



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

**Processo n°** 10830.008723/2008-01  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9101-002.568 – 1ª Turma**  
**Sessão de** 13 de março de 2017  
**Matéria** Qualificação da multa de ofício  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** COMPET INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Não deve ser qualificada a multa de ofício quando não estiver especificamente presente o intuito doloso requerido para as figuras típicas previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*(assinatura digital)*

Carlos Alberto Freitas Barreto, Presidente.

*(assinatura digital)*

Luis Flávio Neto, Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela **Procuradoria da Fazenda Nacional** (doravante “**PFN**” ou “**recorrente**”), em que é parte interessada **COMPET INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.** (doravante “**contribuinte**” ou “**recorrente**”), em face do acórdão nº **1101.000-949** (doravante “**acórdão a quo**” ou “**acórdão recorrido**”), proferido pela 1ª Turma Ordinária, 1ª Câmara, 1ª Seção (doravante “**Turma a quo**”).

O recurso especial versa sobre a possibilidade de qualificação da multa de ofício para o patamar de 150%, com fundamento no art. 44, II, da Lei 9.430/96.

No que é pertinente à matéria do presente recurso especial, merece destaque o seguinte trecho do acórdão *a quo*, colhido do voto da então Conselheira Edeli Pereira Bessa, relatora (**e-fls. 1.030 e seg.**):

“Na sequência, a contribuinte discorda da qualificação da penalidade, que somente entende possível quando o contribuinte ou responsável utilize-se, intencionalmente, de expedientes arditos tendentes a evitar ou ocultar fatos ou informações relevantes para o lançamento do tributo devido, defendendo que o fato de ter deixado de pagar os tributos a que deu causa, por si só, não pode ser entendido como uma ação fraudulenta.

A autoridade fiscal aplicou penalidade qualificada em todos os períodos de apuração autuados, e em relação a todos os tributos exigidos. Entendeu que a contribuinte agiu com dolo e simulação ao, repetidamente, ter preenchido suas DCTF sem declarar os valores apurados, pelo próprio contribuinte, e informados em DIPJ. Acrescentou que, nas DIPJ, a fiscalizada deixou vários meses de apuração do PIS e da COFINS em branco, em meses em que comprovadamente esta havia obtido significativas receitas brutas.”

A 4ª Turma da DRJ/CPS, por meio do acórdão nº 05-25.825 (**e-fls. 763 e seg.**), julgou parcialmente procedente a impugnação administrativa apresentada (**e-fls. 411 e seg.**). A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA.

O lançamento por homologação ocorre quando o sujeito passivo da obrigação tributária apura o montante tributável e efetua o pagamento do imposto devido, ainda que parcialmente, sem prévio exame da autoridade administrativa. Não ocorrendo a antecipação do pagamento, e caracterizada a presença de dolo, fraude ou simulação, a decadência rege-se pelo artigo 173, inciso I, do CTN.

DECADÊNCIA. CSLL. CONTRIBUIÇÃO AO PIS. COFINS.

Afastado, por inconstitucional, o prazo de dez anos para o lançamento das contribuições destinadas à Seguridade Social, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo disposto no Código Tributário Nacional. Na hipótese em que não houve pagamento antecipado e caracterizado o dolo, fraude ou simulação, com a conseqüente qualificação da multa de ofício, o prazo decadencial de cinco anos rege-se pela norma jurídica inserta no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

MULTA QUALIFICADA.

O preenchimento das DCTF sem declarar os tributos e contribuições apuradas, pela própria contribuinte, em sua declaração de rendimentos, além da não apuração dos montantes relativos às contribuições, também na DIPJ, de forma reiterada, caracteriza intenção de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, das dimensões do fato gerador da obrigação tributária, configurando a hipótese prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, condição necessária e suficiente para qualificar a multa aplicada.

MULTA AGRAVADA.

Se a pessoa jurídica é intimada na condição de sujeito passivo a apresentar livros contábeis e fiscais, além de prestar informações sobre bens, negócios e atividades próprios, caracterizado o não atendimento, deverá suportar a imposição de multa agravada, se do procedimento fiscal resultou a formalização de exigência de tributo.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de inconstitucionalidade da legislação tributária não de competência da autoridade administrativa, mas sim exclusiva do Poder Judiciário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008

IRPJ. LUCRO REAL. ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO LIVRO RAZÃO. IRPJ E REFLEXOS. ARBITRAMENTO.

Os tributos devidos serão determinados com base nos critérios do lucro arbitrado, quando a escrituração a que estiver obrigado a contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real. Configura ainda hipótese para arbitramento do lucro a não apresentação do Livro Razão ou de fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou sub-conta, os lançamentos efetuados no Diário, o qual deve ser escriturado nos termos previstos em legislação específica. Cancela-se a exigência fiscal do IRPJ e da CSLL, referente ao ano-calendário de 2008, diante da ausência de indícios ou fatos a demonstrarem que a empresa desempenhou atividades operacionais ou auferiu receitas capazes de suportar o arbitramento efetuado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. CONTRIBUIÇÃO AO PIS.

Em se tratando de exigências reflexas de tributos e contribuições que têm por base o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no processo principal constitui prejudgado na decisão dos decorrentes.

Lançamento Procedente em Parte.

Nesse seguir, foi interposto recurso voluntário pelo contribuinte (**e-fls. 825 e seg.**). Houve, também, recurso de ofício (**e-fls. 945 e seg.**).

Ao julgá-los, a Turma *a quo* decidiu, 1) por unanimidade de votos, rejeitar a arguição de decadência; 2) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário e dar provimento ao recurso de ofício relativamente às exigências principais; 3) por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário e negar provimento ao recurso de ofício relativamente à qualificação da penalidade; 4) por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário e negar provimento ao recurso de ofício relativamente ao agravamento da penalidade; e 5) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário e dar provimento ao recurso de ofício relativamente à multa de ofício de 75% (**e-fls. 1.009 e seg.**).

O acórdão recorrido restou assim ementado, com destaque à parte pertinente ao julgamento do recurso especial:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008

DECADÊNCIA. MATÉRIA DECIDIDA NO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA. OBRIGATORIEDADE. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. APLICAÇÃO DO ART. 150 DO CTN.

NECESSIDADE DE CONDUTA A SER HOMOLOGADA. O fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial.

CONDUTA A SER HOMOLOGADA. Além do pagamento antecipado e da declaração prévia do débito, sujeita-se à homologação em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, a informação prestada, pelo sujeito passivo, de que não apurou base tributável no período. Contudo, as informações prestadas em DIPJ não se prestam à homologação quando o sujeito passivo, intimado, deixa de apresentar a escrituração que suporta a apuração ali declarada e sujeita-se ao arbitramento dos lucros.

ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO LIVRO RAZÃO.

No âmbito tributário, o livro Razão é de escrituração obrigatória pelas pessoas jurídicas optantes pelo lucro real, e a falta de sua apresentação é suficiente para justificar o arbitramento dos lucros. RECEITA BRUTA NÃO CONHECIDA. Nos períodos em que não conhecida a receita bruta, o arbitramento dos lucros pode tomar por referência quaisquer das outras hipóteses previstas na lei. AUSÊNCIA DE ATIVIDADE OPERACIONAL. ÔNUS DA PROVA. A pessoa jurídica que interrompe suas atividades e não promove regular liquidação, bem como deixa de apresentar declaração de inatividade, sujeita-se ao arbitramento dos lucros enquanto tais circunstâncias perdurarem, salvo se provar sua inatividade no período autuado.

**MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. Afasta-se a qualificação da penalidade quando a acusação fiscal, e as provas que a suportam, não permitem afirmar o intuito de fraude na forma dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.**

AGRAVAMENTO. Reconhecido nos autos que o procedimento fiscal foi deflagrado por representação de outra Unidade da Receita Federal, na qual estariam retidos os livros e documentos exigidos nas intimações não atendidas pelo sujeito passivo, resta injustificada o agravamento da penalidade, mormente se a única justificativa suplementar apresentada pelo Fisco foi a falta de apresentação do Livro Razão, que ensejou o arbitramento dos lucros.

EFEITO CONFISCATÓRIO. OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

A PFN interpôs recurso especial, arguindo divergência de interpretação quanto a **qualificação da multa de ofício**, indicando os acórdãos paradigmas n. 202-18.698 e n. 101-96.446 (**e-fls. 1.036 e seg.**). Note-se que a PFN não se insurgiu quanto à parte da decisão que afastou o agravamento da multa em mais 50%.

O despacho de admissibilidade deu integral seguimento ao recurso especial da PFN (**e-fls. 1.050 e seg.**).

Em suas razões recursais, a PFN sustenta, em síntese:

- que haveria clara divergência entre os julgados a respeito da interpretação do art. 44, inciso II, da Lei 9.430/9: “eis que, diante de um mesmo ilícito, qual seja, prestação consciente e reiterada de informações falsas ao Fisco, as Câmaras decidiram de forma contrária: a e. Turma *a quo* que afastou a multa agravada”, enquanto as Câmaras do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, nas decisões paradigmas, teriam a mantido no percentual qualificado;
- que o contribuinte teria praticado de forma reiterada a conduta de sonegar tributos, ao impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade tributária, da ocorrência do fato gerador do tributo;
- que a Turma *a quo* teria se equivocado “quando entendeu que, no ilícito cometido pela recorrida, não estaria evidenciado o intuito de fraude, a importar no agravamento da multa”, pois o contribuinte teria prestado de forma consciente, informações falsas ao Fisco, o que configuraria a conduta dolosa prevista no art. 71 da Lei 4.502/64;
- que jurisprudência do CARF já teria se posicionado no sentido de que a prática do contribuinte em apresentar ao Fisco declarações falsas, de modo reiterado, comprovaria o evidente intuito de fraude, pelo que seria inteiramente cabível a qualificação da multa, fazendo referência aos acórdãos de nº 101-95292, 105-14.098, 107-07.084, 108-07.569, 101-94.230.

Não foram apresentadas contrarrazões ao recurso especial, bem como não foi apresentado recurso especial pelo contribuinte (**e-fl. 1.099**).

Conclui-se, com isso, o relatório.

## Voto

Conselheiro Luís Flávio Neto, Relator.

Compreendo que o despacho de admissibilidade bem analisou o cumprimento dos requisitos para a interposição do recurso especial, razão pela qual não merece reparos.

A divergência trazida pela recorrente versa sobre a possibilidade ou não de qualificação da multa de ofício em face da falta de declaração reiterada pelo contribuinte de tributos por ele devido.

No caso que ora se apresenta, a autoridade fiscal, ao lavrar Termo de Verificação Fiscal, consignou a sua conclusão de que o contribuinte “agiu com dolo e simulação ao, repetidamente, ter preenchido suas DCTF sem declarar os valores apurados, pelo próprio contribuinte, e informados em DIPJ. 47. Além disto, nas DIPJ, a fiscalizada deixou

vários meses de apuração do PIS e da COFINS em branco, em meses em que, comprovadamente esta havia obtido significativas receitas brutas” (**e-fls. 1.015 e seg.**). Por tais razões, foi aplicada a multa qualificada prevista no inciso II, do art. 44, da Lei 9.430/96 (art. 957, inc. II do RIR/99)

O art. 44, da Lei 9.430/1996, apresentava a seguinte redação até 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 □ cento e cinquenta por cento, nos casos de **evidente** intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.o 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

A partir daquele ano, por sua vez, foi excluída pelo legislador a referência ao “evidente” intuito doloso do contribuinte para a qualificação da multa, que passou a ser prevista no art. 44, par. 1º, da aludida Lei 9.430/96

Portanto, a matriz legal prescrita pelo legislador ordinário prevê penalidades diferentes para hipóteses factuais distintas:

- **multa de ofício de 75% (Lei n. 9.430/96, art. 44, I):** cabível quando o sujeito passivo tributário deixar de pagar ou recolher, declarar ou apresentar declaração inexata do tributo devido;

- **multa de ofício de 150% (Lei n. 9.430/96, art. 44, II):** cabível quando o contribuinte além de deixar de pagar ou recolher, declarar ou apresentar declaração inexata do tributo devido, o faz mediante conduta dolosa, isto é, quando ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei n. 4.502/64, notadamente fraude, sonegação ou conluio.

O art. 71 da Lei n. 4.502/64 prescreve a delimitação legal de “sonegação” a que a Lei n. 9.430/96 faz remissão, nos seguintes termos:

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.

O artigo 72 da Lei n. 4.502/64 prescreve a delimitação legal de “fraude” a que a Lei n. 9.430/96 faz remissão, 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.

A conduta fraudulenta, que dolosamente intente impedir ou retardar a ocorrência do fato jurídico, a que se refere o enunciado acima, é tutelada pelo art. 1º da Lei 8.137/90, segundo o qual:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

(...)

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

Por fim, o artigo 73 da Lei n. 4.502/64 prescreve a delimitação legal de “conluio” a que a Lei n. 9.430/96 faz remissão, nos seguintes termos:

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.

É da essência dos atos em questão o propósito de ocultar, impedir ou retardar de forma artificial a ocorrência do fato gerador ou, ainda, o conhecimento da autoridade administrativa a respeito da ocorrência do fato jurídico, de algum de seus elementos ou de condições pessoais do contribuinte que lhe digam respeito.

É importante observar, para a solução do presente caso, que o art. 44, inciso I, tipifica a “falta de declaração” ou “declaração inexata” como sujeitas à multa de 75%, harmonicamente com o inciso II daquele dispositivo: ausente o “dolo”, a falta de “declaração” ou “declaração inexata” não deve ser penalizada com multa qualificada de 150, devendo ser aplicada a multa de ofício (75%).

O dolo, elemento necessário para que se caracterize a sonegação, pode ser verificado em uma série de fatores que evidenciam a intenção de privar o Estado de arrecadação tributária a que faria jus. Contudo, nenhum desses fatores estão presentes nos autos sob julgamento. Acolho os fundamentos do acórdão *a quo*, mantendo-o, sendo pertinentes os seguintes trechos:

“Na sequência, a contribuinte discorda da qualificação da penalidade, que somente entende possível quando o contribuinte ou responsável utilize-se, intencionalmente, de expedientes ardilosos tendentes a evitar ou ocultar fatos ou informações relevantes para o lançamento do tributo devido, defendendo que o fato de ter deixado de pagar os tributos a que deu causa, por si só, não pode ser entendido como uma ação fraudulenta.

A autoridade fiscal aplicou penalidade qualificada em todos os períodos de apuração autuados, e em relação a todos os tributos exigidos. Entendeu que a contribuinte agiu com dolo e simulação ao, repetidamente, ter preenchido suas DCTF sem declarar os valores apurados, pelo próprio contribuinte, e informados em DIPJ. Acrescentou que, nas DIPJ, a fiscalizada deixou vários meses de apuração do PIS e da COFINS em branco, em meses em que comprovadamente esta havia obtido significativas receitas brutas.

Quanto às exigências de IRPJ e CSLL do 1º trimestre/2007 ao 2º trimestre/2008, o lançamento foi formalizado a partir da presunção legal de auferimento de lucro a partir de um dos referenciais

estabelecidos pela lei em face das pessoas jurídicas contra as quais não se pode afirmar a existência de receita bruta conhecida. Apenas a partir desta evidência não é possível dizer que o sujeito passivo agiu com intuito de fraude para não recolher os tributos que assim restaram devidos.

Portanto, deve ser afastada a qualificação da penalidade no que tange a estas exigências, devendo ser DADO PROVIMENTO ao recurso voluntário neste ponto, e NEGADO PROVIMENTO ao recurso de ofício, na parte em que exonerou, também, a parcela qualificada da multa aplicada sobre os débitos do ano-calendário 2008.

Com referência às exigências do 2º trimestre/2003 ao 4º trimestre/2006, a autoridade lançadora, no preâmbulo do Termo de Verificação Fiscal, faz referência ao fato de a empresa estar instalada em uma sala de 31m<sup>2</sup>, ter como sócios empresas uruguaias, e apresentar livros contábeis assinados por representante legal distinto daquele apontado em seu contrato social. Disse que a ação fiscal foi motivada por representação da Alfândega de Viracopos, que levantou suspeição sobre as atividades da empresa, contudo, para além disso, somente descreveu a falta de atendimento às intimações, a não localização da empresa em seu domicílio fiscal, a falta de declaração dos débitos em DCTF e a falta de apresentação de DIPJ nos anos- calendário 2006 e 2007. Eventuais irregularidades praticadas no âmbito do comércio exterior não foram incorporadas a estes autos, nem sequer referenciadas na acusação para justificar a qualificação da penalidade. Até mesmo a inaptidão, contra a qual a recorrente se manifesta, não foi mencionada pela autoridade lançadora, e assim dispensa a apreciação da defesa correspondente.

As irregularidades em sua escrituração justificam o arbitramento dos lucros, e a falta de atendimento a intimações tem consequências específicas previstas na legislação, que serão mais à frente abordadas. A falta de recolhimento e de declaração em DCTF integram a hipótese de aplicação da multa de 75% prevista no art. 44, inciso I da Lei no 9.430/96. Eventualmente a reiteração da conduta poderia conduzir à hipótese do art. 71 da Lei no 4.502/64, mas como dizer que o sujeito agiu para impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento da ocorrência do fato gerador por parte da autoridade fazendária quando é apresentada DIPJ revelando sua apuração e sua receita bruta à Administração Tributária?

Veja-se, porém, o destaque feito pela autoridade lançadora acerca de vários meses de apuração do PIS e da COFINS estarem em branco na DIPJ, o que se confirma nos meses de janeiro/2003 a dezembro/2003, relativamente à Contribuição ao PIS (fls. 269/280), e de janeiro/2003 a março/2003, relativamente à COFINS. Contudo, os livros fiscais da contribuinte não revelaram atividade de janeiro/2003 a março/2003 (fls. 281/292), de modo que a omissão, na DIPJ, restringe-se à apuração da Contribuição ao PIS de abril/2003 a dezembro/2003. E, à primeira vista, a classificação das receitas da atividade como provenientes de exportação, no âmbito do IRPJ, como fez a recorrente (fl. 257), poderia ser uma forma de ocultar da autoridade fazendária a existência de receitas tributáveis no âmbito da Contribuição ao PIS. Todavia, ao

indicar a existência de receitas decorrentes de revenda de mercadorias na mesma DIPJ, mas no âmbito da COFINS, o intuito de fraude na forma dos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502/64 resta descaracterizado.

Acrescente-se, por oportuno, que os valores dos débitos de Contribuição ao PIS e de COFINS informados na DIPJ em vários períodos de apuração superam aqueles exigidos nestes autos, evidenciando que as operações reveladas em sua DIPJ guardam grande proximidade do que estava registrado em seus livros fiscais.

Somente destoa deste contexto a conduta da contribuinte ao longo do ano- calendário 2006, quando não apresentou DIPJ, nem DCTF, embora os registros nos livros fiscais evidenciassem seu conhecimento de que auferiu receita tributável. Contudo, a acusação fiscal não distingue tal circunstância, como resta claro na reprodução dos dois parágrafos do Termo de Verificação Fiscal que sustentam a qualificação da penalidade:

46. Sobre os tributos apurados foram aplicadas as multas previstas no artigo 957, II, por entendermos que a fiscalizada agiu com dolo e simulação ao, repetidamente, ter preenchido suas DCTF sem declarar os valores apurados pelo próprio contribuinte, e informados em DIPJ.

47. Além disto, nas DIPJ, a fiscalizada deixou vários meses de apuração do PIS e da COFINS em branco, em meses em que, comprovadamente esta havia obtido significativas receitas brutas.

Não sendo possível inovar a exigência sem prejuízo ao direito de defesa da interessada, mormente quando já transcorrido o prazo decadencial para tanto, resta concluir que a acusação fiscal não reúne evidências suficientes para qualificação da penalidade nos demais períodos autuados de abril/2003 a dezembro/2006. Por tais razões, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso voluntário para afastar a qualificação da penalidade sobre as exigências de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS nos períodos de abril/2003 a dezembro/2006.”

A questão que se coloca é: há um acervo de provas que evidencie a prática de atos dolosos, vocacionados a ocultar o fisco o conhecimento quanto à ocorrência do fato gerador (sonegação) ou mesmo fraudar a ocorrência deste?

A detalhada análise levada a termo pelo acórdão recorrido, especialmente no trecho acima transcrito no voto da então Conselheira Edeli Pereira Bessa, demonstra que os indícios apontados pela fiscalização não são suficientes para demonstrar a ocorrência de dolo, fator determinante, como se viu, para a caracterização das aludidas figuras típicas.

Em especial, ao prestar informações em DIPJ, o contribuinte não pode ser acusado de ter omitido a ocorrência do fato gerador do tributo.

A entrega de DIPJ, realizada pela contribuinte, levou ao conhecimento da administração fiscal a prática do fato gerador, reclamando seja aplicada, na hipótese de não entrega ou de entrega incompleta de DCTF, a multa de ofício do prevista no art. 44, I, da Lei n. 9.430/96. Nas palavras da então Conselheira Edeli Pereira Bessa, “eventualmente a reiteração da conduta poderia conduzir à hipótese do art. 71 da Lei no 4.502/64, mas como dizer que o sujeito agiu para impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento da ocorrência do

fato gerador por parte da autoridade fazendária quando é apresentada DIPJ revelando sua apuração e sua receita bruta à Administração Tributária?”

Além disso, no Termo de Verificação Fiscal (**e-fls. 84**), o Fisco descreve a suposta conduta que geraria a qualificação da multa da seguinte forma:

“Sobre os tributos apurados fora aplicadas as multas previstas no artigo 957, II, por entendermos que a fiscalizada agiu com dolo e simulação ao, repetidamente, ter preenchido suas DCTF sem declarar os valores apurados, pelo próprio contribuinte, e informado em DIPJ.”

Esta e. CSRF, no acórdão 9101002.189, proferiu decisão assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001, 2002

MULTA QUALIFICADA.

Para que se possa preencher a definição do evidente intuito de fraude que autoriza a qualificação da multa, nos termos do artigo 44, II, da Lei 9.430/1996, é imprescindível identificar a conduta praticada: se sonegação, fraude ou conluio respectivamente, arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964. A mera imputação de simulação não é suficiente para a aplicação da multa de 150%, sendo necessário comprovar o dolo, em seus aspectos subjetivo (intenção) e objetivo (prática de um ilícito).

No caso concreto, o i. agente fiscal qualificou as condutas do contribuinte genericamente, sem realizar a devida diferenciação entre os dois ou até mesmo identificar como se enquadrariam nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964. