



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

**Processo n°** 10680.004076/2004-98  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9101-001.843 – 1ª Turma**  
**Sessão de** 10 de dezembro de 2013  
**Matéria** IRPJ e OUTRO  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** GERALDO VIEIRA AUDITORES ASSOCIADOS LTDA.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

MULTA QUALIFICADA.

Presentes os elementos do dolo, que impliquem em sonegação ou fraude, aplica-se a multa de ofício qualificada, de 150%, prevista o art. 44, da Lei 9.430/1996, por tipificar as ocorrências prevista nos arts. 71 e 72 da Lei n. 4.502/1964.

A conduta reiterada do contribuinte, consistente em omitir deliberadamente informações que deveriam ser prestadas à Administração Tributária, ou inserir elementos inexatos nessas informações quando prestadas ao fisco, justifica a penalidade qualificada.

Recurso Especial do Procurador provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria dos votos, dar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Jose Ricardo da Silva. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Moises Giacomelli Nunes da Silva (suplente convocado) e Susy Gomes Hoffmann.

*(assinado digitalmente)*

HENRIQUE PINHEIRO TORRES - Presidente Substituto.

*(assinado digitalmente)*

**MARCOS AURELIO PEREIRA VALADÃO - Relator.**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 24/03/2004

Autenticado digitalmente em 14/01/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em

14/01/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINH

EIRO TORRES

Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

EDITADO EM: 14/01/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente - Substituto), Marcos Aurélio Pereira Valadão, José Ricardo Da Silva, Viviane Vidal Wagner (Suplente Convocada), Moises Giacomelli Nunes da Silva (Suplente Convocado). Valmar Fonseca De Menezes, Valmir Sandri, Jorge Celso Freire Da Silva, João Carlos De Lima Júnior, Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), ausente momentaneamente João Carlos de Lima Júnior..

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto, com adendos e pequenas modificações para maior clareza, o Relatório do acórdão recorrido:

*Trata-se de recurso voluntário interposto por GERALDO VIEIRA AUDITORES ASSOCIADOS LTDA. em face de r. decisão proferida pela 3ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DE BELO HORIZONTE - MG, assim ementada:*

‘Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: INCLUSÃO NO PROGRAMA DE PARCELAMENTO ESPECIAL - PAES.

A apresentação, após o início do procedimento fiscal, de DCTF antes omitida ou de DCTF retificadora não é meio hábil para inclusão no PAES, de débitos não declarados e não confessados, relativos a períodos de apuração objeto de ação fiscal por parte da SRF, não concluída até o dia 28/11/2003.

DECORRÊNCIA.

O decidido para o lançamento de IRPJ se estende aos demais lançamentos com os quais compartilhe o mesmo fundamento de fato, ressalvados os casos em que outras razões de ordem jurídica lhes determinem tratamento diverso.

Lançamento Procedente em Parte.’

*O caso foi assim relatado pela E. Delegacia Regional de Julgamentos recorrida, verbis:*

‘Contra a interessada supra-identificada, foram lavrados dois Autos de Infração, que se encontram nas fls. 06 a 31, para formalizar exigências relativas a Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), sendo um Auto para cada tributo ou contribuição. As duas exigências perfazem um total de R\$ 880.145,85, assim discriminadas (valores em R\$):’

(...)

O auto de infração de IRPJ abrange os períodos de apuração compreendidos nos anos calendários de 2000 a 2003. Para os anos calendários de 2000 a 2002, os valores exigidos decorrem de lucro arbitrado. Em relação ao ano de 2003, o tributo tem por base o lucro presumido dos dois primeiros trimestres.

Nas fls. 07 e 08, sob o título "*Descrições dos Fatos e Enquadramento Legal*", encontram-se as seguintes informações a respeito das infrações atribuídas ao contribuinte:

1. Imposto de Renda Pessoa Jurídica — Receitas da Atividade:

- No ano-calendário de 2003, o contribuinte não efetuou nenhum pagamento relativo ao IRPJ;

- O contribuinte não apresentou DCTF ou as apresentou sob ação fiscal, o que as torna sem valor;

- A autuação se baseia em informações prestadas à SRF e em notas fiscais emitidas pelo contribuinte, relacionadas e totalizadas no "*Termo de Constatação n.º 1*" (fls. 90 e 91);

- Enquadramento legal: arts. 224, 518, 519 e inciso III do art. 841 do Decreto n.º 3.000, de 26 de agosto de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda de 1999, o RIR de 1999);

2. Receitas Operacionais - Prestação de Serviços Gerais:

- Foi feito arbitramento do lucro para os períodos de 03/2000 a 12/2002;

Motivou o arbitramento a falta de apresentação dos livros e documentos da escrituração, quando intimado;

Para os anos-calendário 2000 e 2002, o arbitramento foi feito com base na planilha de receitas apresentadas pelo contribuinte, confirmadas pelas notas fiscais apresentadas, consolidadas no "*Termo de Constatação n.º 1*" (fls. 90 e 91);

- Para o ano-calendário de 2001, o valor apurado tem por base a DIPJ 2002/2001 e informações prestadas pelo contribuinte, em resposta aos termos de intimação, no decorrer da ação fiscal;

- Enquadramento Legal: inciso III do art. 47 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995; inciso I do art. 27 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1997; inciso III do art. 530 e art. 532 do RIR de 1999.

No "*Termo de Verificação Fiscal*", fls. 32 a 36, são trazidos os seguintes esclarecimentos adicionais:

Sobre as DCTF:

- Antes do início do procedimento fiscal, a contribuinte só apresentou DCTF referentes aos períodos de apuração dos anos-calendários de 1999 e 2000 (fl. 219);

- Nas DCTF referentes a 1999 e ao primeiro trimestre de 2000, não houve nenhuma informação de débito ((fl. 219);

- Nas DCTF referentes ao segundo, terceiro e quarto trimestres de 2000, foram informados débitos relativos a COFINS, PIS, IRPJ e CSLL;

- Os débitos de IRPJ e CSLL informados nessas DCTF não foram considerados, tendo em vista os valores apurados com base no lucro arbitrado, exigidos no lançamento de ofício;

- Em 26/11/03, a contribuinte foi intimada a justificar a falta de apresentação de DCTF relativas aos períodos que estavam sendo fiscalizados (Intimação n.º 2, fls. 158 e 159);

- Em 15/12/03, a fiscalizada esclarece que as DCTF foram transmitidas ou retificadas via internet em 28/11/2003 (fl. 160);

Em 19/02/2004, atendendo à Intimação n.º 3, de 29/01/2004, fl. 162, a fiscalizada apresentou cópia das DCTF apresentadas (fl. 164);

- A empresa não apresentou nenhuma DCTF para o ano-calendário de 2001;

- Todas as DCTF relativas aos anos-calendário de 2002 e 2003 foram apresentadas após o início da ação fiscal (fl. 219);

- Com relação às DCTF apresentadas sob ação fiscal, foi feita representação para a chefia imediata, a fim de que fossem tomadas as providências necessárias para que os valores nelas informados não viessem a alimentar os sistemas de cobrança da SRF, conforme disposto na Nota Conjunta Cofis/Cosar n.º 3, de 30/07/2001;

Sobre o PAES:

- A empresa, no período abrangido pela fiscalização, ou seja, de agosto de 1998 a junho de 2003, não efetuou nenhum pagamento de tributos administrados pela SRF, exceto a primeira parcela da adesão ao PAES, paga em 31/07/2003, conforme fl. 347;

- Em razão do Termo de Início de Ação Fiscal, de 29/07/2003, a contribuinte apresentou, em 18/08/2003, cópia do comprovante de opção pelo PAES, fl. 65, solicitando prazo para discriminar os débitos incluídos no programa;

- Por meio do Termo de Intimação n.º 3, de 29/01/2004, a fiscalizada foi intimada a apresentar cópia da discriminação dos débitos incluídos no PAES;

- A resposta foi dada em 19/02/04, nos seguintes termos: *“Esclarecemos que, conforme Portaria Conjunta da Secretaria da Receita Federal e Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, a consolidação dos débitos federais para o PAES caberá à Secretaria da Receita Federal de acordo com as Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica — DIPJ e Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais — DCTF entregues é 28/11/2003” (fl. 164)* de 24/08/2001

Documento assinado digitalmente em 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/01/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em

14/01/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINH

EIRO TORRES

Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Sobre a falta de apresentação de livros contábeis e fiscais:

- No Termo de Início de Ação Fiscal, de 29/07/2003, a contribuinte foi intimada a apresentar os livros Diário, Razão, Caixa, Registro de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, LALUR, Registro de Inventário, de Apuração do ICMS e de Apuração do ISS;
- Em 18/08/03, a empresa responde que não possui livro Registro de Inventário, de apuração do ICMS e de ISS, requerendo prazo para apresentação dos demais (fls. 40 e 41);
- Em 11/09/03, a empresa informa que os livros Diário, Razão, Caixa e LALUR não foram encontrados (fl. 66);
- Em 15/12/03, após reintimações feitas por meio dos Termos n.º 1 e n.º 2 (fls. 89, 158 e 159), a fiscalizada informa que os livros contábeis não foram localizados e que o LALUR não foi localizado (fl. 160);

Sobre a apuração das receitas e despesas:

- Em resposta ao Termo de Início de Fiscalização, em 11/09/2003, a empresa apresentou questionário de informações gerais, fls. 68 a 70, e planilhas de apuração de receitas, intituladas "*Informações Prestadas à SRF*", fls. 71 a 88;
- Com a finalidade de apurar a receita bruta real do contribuinte, na ausência de escrituração regular, foram retidas notas fiscais de saída, sendo lavrado o Termo de Retenção n.º 02, de 18/11/2003, (fls. 135);
- Todas as notas fiscais foram relacionadas e totalizadas por período de apuração no Termo de Constatação n.º 01, de 26/11/03, ocasião em que as notas fiscais foram devolvidas ao contribuinte (fls. 90a 132);
- Intimada a justificar a ausência de faturamento na DIPJ de 2001, ano-calendário de 2000 (fl. 158 e 159), a contribuinte retificou a declaração em 28/11/2001(fl. 160);
- Intimada a justificar a diferença entre o faturamento informado na DIPJ de 2002, ano-calendário de 2001, e o informado na planilha intitulada "*Informações Prestadas à SRF*" (fl. 158 e 159), a contribuinte, em 23/01/2004, respondeu que (fl. 161):
- A planilha foi preenchida de acordo com a emissão de notas fiscais do período;
- Na DIPJ/2002, foi informada a receita total auferida no período;
- A diferença representa receitas auferidas sem emissão de notas fiscais;
- De acordo com a legislação municipal, a empresa está desobrigada da emissão de notas fiscais;

- No termo de Intimação n.º 03 (fl. 162), de 29/01/2004, foi solicitada a relação dos adquirentes dos serviços prestados no ano-calendário de 2001:

- Em 19/02/2004, a intimada respondeu que não possuía relação de adquirentes de serviços prestados (fl. 164);

- No termo de Intimação n.º 4 (fl. 216 — V), de 08/03/2004, foi solicitado à contribuinte que apresentasse documentação comprobatória dos custos e das despesas informados na DIPJ 2002/2001;

- Em 15/03/2004, a intimada pediu prorrogação de prazo (fl. 217);

- Em 19/03/2004, a contribuinte respondeu que os documentos para comprovação dos custos não foram localizados (fl. 218);

Sobre a apuração do imposto referente ao ano-calendário de 2003:

- Em 18/08/2003, a contribuinte informa que, no ano-calendário de 2003, apura IRPJ e CSLL pelo lucro real;

Em 11/09/2003, a contribuinte retifica a informação, esclarecendo que apura o IRPJ e a CSLL pelo lucro presumido (fl. 67);

- No lançamento, para os períodos de apuração de janeiro a junho de 2003, foi considerada a sistemática do lucro presumido;

Tendo em vista que a contribuinte não apresentou DCTF e não efetuou recolhimentos, foi exigido de ofício o imposto demonstrado no documento de fl. 37;

Sobre a apuração do imposto referente aos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002:

- Tendo em vista a impossibilidade ou desinteresse da contribuinte em apresentar os livros contábeis e fiscais obrigatórios, em obediência à Portaria CSF n.º 10, de 29 de março de 1982, foi solicitada autorização para arbitrar o lucro, de ofício, com base na receita bruta conhecida;

- Como não houve recolhimentos de IRPJ e CSLL, o crédito tributário decorrente do lucro arbitrado foi exigido por meio dos respectivos autos de infração;

Sobre a representação fiscal para fins penais:

- Em resposta ao Termo de Início da Ação Fiscal, a fiscalizada apresentou cópia do Contrato Social e cópias das alterações posteriores;

- No Termo de Intimação n.º 01, de 26/09/2003, fls. 89, foram solicitados os originais do Contrato Social e das Alterações posteriores;

- Comparando os originais com as cópias antes fornecidas, a fiscalização concluiu que, aparentemente, foi feita montagem das cópias apresentadas;

- Os referidos originais foram retidos por meio do Termo de Retenção de Documentos, de 04/11/03 (fls. 133 e 134);

- Considerando que, em tese, poderia estar configurada a conduta tipificada no inciso IV do art. 1º, ou no inciso I do art. 2º, ambos da Lei n.º 8.137, de 1990, ou ainda nos arts. 297 e 304 do Código Penal, foi instaurado processo administrativo de representação fiscal para fins penais;

- Para o ano-calendário de 2001, foi aplicada a multa de ofício qualificada, cominada no inciso II do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, tendo em vista a falta de emissão de notas fiscais, conduta esta prevista no inciso V do art. 1º da Lei n.º 8.137, de 1990.

*A exigência de CSLL tem o mesmo fundamento de fato do item 002 do Auto de Infração de IRPJ, relativo ao arbitramento do lucro dos períodos compreendidos nos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002. A capitulação legal indicada é a que se segue: art. 2º da Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988; art. 19 e 24 da Lei n.º 9.249, de 1995; art. 28 da Lei n.º 9.430, de 1996; ar. 6º da Media Provisória n.º 1.858, de 1999.*

*A ciência dos autos de infração ocorreu em 31/03/04 (fl. 06).*

*Em 30/04/2004, foi apresentada a impugnação de fls. 358 a 364, em que são contestados os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Nela, a contribuinte argumenta que:*

*Já conhecedora da Lei n.º 10.684, de 2003, e iniciada a execução do mandado de procedimento fiscal, forneceu ao auditor os elementos necessários para a consecução de seu trabalho, noticiando que pretendia parcelar seus débitos tributários e que o faria por meio da inclusão dos créditos fazendários no PAES;*

*Durante o desenrolar da fiscalização, a Secretaria da Receita Federal fez publicar, juntamente com a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, a Portaria Conjunta PGFN/SRF n.º 3, de 1º de setembro de 2003, que atraía para si a responsabilidade de incluir no PAES os valores relativos a débitos de impostos e contribuições, alterando os planos da impugnante, de listar, ela própria, os eventuais débitos que vieram a ser açambarcados, posteriormente, pela extensão da fiscalização federal;*

*A Portaria Conjunta PGFN/SRF n.º 3, de 2003, instituiu a Declaração PAES, a ser entregue até 28 de novembro de 2003 (prazo original prorrogado pela Portaria Conjunta PGFN/SRF n.º 5, de 23 de outubro de 2003), na qual seriam incluídos alguns débitos pelos próprios contribuintes, deixando a cargo da PGF e da SRF a anotação dos demais;*

*Desse modo não se há de olvidar que a impugnante incluiu todos os débitos imputados pelo procedimento de fiscalização no Parcelamento Especial;*

*Todos os débitos estão devidamente consignados e declarados nas respectivas DCTF, conforme fazem prova as informações remetidas em tempo hábil para a SRF, que devem, sim, ser utilizadas para apuração do quantum efetivamente devido pelo contribuinte;*

*Não se pode admitir que documentos de tal importância sejam desconsiderados pela fiscalização, sendo preteridos simplesmente por terem sido enviadas as declarações retificadoras já durante a ação fiscal;*

*A contribuinte declarou seus débitos à Receita Federal e pretende quitar todos, integralmente, com eventuais adicionais razoáveis e baseados em lei, que sejam aplicados sobre o crédito, em decorrência da mora;*

*Precisa manter seus débitos no PAES;*

*A legislação permitiu a inclusão dos valores exigidos no programa de parcelamento, que é causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do inciso V do art. 151 do CTN;*

*A opção da impugnante de incluir seus débitos no parcelamento foi exercida a tempo e hora, não podendo ser ilegalmente afastada;*

*Requer a redução dos percentuais de multa aplicados, tendo em vista não haver conduta delituosa a ensejar a majoração das sanções pecuniárias;*

*Requer o arquivamento do processo, porque a impugnante está adimplindo seus débitos para com o fisco, por meio do PAES.*

*A r. decisão a quo acima ementada considerou parcialmente subsistente a impugnação e, conseqüentemente, o lançamento. Em apertada síntese, a r. decisão recorrida determinou a exclusão dos débitos de IRPJ e CSLL informados espontaneamente pela Recorrente em DCTF, antes do início da ação fiscal, mantendo-se, no mais, as exigências fiscais tais como lançadas pela fiscalização.*

*Segundo a r. decisão recorrida, a Recorrente não teria incluído no PAES os débitos de IRPJ e CSLL lançados, visto que não teria apresentado tempestivamente a "Declaração Paes" indispensável para a inserção de débitos naquele parcelamento, não suprimindo sua falta a apresentação de DCTF após o início da ação fiscal. Asseverou a r. decisão recorrida, ainda, que "com relação à inclusão de débitos (no parcelamento) por parte da Receita Federal, a contribuinte equivoca-se na interpretação do § 2º do art. 1º da Portaria Conjunta n.º 3, de 2003. O § 2º art. 1º determina que os débitos já declarados ou confessados anteriormente serão incluídos pela SRF no parcelamento especial, não devendo ser informados na Declaração Paes" (...).*

Portanto, "a inclusão pela SRF se limita aos débitos confessados e declarados antes do início do procedimento fiscal." (fls. 376-377).

A r. decisão a quo afastou, também, a pretensão da Recorrente de quitar os débitos só com acréscimos legais decorrentes da mora, ante a ausência de denúncia espontânea da infração.

Por fim, a r. decisão recorrida manteve a qualificação da multa de ofício aplicada pela fiscalização no lançamento, a teor do disposto no art. 44, II da Lei n. 9430/96, a fundamento de que: (i) a Recorrente efetuaria a venda de mercadorias e serviços sem a emissão da correspondente nota fiscal; (ii) teria havido omissão habitual de declarações de débito de apresentação obrigatória; (iii) não teriam sido apresentados livros fiscais e contábeis obrigatórios; (iv) teria havido apresentação de documento considerado falso pela fiscalização (contrato social) e (v) a atividade da infratora seria a prestação de serviços de auditoria contábil, o que reduziria a possibilidade de erro ou ignorância quanto às ilicitudes praticadas.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente reiterou grande parte de suas razões de sua impugnação, em especial no que se refere à impossibilidade de lançamento dos valores em referência por conta de sua adesão ao PAES e a inclusão automática de débitos pela SRF.

O arrolamento de bens foi realizado em montante inferior a 30% (trinta por cento) do valor da exigência, ante a inexistência de outros bens no ativo permanente da Recorrente (fls. 434).

É o relatório.

O acórdão foi assim ementado:

**PAES. INCLUSÃO DE CRÉDITOS LANÇADOS.** Mantém-se o lançamento quando o contribuinte não comprova, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a procedência da alegação de que os créditos constituídos pelo Fisco teriam previamente incluídos no PAES. A inclusão de débitos de ofício pela Secretaria da Receita Federal dá-se apenas quanto àqueles previamente declarados pelos contribuintes, hipótese inócurrenente no caso. Recurso a que se nega provimento.

**MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.** A falta de declaração ou a prestação de declaração inexata, por si sós, não autorizam a qualificação da multa, que somente se justifica quando presente o evidente intuito de fraude, caracterizado pelo dolo específico, resultante da intenção criminosa e da vontade de obter o resultado da ação ou omissão delituosa, descrito na Lei nº 4.502/64. Precedentes desta E. Corte Administrativa. Recurso voluntário a que se dá parcial provimento.

Inconformada com a decisão que por maioria de votos proveu parcialmente o recurso voluntário para desqualificar a multa de ofício aplicada no percentual de 150%, reduzindo-a para 75%, a Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 436/450) interpôs recurso

especial por contrariedade à lei, valendo-se no disposto no inciso I do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, à época em vigor.

A Recorrente alega que houve negativa de vigência ao art. 44, inciso II (atualmente §1º) da Lei nº 9.403/1996 e requer o restabelecimento da multa de 150% por ter-se configurado ação dolosa conforme descreve:

*Da análise dos autos, verifica-se por várias condutas que, em sua totalidade, demonstram, de forma inequívoca, a intenção dolosa de dificultar o trabalho do fisco, em sonegar tributo. Inclusive, houve apresentação de documento falso, a saber, o contrato social. A fiscalização percebeu, ao comparar os originais com as cópias fornecidas anteriormente, que havia montagem das cópias apresentadas. Não há como escusar tal conduta! Convém citar os termos da Representação Fiscal apresentada (fl. 01):*

‘O Auditor Fiscal da Receita Federal, (...), ao efetuar a intimação ao contribuinte Geraldo Vieira Auditores Associados Ltda (...), foi apresentado pelo mesmo cópia do Contrato Social e Alterações posteriores, com indícios de 'montagem' e/ou adulteração dos mesmos, o que foi posteriormente reforçado com a apresentação dos 'originais' também com indícios de 'montagem', ficando mais palpável a adulteração em confrontação com o extrato retratando os originais reais arquivados no Cartório do Registro Civil das Pessoas Jurídicas (...). Além do fato acima citado, durante a fiscalização, conforme resposta ao Termo de Intimação n. 02, fls. 60 a 63, foi confirmado pelo contribuinte, que no ano-calendário de 2001, a empresa teve um faturamento acima de R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais), sem a devida emissão de Notas Fiscais, ou outros documentos que possam substituí-la, contrariando o disposto no inc. V do art. 1º da Lei 8.137/90 e também o art. 19 da Lei n. 8.846/94.’

*Some-se a este fato, os demais: a venda de mercadorias sem a emissão de nota fiscal; omissão HABITUAL de declarações de débito de apresentação obrigatória; não apresentação de livros fiscais, mesmo quando a recorrida foi regularmente intimada para tanto pela autoridade fiscal. Todos estes elementos nos conduzem a uma conclusão clara e peremptória: a nítida intenção fraudulenta, principalmente sabendo-se que a atividade desempenhada pela recorrida consiste justamente na prestação de serviço contábil.*

O recurso foi admitido pelo presidente da 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes (fls. 470/471).

Devidamente cientificada, a contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 492/506) ao recurso especial da Procuradoria, e seu próprio recurso especial (fls. 480/487), o qual foi rejeitado pela presidente da 2ª Câmara da 1ª SEJUL (fls. 508/509) e, submetido a reexame, foi-lhe novamente negado seguimento por meio de despacho do presidente da CSRF (fls. 510/511).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão

Entendo que o recurso especial preenche os requisitos de admissibilidade, e, portanto, dele conheço.

A discordância objeto do recurso especial refere-se à qualificação da multa.:

Sopesados os argumentos da recorrente e aqueles trazidos nas contrarrazões pelo contribuinte passo à análise da questão.

Admite-se como fatos incontestes as seguintes ocorrências:

- o contribuinte efetuou reiteradamente a venda de mercadorias e serviços sem a emissão da correspondente nota fiscal;

- houve omissão habitual de declarações de débito de apresentação obrigatória;

- não foram apresentados livros fiscais e contábeis obrigatórios e ainda foi apresentado ao fisco, documentação falsa (contrato social) (embora o contribuinte sustente que é original, às fls. 501, nada apresenta em contrário para sustentar sua afirmação, pelo que entendo incólume a acusação de falsidade documental); destaque-se que em decorrência da não apresentação livros fiscais e contábeis obrigatórios ocorreu o arbitramento do lucro no período de 03/2000 a 12/2002.

