º **9101-003.663**

CSRF-T1
Fl. 370

Em face do exposto, conheço do apelo fazendário para, no mérito, dar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa