



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

Processo nº 11516.002262/2007-08
Recurso nº 164.884 Voluntário
Acórdão nº **1103-00.312 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 09 de novembro de 2010
Matéria Arbitramento
Recorrente COMERCIAL DE VIDROS SÃO PEDRO LTDA
Recorrida 1.a. Turma da DRJ do Rio de Janeiro I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

MULTA QUALIFICADA

Presentes os elementos subjetivos dolo (consciência) e elemento subjetivo do injusto (finalidade) pagar menos imposto, correta é a multa qualificada.

CONSTITUCIONALIDADE

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **1ª câmara / 3ª turma ordinária** do primeira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, Negar provimento por maioria, vencido o Cons. Marcos shigueo Takata.

ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA

Presidente

Mário Sérgio Fernandes Barroso

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, Marcos Shigeo Takata, Gervásio Nicolau Recktenvald, Eric Moraes de Castro e Silva, Hugo Correa Sotero (vice-presidente).

Relatório

Trata o presente processo de recurso voluntário interposto pela contribuinte acima qualificada a respeito da decisão da DRJ que negou a impugnação da contribuinte.

Trata o presente de lançamentos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica — 1RPJ (fls. 206 a 213), Programa de Integração Social — PIS (fls. 214 a 220), Contribuição para a Seguridade Social — COFINS (fls. 221 a 227) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL (fls. 228 a 234), no montante total de R\$ 1.124.344,03, abrangendo principal, multa de ofício e juros de mora.

No Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 193 a 203, a fiscalização informa que:

- o contribuinte apurou 1RPJ e CSLL no ano calendário 2004 com base no Lucro Presumido, conforme cópia da declaração de fls. 12 a 46;

- intimado a apresentar os Livros Diário e Razão ou Livro Caixa (fls. 3 a 5), o contribuinte apresentou o Livro Diário devidamente registrado na Junta Comercial;

- intimado a apresentar os Livros Fiscais de Entrada e Saída, o contribuinte apresentou uma segunda via, não registrada, e alegou que os originais foram apresentados ao fisco do Estado e não foram devolvidos (fl. 76);

- na análise do Livro Razão não foram encontradas contas que registrassem a movimentação bancária constante nos extratos bancários. Intimado a indicar tais contas, o contribuinte alegou que a movimentação bancária estava contemplada na conta Caixa (fl. 76);

- da confrontação dos registros na conta Caixa (fls. 83 a 163) com os extratos bancários juntados no Anexo 1 dos autos, fica evidente que a movimentação bancária não está escriturada na sua íntegra;

- o contribuinte foi ainda intimado a apresentar documentação hábil e idônea que comprovasse a origem dos valores creditados em conta corrente (fls. 47 a 75);

- em sua resposta (fls. 77 e 78), alegou que aproximadamente R\$ 4.500.000,00 são relativos a operações de troca de cheques;

- tais operações não se encontram registradas e o contribuinte não apresentou documentação que pudesse comprovar o alegado;

- também foram apuradas divergências entre os valores registrados nos Livros Razão e Saída e os declarados na DIPJ. Intimado a justificar as divergências (fls. 47 a 75 do Anexo III), o contribuinte reconheceu ter preenchido a DIPJ tendo por base os valores de impostos recolhidos (fl. 76);

- resulta demonstrado que o contribuinte deixou de atender pressupostos básicos inerentes à determinação dos resultados com base no regime de tributação do lucro presumido, ou seja, contemplar em sua escrituração toda a sua movimentação financeira e bancária;

- assim, como a escrituração contábil do contribuinte não se presta à perfeita verificação do lucro presumido, a fiscalização procedeu ao arbitramento do lucro, nos termos do artigo 530 do RIR/99;

- a base de cálculo para o arbitramento do lucro foi a receita conhecida, nos termos do artigo 532 do RIR/199, que compreende tanto a receita declarada como as receitas omitidas;

- a receita declarada à SRF e que serviu de base para o cálculo para os tributos e contribuições consta na DIPJ de fls. 12 a 46. Foram encontradas divergências nos meses de janeiro e fevereiro entre a receita declarada na DIPJ e a base de cálculo declarada em DCTF (fls. 189 a 192). A fiscalização considerou a receita declarada em DCTF. Os valores estão demonstrados no quadro de fl. 198;

- os arts. 287 e 849 do RIR199 caracterizam como receita omitida os valores creditados em conta de depósito que o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos;

- o contribuinte foi regularmente intimado a comprovar a origem dos valores creditados em conta corrente (fls. 47 a 75) e justificou somente o crédito de RS 41.000,00 efetuado no Banco Safra em 05/10/2004;

- foi considerado omissão de receitas apenas o montante de créditos em conta corrente que ultrapassa o valor da receita declarada, conforme demonstrado no quadro de fl.199;

- dos montantes de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro apurados, foram compensados os valores de IRPJ e CSLL já declarados em DCTF;

- além das implicações concernentes ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e à Contribuição Social sobre o Lucro, a receita omitida também configura hipótese impositiva sujeita aos gravames da Cofins e do PIS;

- foi aplicada multa qualificada de 150%, com base no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, tendo em vista o evidente intuito de fraude, pois, houve omissão de aproximadamente até 70% dos valores declarados, reiteradamente;

Cientificada dos autos de infração em 29/06/2007, interessada apresentou, em 27/07/2007, a impugnação de fls. 237 a 272, na qual alega, em síntese:

- os autos de infração foram recebidos na empresa em 29/06/2007, por pessoa de nome Carlos, que acredita ser funcionário da mesma para tanto, mas que não sendo o representante legal, não tem competência para o recebimento;

- em tópico denominado "nota preambular", assevera que não pode a autoridade administrativa negar-se a discutir matéria constitucional, visto que reduziria a defesa do contribuinte, que deixaria de ser "ampla" no processo administrativo;

- a presunção praticada pelo autuante ofendeu o princípio da legalidade, que dispõe que a Administração Pública não pode praticar qualquer ato senão em virtude de lei expressa que a autorize;

- a constituição do crédito tributário fundou-se unicamente em presunções e indícios, o que é vedado por lei;

- no caso cabe ao fisco fazer prova dos fatos alegados como constitutivos do crédito tributário;

- não há como prosperar a base de cálculo levada a termo, pois que não suficientemente provada pelo agente fiscal;

- no tópico intitulado "mérito", faz considerações sobre os casos de aproveitamento de crédito de PIS/COFINS nos termos do artigo 3º das Leis nº 10.627/02 e nº 10.833/03;

- quanto à multa, o artigo 14 da Lei 11.488/2007, especificamente em seu inciso 11, informa que o valor a ser cobrado de multa, quando aplicada isoladamente e mês a mês, não mais é estabelecido em patamar de 75%, sofrendo uma redução para 50%. O que ocorre, na prática, erroneamente, é que o fisco soma os valores mensais e aplica sobre eles multa de 75%, quando deveria fazê-lo no patamar reduzido, a cada mês devido, isoladamente;

- cita o princípio da razoabilidade e proporcionalidade, da vedação ao confisco, da capacidade contributiva, e diz que as legislações que estabelecem multa em patamares superiores aos limiares da razoabilidade padecem de inconstitucionalidade;

- a multa imposta acresceu substancialmente os valores eventualmente devidos pelo contribuinte, razão pela qual devem ser revistos.

Posteriormente, em 11/10/2007, foram encaminhados pela DRF/Florianópolis (fl. 276) extratos das PERD/COMP nº 09359.99651.260707.1.3.11-3350 e nº 34285.32006.260707.1.3.11-7338 (fls. 277 a 319), apresentadas pela interessada com o objetivo de extinguir o crédito tributário constituído pelos presentes autos de infração.

Por força da Portaria SRF nº 10966, de 31/08/2007, a competência para o julgamento do presente processo é desta Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

A DRJ decidiu (Ementa):

"DCOMP. APRESENTAÇÃO. DESISTÊNCIA DA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. A compensação declarada à SRF de crédito tributário lançado de ofício importa renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO.

COMPETÊNCIA. Compete à autoridade administrativa de julgamento a análise da conformidade da atividade de

lançamento com as normas vigentes, não se podendo decidir, em âmbito administrativo, pela inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis ou atos normativos validamente • editados.

MULTA DE OFÍCIO. CONSTATAÇÃO DE DOLO.

Comprovada a prática de operações dolosas, por manutenção de recursos à margem da contabilidade, aplica-se a multa qualificada, ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Ano-calendário: 2004 LANÇAMENTOS DECORRENTES Subsistindo o lançamento principal, igual sorte colhem os lançamentos que tenham sido formalizados por mera decorrência daquele, na medida que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejarem conclusões diversas.

Lançamento Procedente

A recorrente fl. 336/363 alega basicamente as mesmas razões da impugnação (resumo):

- em tópico denominado "nota preambular", assevera que não pode a autoridade administrativa negar-se a discutir matéria constitucional, visto que reduziria a defesa do contribuinte, que deixaria de ser "ampla" no processo administrativo;

Como preliminar alega que a presunção praticada pelo autuante ofendeu o princípio da legalidade, que dispõe que a Administração Pública não pode praticar qualquer ato senão em virtude de lei expressa que a autorize;

- a constituição do crédito tributário fundou-se unicamente em presunções e indícios, o que é vedado por lei;

- no caso cabe ao fisco fazer prova dos fatos alegados como constitutivos do crédito tributário;

- não há como prosperar a base de cálculo levada a termo, pois que não suficientemente provada pelo agente fiscal;

- Quanto ao mérito, faz considerações sobre os casos de aproveitamento de crédito de PIS/COFINS nos termos do artigo 3º das Leis nº 10.627/02 e nº 10.833/03;

- quanto à multa, o artigo 14 da Lei 11.488/2007, especificamente em seu inciso 11, informa que o valor a ser cobrado de multa, quando aplicada isoladamente e mês a mês, não mais é estabelecido em patamar de 75%, sofrendo uma redução para 50%. O que ocorre, na prática, erroneamente, é que o fisco soma os valores mensais e aplica sobre eles multa de 75%, quando deveria fazê-lo no patamar reduzido, a cada mês devido, isoladamente;

- cita o princípio da razoabilidade e proporcionalidade, da vedação ao confisco, da capacidade contributiva, e diz que as legislações que estabelecem multa em patamares superiores aos limiares da razoabilidade padecem de inconstitucionalidade;

- a multa imposta acresceu substancialmente os valores eventualmente devidos pelo contribuinte, razão pela qual devem ser revistos.

Voto

Conselheiro Mário Sérgio Fernandes Barroso, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dela tomo conhecimento para exame das razões trazidas pelo sujeito passivo.

Do acórdão da DRJ extraio:

Após a ciência dos autos de infração, em 29/06/2007, a interessada apresentou, em 26/07/2007, as Declarações de Compensação n.º 09359.99651.260707.1.3.11-3350 e n.º. 34285.32006.260707.1.3.11-7338 (fis.282 a 295), com o objetivo de extinguir parte do crédito tributário objeto do lançamento, qual seja, o principal lançado, a multa de mora e parte da multa de ofício.

Observa-se que, em relação à multa de ofício, a interessada, por meio das DCOMP apresentadas, procurou compensar o valor correspondente a 75% dos tributos, enquanto o lançamento consignou multa qualificada de 150%, cabível nos casos de evidente intuito de fraude.

De acordo com o art. 26 da IN/SRF 600/2005, abaixo transcrito, a compensação de tributo ou contribuição lançada de ofício importa em renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto, como podemos observar abaixo:

*Art. 26. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, **vencidos ou vencendos**, relativos a quaisquer tributos e contribuições • **administrados pela SRF.***

*§ 1.º A compensação de que trata o capta será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à SRF da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa **PER/DCOMP OU**, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à **SRF** do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo VI, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.*

*§ 6 A compensação declarada à **SRF** de crédito tributário lançado de ofício importa renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto. (grifo nosso).*

Dessa forma, tendo em vista a desistência superveniente dessa parte da impugnação, com a apresentação das DCOMP após a ciência dos autos de infração, o crédito tributário relativo aos tributos lançados e à multa de ofício de 75% está consolidado administrativamente, e as alegações expendidas pela interessada acerca da matéria não devem ser analisadas.

Assim, a presente decisão terá seu alcance limitado á aplicação da multa qualificada de 150%.

Como vemos a lide se resume a qualificação da multa.

Defende a interessada que o artigo 14 da Lei 11.488/2007, especificamente em seu inciso II, informa que o valor a ser cobrado de multa, quando aplicada isoladamente e mês a mês, não mais é estabelecido em patamar de 75%, sofrendo uma redução para 50%, e que o fisco erroneamente soma os valores mensais e aplica sobre eles multa de 75%, quando deveria fazê-lo no patamar reduzido, a cada mês devido, isoladamente.

O entendimento da interessada está equivocado.

Dispõe o art. 44 da Lei n. 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007:

“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 - de 500/6 (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. Soda 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;

b)na forma do art. 20 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.

1.º O percentual de multa de que trata o inciso Ido 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.”

O inciso II, citado pela interessada na impugnação, diz respeito a aplicação de multa isolada nos casos previstos nas alíneas "a" e "b", hipóteses que de maneira alguma se confundem com o presente.

Aqui o lançamento foi fundado no artigo 44, inciso I, que prevê multa de ofício de 75% sobre a totalidade ou diferença do imposto lançado, combinado com o §1º do mesmo artigo, que prevê a duplicação do percentual nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, abaixo transcritos:

“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 corresponde.

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.
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.”

Assim, não assiste razão a recorrente quanto a este item.

Quanto à multa em conforme os autos a recorrente durante 4 períodos consecutivos omitiu receita, assim sua conduta reiterada demonstrou o dolo em pagar menos tributos.

Como se observa, dentre as hipóteses de fraude capituladas no art. 44, II, da Lei n.º 9.430, de 1996, emerge, em comum, a figura jurídica do dolo. Portanto, para que se possa agravar a multa, tem que estar presente à intenção dolosa do agente.

Sobre dolo, De Plácido e Silva, *in* Vocabulário Jurídico, 12ª Edição, Vol. II, Forense, 1993, pág. 120, dá a seguinte definição:

“DOLO. Do latim dolus (artifício, manha, esperteza,) na terminologia jurídica, é empregado para indicar toda espécie de artifício, engano, ou manejo astucioso promovido por uma

pessoa, com a intenção de induzir outrem à prática de um ato jurídico, em prejuízo deste e proveito próprio ou de outrem.

[...]

Na aceção civil, o dolo é vício do consentimento, sendo seu elemento dominante a intenção de prejudicar (animus dolandi).

É um ato de má-fé, razão por que se diz fraudulento, sendo, como é, o intuito da própria fraude, de fraudar, pois sem fraude ou prejuízo preconcebido não se terá dolo em seu exato sentido.”

Como se verifica, o dolo é "animus", vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo. É elemento subjetivo.

Entende-se que esse "animus", vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo, ficou evidenciado e provado nos autos, pois, durante 4 períodos (doze meses) a autuada deixou de escriturar e de comprovar a origem de diversos depósitos bancários, mediante utilização de contas-corrente bancárias, cuja movimentação foi integralmente subtraída à regular escrituração, fatos esses que, por presunção legal, configuram omissão de receita.

Os atos praticados pela autuada demonstram o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, obtendo como resultado a redução do montante do tributo devido, materializando a hipótese prevista no art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964.

Observa-se que não se trata de atos isolados, mas reiteradamente praticados pela autuada com expressivos valores omitidos.

Discutível seria o caso se estivéssemos diante de uma operação isolada, envolvendo valor de pequena monta, não reincidente; 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, como dito antes, a autuada deixou de escriturar e de comprovar a origem de diversos depósitos bancários durante 12 meses cuja omissão chegou a 70 % dos valores escriturados tabela fl 199, cuja movimentação foi integralmente subtraída à regular escrituração.

Portanto, correto o procedimento da fiscalização em aplicar a multa qualificada de 150% sobre os tributos oriundos da omissão de receita apurada.

Quanto às questões de constitucionalidades cito súmula do CARF:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.”

De todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2010

Mário Sérgio Fernandes Barroso