



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10805.000657/00-48  
Recurso nº : 102-128.092  
Matéria : IRF – MULTA QUALIFICADA  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : 2ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Sujeito Passivo : PINGO DE MEL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.  
Sessão de : 13 de abril de 2004  
Acórdão nº : CSRF/01-4.917

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICAÇÃO - No caso de lançamento de ofício será aplicada multa calculada sobre o crédito tributário apurado, no percentual de 150%, quando caracterizado o evidente intuito de fraude por parte do autuado, em face dos levantamentos realizados pela autoridade autuante e fatos revelados nos autos do processo.

Recurso conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Remis Almeida Estol e Wilfrido Augusto Marques que negavam provimento ao recurso.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 JUN 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ANTONIO DE FREITAS DUTRA, MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº : CSRF/01-4.917  
  
Recurso nº : 102-128.092  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

## RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu procurador credenciado, com fulcro no art. 32, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16.03.98, apresenta Recurso Especial contra o decidido pelos membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em maioria, em face do voto do redator designado, dando provimento parcial ao recurso do contribuinte no sentido de reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%, nos termos do Acórdão nº 102-45.732, prolatado na sessão de 05.11.2002 (fls. 262/290).

O lançamento relativo à “Falta de Recolhimento do Imposto de Renda na Fonte sobre Pagamentos a Beneficiários não identificados”, anos-calendário de 1997 e 1998, corresponde ao crédito tributário no valor principal de R\$159.797,05, ao qual se adiciona a multa de ofício de 150%, na importância de R\$239.695,57, e juros de mora de R\$51.842,69, totalizando R\$451.335,31.

Segundo consta do relatório do Acórdão recorrido, o julgamento de Primeira Instância “manteve a penalidade agravada considerando a utilização de notas fiscais de empresa que teve seus documentos declarados como ineficazes”. (transcrição original)

No voto elaborado pelo relator original, vencido, sustenta-se que a penalidade agravada “deve ser mantida, pois comprovada a saída de numerário da empresa, com utilização de documentação fiscal de fornecedora inexistente perante o Fisco, esta utilizada para reduzir o recolhimento mensal de ICMS e encobrir o verdadeiro fato jurídico ocorrido. Assim, característica de infração com artifício fraudador. Ressalte-se, mais uma vez, que, durante o transcorrer da ação fiscal e da fase litigiosa, não se fez presente qualquer documento comprobatório da existência da empresa fornecedora”. (transcrição original)

Processo nº : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº : CSRF/01-4.917

Já no voto vencedor, que orienta e instrui o Acórdão recorrido, a redução da multa de ofício do percentual de 150% para 75% decorreu do entendimento, segundo o qual, estariam ausentes os pressupostos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.506, de 1964.

É que a opção pelo regime de tributação do Lucro Presumido, determinou o reconhecimento à empresa de uma margem líquida operacional fixada em 8%, nos anos-calendário de 1997 e 1998, e conseqüentemente, despesas e investimentos equivalente a 92%, pelo que as notas fiscais impugnadas pela fiscalização não teriam influência no resultado tributável, não podendo caracterizar a "ação ou omissão dolosa visando a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou ainda, visando excluir ou modificar suas características essenciais para reduzir o montante do imposto devido, ou para evitar ou deferir seu pagamento". (transcrição original)

Conclui-se que as receitas objeto da notas fiscais inidôneas não interferiram na apuração do imposto de renda devido pela empresa no 4º trimestre de 1997, e 1º e 2º trimestres de 1998, por tributada pelo lucro presumido. O Acórdão recorrido apresenta a seguinte ementa:

*IRRF - BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS - RESULTADOS TRIBUTADOS COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO - AUTO DE INFRAÇÃO - MULTA AGRAVADA - IMPROCEDÊNCIA - Incabível a imputação da multa agravada incidente sobre pagamentos a beneficiários não identificados jurídica quando os rendimentos da pessoa jurídica foram submetidos ao regime de tributação com base no Lucro Presumido. No regime de tributação com base no Lucro Presumido, há o pressuposto legal de que as empresas operam com uma margem líquida operacional determinada pela aplicação de um percentual sobre suas receitas brutas, base para o cálculo do imposto de renda devido. Tudo o mais é considerado, "juris tantum", como dispêndio - despesas ou investimentos. Improcede a aplicação da multa agravada quando nos autos não se vislumbra prática delituosa enquadrável nos pressupostos legais prescritos nos Artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64. Não estando caracterizado e materializados nos autos que o sujeito passivo da obrigação tributária praticou ação ou omissão com a finalidade de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou ainda, visando excluir ou modificar suas características para reduzir o montante do imposto devido, ou para evitar ou diferir seu pagamento, situações*

Processo nº : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº : CSRF/01-4.917

*que constituem evidente intuito de fraude a justificar a aplicação da multa qualificada, prescrita no art. 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/1996, deve a mesma ser reduzida para o percentual normal de lançamento de ofício (art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/1996).*

O representante da Fazenda Nacional discorda do entendimento segundo o qual “a autoridade fiscal em nenhum momento logrou comprovar nos autos a existência de fraude ou dolo a fim de justificar a imputação da penalidade agravada”, constante do voto vencedor.

Considera que o julgamento *a quo*, ao desqualificar a multa de ofício reduzindo-a ao percentual de 75%, ofendeu as disposições do art. 71, I da Lei nº 4.502, 30.11.1964, bem como o art. 44, II da Lei nº 9.430, de 27.12.1996.

Enfatiza que a Lei 4.502 lançou as diretrizes fundamentais do que se pode chamar de sonegação fiscal, isto é, uma ação consciente, objetiva e suficientemente ostensiva (requisito da “ação”) que obstaculariza (requisito do “impedimento”) o conhecimento da ocorrência do fato gerador pela autoridade fiscal (camuflagem do fato gerador), requisitos demonstrados nos autos pela saída de numerário da empresa em virtude de falsas compras que teriam sido feitas com a empresa Coconut, que sabia estar negativada pela Administração Tributária Federal.

Destaca que a tributação pelo lucro presumido não impede a Administração demonstrar que a empresa teve outras receitas não declaradas, receitas essas que elevariam os limites de 8% de modo a impedir a opção pela tributação presumida. O Fisco pode demonstrar, e demonstrou, que houve receitas camufladas para não aumentar as receitas de formas a continuar dentro dos limites permitidos. A negociação com empresa fictícia teria o objetivo de impedir o conhecimento dos fatos pela autoridade fiscal; afastar a ocorrência do fato gerador.

Reitera, por fim, o provimento ao Recurso da Fazenda Nacional para manter a multa em 150%.

Em cumprimento aos termos do art. 34 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, o processo foi encaminhado à unidade da Receita

Processo nº : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº : CSRF/01-4.917

Federal jurisdicionante para ciência do sujeito passivo e apresentação, querendo, das contra-razões ao Recurso do Procurador e de Recurso Voluntário da parte que lhe foi desfavorável.

Os autos retornam com as provas de intimações feitas via postal e por edital, contudo, sem qualquer pronunciamento do sujeito passivo (fl. 258).

É o relatório.



Processo nº : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº : CSRF/01-4.917

## V O T O

Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Relator:

O Senhor Procurador da Fazenda Nacional tendo tomado ciência em 04 de abril de 2003 (fl. 292) dos termos do Acórdão nº 102-45.732, prolatado no âmbito da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, apresenta, em 07.04.2003, Recurso Especial (fls. 293/298) ao amparo dos artigos 32, I, e 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes. Os pressupostos de admissibilidade observam os requisitos legais, devendo, o recurso, ser conhecido.

Conforme relatado, cabe ao exame e decisão deste Colegiado Superior a redução da multa agravada de 150% para 75%. Não está sob julgamento o lançamento do Imposto de Renda na Fonte quanto ao principal e aos juros de mora.

Aos Conselheiros da Segunda Câmara do Conselho de Contribuintes a desqualificação da multa de ofício, reduzindo-se o percentual exigido no lançamento, faz-se necessário porque sendo a autuada optante pela tributação com base em lucro presumido, seria impraticável a ocorrência do evidente intuito de fraude.

É sabido que o objetivo da elevação do percentual da multa de ofício é desestimular o recolhimento do imposto em valor inferior ao devido, por meio de práticas fraudulentas.

A isto determinou a legislação de regência, que fundamenta o lançamento, verbis:

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

*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*

Processo nº : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº : CSRF/01-4.917

*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 cinqüenta 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. (destaque-se)*

Pela letra da lei, sempre que o lançamento do crédito tributário for realizado pelos Agentes do Fisco, há que ser exigida a multa de ofício no percentual de 150%, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, também, a seguir transcritos, *verbis*:

*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.*

*Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.*

Na expressão do lançamento, Termo de Verificação Fiscal (fls. 125/126), a contribuinte utilizou notas fiscais de empresa inexistente, Coconut Food Importação e Exportação Ltda., o que caracterizou operação inexistente, sendo os valores considerados "pagamento a beneficiário não identificado" tributado à alíquota de 35%, segundo o art. da Lei nº 8.981, de 1995.

Destaca a autoridade autuante, que a utilização de notas fiscais declaradas ineficazes, caracterizam, em tese, fraude, ensejando a aplicação da multa no percentual de 150% e Representação Fiscal para fins Penais.

Two handwritten signatures in black ink, one above the other, located in the bottom right corner of the page.

Processo nº : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº : CSRF/01-4.917

A inaptidão de empresas e a inidoneidade dos documentos emitidos por empresas declaradas inaptas têm regramento na Lei nº 9.430, de 1996, artigos a seguir transcritos, *verbis*:

*Art. 80. As pessoas jurídicas que, embora obrigadas, deixarem de apresentar a declaração anual de imposto de renda por cinco ou mais exercícios, terão sua inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes considerada inapta se, intimadas por edital, não regularizarem sua situação no prazo de sessenta dias contado da data da publicação da intimação.*

...

*Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços. (destaque-se)*

Em face da norma legal, as empresas serão declaradas inaptas se no correr de cinco anos não apresentarem declaração anual de imposto de renda e não regularizarem a situação dentro de sessenta dias quando convocadas pela Receita Federal.

O ato administrativo de inaptidão repercute contra terceiros por presunção legal de inidoneidade dos documentos emitidos pela empresa inapta.

Em exceção, o parágrafo único do artigo 82, determina que referida inidoneidade não se caracteriza nas situações em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias comprovem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias.

Na presente situação, o julgamento *a quo* manteve o lançamento quanto ao principal, considerando, portanto, que houve a distribuição de

Processo nº : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº : CSRF/01-4.917

rendimentos a terceiro não identificado. As notas fiscais da empresa Coconut não corresponderiam, portanto, a realidade fática.

O lançamento em questão corresponde a IRFonte que o contribuinte deixou de recolher aos cofres da Fazenda Nacional porque, ao invés de considerar o pagamento a terceiros não identificados (fato gerador do IRF), adotou o procedimento relativo a operação de compra junto a empresa inexistente.

Em se considerando que o lançamento não diz respeito a Imposto de Renda Pessoa Jurídica fica difícil seguir o raciocínio expendido pelo voto vencedor do acórdão recorrido. Bem verdade, quanto ao imposto de renda apurado em face do regime de Lucro Presumido, não há perda ao Fisco. Porém, o Imposto de Renda na fonte de que trata o presente lançamento, indubitavelmente, deixou de ser realizado, nem o seria pelos verdadeiros beneficiários.

Neste aspecto, o lançamento está fundamentado no art. 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, que estabelece, *verbis*:

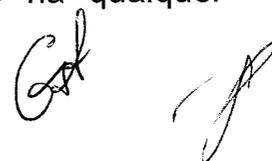
*Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.*

*§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.*

*§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.*

*§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.*

Como visto, em havendo pagamento por pessoas jurídicas a beneficiários não identificados, situação equivalente a empresa inexistente, o dispositivo legal determina que seja exigida da fonte pagadora o Imposto de Renda na Fonte, exclusivamente, à alíquota de 35%. Não há qualquer



Processo nº : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº : CSRF/01-4.917

referencia à modalidade de tributação dos resultados da pessoa jurídica, se pelo lucro presumido ou real.

O lançamento do principal foi mantido nos termos e razão descritos pela fiscalização, isto é, **rendimentos sem causa ou a beneficiário não identificado**.

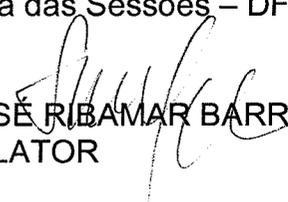
Os valores apurados são justamente aqueles lançados em Notas Fiscais inidôneas ao que a autuada, em nenhum momento, trouxe aos autos provas da realização das operações de compra e venda.

Logo, não resta dúvida que a emissão de notas fiscais sem a correspondente operação comercial, em face da legislação de acima transcrita, visou acobertar pagamentos a beneficiários que a fonte pagadora não tinha interesse em identificar.

Resta indiscutível que ao considerar-se pagamentos a terceiros, como se fosse a fornecedores de bens estar-se diante da tentativa de inibição da ocorrência do fato gerador do imposto de renda na fonte. No caso presente, como tal prática ocorreu por meio de documentos inidôneos, presente, sem dúvida, o evidente intuito de fraudar o fisco.

Diante de todo o exposto, é de se manter o lançamento da multa de ofício no percentual de 150%, como determina o art. 44, inciso II, da Lei nº 9.340, de 1996, dando-se provimento ao recurso da Fazenda Nacional. É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 12 de abril de 2004.

  
JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
RELATOR

