



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10675.000064/2008-97
Recurso Voluntário
Acórdão n° 1402-004.208 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de novembro de 2019
Recorrente COMPUTER STORE ELETRONICS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

MULTA QUALIFICADA. DOLO CARACTERIZADO PELO REITERAMENTO DA CONDUTA E PELA SIGNIFICÂNCIA DOS VALORES SUBTRAÍDOS À TRIBUTAÇÃO.

A multa de ofício deve ser duplicada quando restar configurado que o contribuinte adotou conduta dolosa tendente a 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 circunstâncias materiais.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. AUSÊNCIA TOTAL DE PROVAS CAPAZES DE ENSEJAR ALGUMA DÚVIDA AO JULGADOR.

Na hipótese em que a Contribuinte não apresenta nem mesmo um princípio de prova apta a incutir uma dúvida razoável no julgador, não se justifica a realização da perícia.

Perícia se presta a dirimir dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

A apreciação de argumentos de inconstitucionalidade resta prejudicada na esfera administrativa, pois o CARF não é competente para se pronunciar sobre alegações dessa natureza (Súmula CARF n° 2).

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, estende-se aos lançamentos decorrentes (CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins) a decisão proferida em relação ao lançamento principal (IRPJ).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) por unanimidade de votos, i.i) não conhecer das matérias de cunho constitucional suscitadas pela Recorrente; i.ii) no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella acompanhou o Relator pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)
Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)
Murillo Lo Visco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marco Rogerio Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Murillo Lo Visco, Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Paula Santos de Abreu e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

Trata-se do Recurso Voluntário de fls. 513 a 531, interposto pela Contribuinte acima identificada em face do Acórdão n.º 09-19.192 (fls. 501 a 507), proferido em 05/05/2008 pela 2ª Turma da DRJ/Juiz de Fora.

Por meio do referido Acórdão, o órgão julgador de primeira instância julgou improcedente a Impugnação apresentada pela Contribuinte contra o lançamento fiscal de fls. 396 a 419, em que restou constituído o crédito tributário abaixo discriminado, relativo a fatos ocorridos no ano-calendário de 2005, que ainda deve ser acrescido dos juros de mora legais devidos à época do pagamento:

EXAÇÃO	Valores em Reais	
	PRINCIPAL	MULTA (150%)
Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)	24.932,28	37.398,38
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	22.439,05	33.658,53
Contribuição para o PIS/Pasep	13.504,88	20.257,30
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins)	62.330,21	93.495,33

No Relatório Fiscal (fls. 420 a 422), a Autoridade autuante afirma que a Contribuinte omitiu receitas no período fiscalizado, e expõe sua constatação da seguinte forma:

Com base nas operações contabilizadas nos Livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS (fls. 06 a 319), foi apurada a receita bruta de vendas auferida no ano-calendário 2005, no montante de R\$ 2.491.952,03, a qual deduzida das devoluções de vendas no montante de R\$ 44.507,64, foi confrontada em períodos trimestrais, com a receita bruta de vendas constante da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ 2006 (fls. 363 a 371), no montante de R\$ 369.754,76, evidenciando que o contribuinte sob ação fiscal omitiu receitas de venda de mercadorias no valor de R\$ 2.077.689,63 no ano de 2005 (planilha de fls. 388).

Nos Autos de Infração, a apuração do IRPJ e da CSLL foi realizada com base nas regras do Lucro Presumido, enquanto que a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins foram apuradas segundo as regras do regime cumulativo. Os demonstrativos dos valores apurados encontram-se acostados às fls. 391 a 395.

Por entender configurada a circunstância prevista no art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964, a Autoridade Fiscal qualificou a multa de ofício, aplicando-a no percentual de 150%.

Depois de cientificada do lançamento, a Contribuinte apresentou a **Impugnação** de fls. 430 a 436, em que alegou, primeiramente, que os valores encontrados em sua contabilidade diferem dos que foram levados ao lançamento pela Autoridade Fiscal, e requereu a realização de perícia contábil para demonstrar as diferenças encontradas.

Quanto à multa de ofício, a Contribuinte alegou que a exasperação é incompatível com sua postura de colaboração com a fiscalização, e que o fato de os tributos terem sido apurados a partir da sua própria escrituração demonstra que não havia fraude.

Ainda quanto à qualificação da multa de ofício, a Contribuinte destaca que o art. 112 do CTN deve ser observado para que seja adotada interpretação que lhe seja mais favorável, e alega que a penalidade aplicada produz o efeito de confisco vedado pela Constituição Federal.

Em sede de **juízo de primeira instância**, a DRJ indeferiu o pedido de realização de diligência e, por unanimidade, manteve os tributos lançados. Quanto à multa de ofício, manteve a exasperação por maioria de votos, vencida nesse ponto a Relatora, que votou pela redução da multa ao seu patamar ordinário de 75%.

Contra o Acórdão da DRJ, a Contribuinte apresentou o **Recurso Voluntário** ora sob exame em que, basicamente, reitera o pedido de realização de perícia para demonstrar a alegada diferença entre os valores encontrados em sua contabilidade e os que foram levados ao lançamento pela Autoridade Fiscal, e contra a exasperação da multa de ofício reproduz a argumentação contida na Impugnação.

Por fim, a Recorrente requer a realização de perícia contábil que visa a demonstrar o real valor devido pela Impugnante, bem como a declaração de nulidade da multa qualificada aplicada, em razão da ausência de fraude ou, alternativamente, que seja a multa reduzida em respeito aos princípios da proporcionalidade e do não confisco.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Murillo Lo Visco – Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos legais, razão pela qual dele conheço.

Omissão de receitas

Conforme relatado, a Recorrente foi autuada por omissão de receitas, constatada a partir da simples comparação da declaração do Fisco federal com os livros fiscais do ICMS.

Em sua defesa, a Recorrente reconhece que havia incorreções em sua escrituração contábil e na sua declaração ao Fisco federal, e requer a realização de perícia para que sejam apurados os tributos efetivamente devidos. Nesse sentido, é a seguinte a argumentação trazida pela Recorrente:

No entanto, os valores encontrados pela contabilidade da Impugnante diferem dos valores apontados pelo Fisco.

Após a fiscalização, o setor de contabilidade da empresa, buscando revisar seu trabalho, e para dirimir quaisquer dúvidas e suprimir eventuais erros, encontrou nas declarações enviadas ao Fisco, algumas incorreções.

Porém, tais valores incorretos não chegam ao extraordinário montante fixado no auto de infração.

A fim de dirimir quaisquer dúvidas e comprovar que o real valor devido é diferente do valor encontrado pela Fiscalização, requereu-se a perícia contábil, que visa a apurar qual o correto valor devido a título de erro entre o valor contabilizado e o valor erroneamente declarado.

No entanto, tal perícia foi indeferida pela Delegacia de Julgamento sob o argumento de somente é possível a perícia quando o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, sendo que esse não é o caso. Argumenta, ainda, que o contribuinte não juntou aos autos as cópias dos livros fiscais, motivo pelo qual a perícia deve ser indeferida.

A necessidade de perícia externa está exatamente no fato de que a Impugnante não poderia juntar aos autos toda a sua contabilidade (pois poderia necessitar da mesma para eventuais outras fiscalizações de outros órgãos públicos), muito menos apontar o erro cometido pela fiscalização sem que um perito, de confiança desse Conselho, assim confirmasse tal afirmação.

O que se pretende é somente que uma pessoa isenta e com conhecimento técnico (perito) re-analise os dados levantados pela fiscalização, para então dizer qual é o real valor devido pela Impugnante pelo erro cometido por sua contabilidade.

Com a realização da perícia requerida poder-se-á apurar corretamente quais os tributos devidos em virtude do erro cometido pela Impugnante na entrega das declarações.

Pelo exposto, requer-se, o retorno dos autos a delegacia de julgamento para a nomeação de perito e abertura de prazo para indicação de quesitos e assistente técnico.

Como restou claro acima, o pedido de realização de perícia já havia sido formulado perante o órgão julgador de primeira instância, que o indeferiu por entender desnecessária a perícia. Além disso, a DRJ destacou que “embora alegue erro na quantificação da receita omitida, o contribuinte em momento algum, apontou a incorreção cometida pelo Fisco”.

De fato, a Recorrente não se esforçou para demonstrar o erro alegado nem mesmo perante este Colegiado de segunda instância. Não trouxe nada de concreto para infirmar as conclusões da Autoridade Fiscal que, por seu turno, efetivamente se desincumbiu de seu ônus de comprovar a infração. Aliás, a Autoridade Fiscal assim o fez utilizando informações obtidas na escrituração fiscal da própria Recorrente.

Claramente, a Recorrente pretende se valer de uma perícia para se desincumbir totalmente do ônus de prova que o ordenamento jurídico lhe atribui. Sim, para se desincumbir totalmente de seu ônus de prova, afinal, mais uma vez – agora, em segunda instância – não foi trazido nem mesmo um princípio de prova apta a incutir uma dúvida razoável capaz de justificar a realização da perícia.

E aqui me parece oportuno esclarecer que perícias e diligências se prestam a dirimir dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica.

Ademais, conforme já restou consignado pela decisão recorrida, a Recorrente “não formulou os quesitos da perícia pleiteada, precluindo, dessa forma, do direito de fazê-lo, como determina o artigo 16 do Decreto 70.235/72”.

Por essas razões, indefiro o pedido de realização de perícia e, por consequência, em razão de não haver qualquer outra alegação contrária à constatação de que a Recorrente omitiu receitas no período fiscalizado, mantenho os tributos exigidos.

Qualificação da multa de ofício

Para fins de qualificar a multa de ofício, a Autoridade Fiscal apresentou a seguinte fundamentação:

Os atos praticados pelo contribuinte, apurados no curso da presente ação fiscal, atestam sua intenção de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade lançadora, da ocorrência do fato gerador, da sua natureza e circunstâncias materiais, mediante a prática dolosa de apresentar declarações legalmente instituídas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, contendo informações inverídicas a respeito de seu faturamento e dos valores dos tributos devidos.

A habitualidade na prática de infração tributária, caracterizada pela conduta consciente e continuada do contribuinte de declarar apenas uma parcela de suas receitas, com a consequente redução dos tributos devidos, em todos os períodos de apuração do ano sob ação fiscal (2005), e a relevância dos valores omitidos, uma vez que as receitas declaradas correspondem a apenas 16,66% das receitas operacionais auferidas, afasta a hipótese de erro escusável, evidenciando a ação dolosa do sujeito passivo, com evidente intuito de fraude.

Está claro portanto, que ao ocultar tal proporção de receitas tributáveis à Administração Tributária Federal, prestando informações falsas na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica-DIPJ 2006 e na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais-DCTF, teve o contribuinte o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, obtendo como resultado o não pagamento do montante do tributo, materializando-se assim, a hipótese prevista no art. 71, I, da Lei n.º 4.502/64 a seguir transcrito:

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;

(. . .)

Em sua defesa, a Recorrente alegou que a exasperação é incompatível com sua postura de colaboração com a fiscalização, e que o fato de os tributos terem sido apurados a partir da sua própria escrituração demonstra que não havia fraude. Nesse sentido, é a seguinte argumentação da Recorrente:

Conforme acima afirmado, a Fiscalização para autuação embasou-se nos valores contabilizados pela Impugnante "nos Livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS (fls. 06 a 319)."

A Fiscalização afirma também, no Relatório Fiscal, que a Impugnante forneceu os livros solicitados no prazo por ele estipulado:

"Em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização, o contribuinte apresenta as vias fixas das Notas Fiscais de Saídas e Cupons Fiscais, livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração de ICMS..."

Ou seja, foi com base nos documentos contábeis fornecidos, sem resistência, pela Impugnante que a Fiscalização obteve os dados necessários para lavrar o auto de infração ora impugnado.

Mesmo tendo sido a empresa quem lhe forneceu todos os dados contábeis, utilizados para a autuação, a Fiscalização entendeu que a empresa agiu mediante fraude, com dolo, pois informava a Receita Federal apenas parte de suas receitas.

Segundo o Fisco, a autuação justifica-se pela conduta dolosa e fraudulenta do contribuinte, e mediante as entregas de declarações pela Impugnante, impôs multa qualificada de 150%, com fulcro no parágrafo primeiro, do inciso I, do art. 44 da lei n. 9.430/96.

Em suma, entendeu a Fiscalização que a Impugnante cometia fraude ao escriturar corretamente sua contabilidade, mas informar valores inferiores ao efetivamente devido.

Mais absurdo não pode existir!

Ora Preclaros Julgadores, se o intuito da Impugnante fosse cometer fraude para impedir ou retardar o recolhimento de tributo devido não teria ela escriturado corretamente todos seus documentos!

Ninguém pode ser tão ingênuo e acreditar que o Fisco não procuraria na contabilidade da empresa o real valor dos tributos devidos.

Ademais, para restar evidenciada e caracterizada a fraude, que deve ser compreendida como o engano malicioso, o procedimento astucioso, intentado de má-fé, o que no caso em tela, não houve a menor intenção fraudulenta da Impugnante.

Afasta-se a existência do dolo, já que há prova da correta contabilização de todos os seus documentos.

E quem pratica fraude, adultera documentos, calça notas fiscais, suprime dados da contabilidade, cria créditos inexistentes, entre outros vários expedientes criminosos, NÃO contabiliza corretamente todos os seus documentos.

É obvio ululante que a Impugnante não praticou nenhuma espécie de fraude. O próprio Fiscal afirma que todos os dados utilizados na autuação foram retirados da contabilidade da empresa, em livros entregues pela empresa sem a menor resistência.

O art. 72 da lei 4.502/64 define fraude nos seguintes termos:

"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 a evitar ou diferir o seu pagamento."

Conforme citado acima, pelo conceito legal de fraude, depreende-se que para que haja fraude é necessário o dolo. E no caso em análise não houve a menor intenção, como prova as receitas auferidas pela empresa encontravam-se corretamente escrituradas nos livros fiscais.

Não pratica fraude quem mantém a contabilidade correta e a disposição da fiscalização!

[...]

Para a aplicação da multa qualificada de 150%, nos termos do art. 44., inciso II, da Lei 9.430/96, é necessário a comprovação do dolo.

Logo as inexactidões nas declarações prestadas pelo contribuinte, se forem distintas dos documentos contábeis e fiscais colocados á disposição do Fisco, não são suficientes para ensejar a aplicação de multa qualificada de 150%, já que, restou claro, mister a comprovação da conduta dolosa.

Então, se não há vício na escrituração nos livros fiscais, não há que se falar em fraude, tampouco dolo.

Antes de apreciar as razões da defesa, cumpre destacar que, em sede de julgamento de primeira instância, a DRJ manteve a exasperação por maioria de votos, tendo sido vencida nesse ponto a Relatora, que votou pela redução da multa ao seu patamar ordinário de 75%, por entender “que a conduta reiterada de informar ao Fisco valores receitas inferiores àqueles constantes dos registros fiscais, sem justificativas plausíveis, por si só, sem o devido aprofundamento da fiscalização, não é suficiente para caracterizar o dolo”.

Por outro lado, no Voto Vencedor restou consignado que “a hipótese de erro deve ser descartada, já que seria incabível imaginar que a contribuinte, ao transcrever os valores de receitas escriturados nos livros fiscais para as declarações que seriam apresentadas ao Fisco federal, tivesse cometido erro em todos os doze meses do ano de 2005. Não bastasse isso, os valores das receitas declaradas ao Fisco federal, em todos os doze meses do ano de 2005,

correspondem exatamente a 16,66% das receitas escrituradas, fato esse que não ocorreria se tivesse havido mero erro, e não dolo”.

Assim colocada a questão, passo a analisar a qualificação da multa de ofício.

Primeiramente, cumpre esclarecer que o fato de ter havido colaboração da Recorrente durante a ação fiscal em nada interfere eventual conclusão acerca da qualificação da multa de ofício. Isso porque as circunstâncias que a lei elenca como ensejadoras da qualificação da multa de ofício são todas contemporâneas ao fato gerador, e não ao procedimento de fiscalização. Em verdade, contemporâneas ao procedimento de fiscalização são as circunstâncias ensejadoras do agravamento da multa de ofício, o que é bem diferente.

Quanto às circunstâncias ensejadoras da qualificação da multa de ofício, de se observar que, diferentemente do que parece ter sido o entendimento da Recorrente, a Autoridade Fiscal considerou configurada a hipótese prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, e não no art. 72 a mesma Lei.

E o que estabelece o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, combinado com o art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964? Estabelece que a multa de ofício será duplicada quando restar configurado que o contribuinte adotou conduta dolosa tendente a 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 circunstâncias materiais. É isso que precisa ser analisado no presente caso.

Em análise ao relato da fiscalização, parece-me evidente o dolo, pois, conforme restou demonstrado, em todos os meses do ano de 2005 a Recorrente ofereceu ao Fisco federal receitas tributáveis significativamente inferiores àquelas que oferecia ao Fisco estadual, numa conduta típica de quem teme a presença fiscal do Estado e conta com o maior distanciamento do Fisco federal.

Tal divergência revela, sem o menor espaço para dúvidas, a deliberada omissão tendente a impedir ou retardar o conhecimento das circunstâncias materiais do fato gerador da obrigação tributária principal, por parte da autoridade fazendária, exatamente como preconiza o art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Quanto à subsunção dos fatos à hipótese legal, não se pode olvidar que a caracterização do dolo – a intenção livre e consciente – pode ser efetuada por várias vias distintas, não podendo haver dúvidas de que uma das mais consistentes e seguras é aquela vinculada à caracterização do reiteramento da conduta ao longo do tempo e da significância dos valores subtraídos à tributação (LIVROS FISCAIS). Sim, pois enquanto o reiteramento afasta o erro involuntário, a conduta não intencional, a significância dos valores subtraídos à tributação fornece o objetivo, o motivo para o ato intencionalmente infracional. Reiteramento e significância, portanto, se complementam na conformação de um quadro no qual as possibilidades de uma conduta infracional não ter sido intencional se reduzem a zero.

Portanto, no presente caso, considerando a evidencição da conduta dolosa prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, justificada está a qualificação da multa de ofício, conforme previsão do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Quanto à alegação da Recorrente de que o art. 112 do CTN deveria ser observado para que fosse adotada interpretação que lhe seja mais favorável, de se dizer apenas que o referido dispositivo legal não tem aplicação no presente caso, em razão da clareza e da

objetividade em que apresentados os fatos: a Recorrente declarou ao Fisco federal, em todos os meses do ano de 2005, cerca de um sexto do que declarou a Fisco estadual, e não há qualquer dúvida quanto a essa circunstância.

Quanto às alegações referentes a inconstitucionalidade da norma que prevê o percentual de 150% para a multa qualificada, cumpre esclarecer que o CARF não tem competência para apreciar questões dessa natureza, como bem esclarece a Súmula CARF nº 2, abaixo reproduzida:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de não conhecer das matérias de cunho constitucional suscitadas pela Recorrente, e de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Murillo Lo Visco