Antes compete transcrever os dispositivos legais que se aplicam ao caso:

***Lei n. 9.430/1996 (redação vigente à época do lançamento)***

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

***II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.***

***Lei n. 4.502/1964***

*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 a evitar ou diferir o seu pagamento.*

Parece-me que a questão é por demais simples pelo só fato da existência de contrato falso a dar guarida às razões do contribuinte por si só configura fraude, e fraude *strico sensu* (cujo elemento doloso é intrínseco, pois não existe a figura da fraude culposa), que se subsume aos temas do art. 72 da Lei n. 4.502/1964, e que remete à qualificação nos termos do art. 44 da Lei 9.430/1996.

Ademais, entende-se que houve sonegação (art. 71 da Lei n. 4.502/1964), pois houve, de fato, ação dolosa tendente a impedir o conhecimento por parte da autoridade a fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, consistente no não pagamento do tributo concomitantemente com a omissão das informações que deveriam ser prestadas ao fisco. Observe-se que a reiteração é também elemento a tipificar a qualificadora em casos que tais de sonegação, conforme decisões abaixo:

*ACÓRDÃO CSRF/01-05.810 (de 14/04/ 2008)*

*Ementa: MULTA QUALIFICADA. CONDUTA CONTINUADA. A escrituração e a declaração sistemática de receita menor que a real, provada nos autos, demonstra a intenção, de impedir ou retardar, parcialmente o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal por parte da autoridade fazendária e enquadra-se perfeitamente na norma hipotética contida do artigo 71 da Lei 4.502/64, justificando a aplicação da multa qualificada”.*

E:

*ACÓRDÃO 1º CC 103-20.469 (de 06/12/2000)*

*MULTA MAJORADA. OMISSÃO SISTEMÁTICA E REITERADA NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS DE RECEITAS OPERACIONAIS TRIBUTÁVEIS. PERTINÊNCIA ACUSATÓRIA. Restando provada a manifesta intenção de se ocultar a ocorrência do fato gerador dos tributos com o objetivo de se obter vantagens indevidas em matéria tributária, mormente quando se omite nos elementos formais - acessórios - receitas tributáveis - de forma sistemática e reiterada ao longo de vários exercícios sociais, sob o primado e ao sabor da clandestinidade, impõe-se a multa majorada consentânea com a tipicidade que se apresenta viciada.*

No que diz respeito ao dolo em si, no caso presente, entendo haver uma agravante que cristaliza a qualificadora. O contribuinte é firma de contabilidade, que detém o dever de saber como se faz corretamente a contabilidade fiscal, prestação de informações e os

respectivos pagamentos fiscais, pois presta serviços a terceiros justamente com este objeto, e se não age corretamente em relação às suas obrigações tributárias, há evidentemente o objetivo premeditado de atingir um objetivo específico (não pagar tributo). Assim, há que concordar com constatação e conclusão da recorrente quando diz (fl. 462):

*Some-se a este fato, os demais: a venda de mercadorias sem a emissão de nota fiscal; omissão HABITUAL de declarações de débito de apresentação obrigatória; não apresentação de livros fiscais, mesmo quando a recorrida foi regularmente intimada para tanto pela autoridade fiscal. Todos estes elementos nos conduzem a uma conclusão clara e peremptória: a nítida intenção fraudulenta, principalmente sabendo-se que a atividade desempenhada pela recorrida consiste justamente na prestação de serviço contábil.*

Assim presentes os elementos do dolo, da sonegação e da fraude, há o perfeito enquadramento aos termos dos arts. 71 e 72 da Lei n. 4.502/1964, o que remete à qualificação da penalidade para o patamar de 150%, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/1996.

Por fim, o contribuinte pede em suas contrarrazões que seja aplicada a penalidade mais benéfica, de 50%, em virtude da alteração promovida pela Lei n. 11.488/07 ao art. 44 da Lei n. 9430/1996, com base no art. 106 do CTN. Não é o caso aqui, posto que a condição prevista no art. 44, II (que agora prevê uma multa de 50%), da antiga redação, passou a ser disciplinada com efeitos idênticos no § 1º do mesmo art. 44 com a nova redação, tendo sido o inciso II do art. 44 reservado a outra situação fática. Assim, afasto o pedido formulado pelo contribuinte.

Isto posto, voto por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Relator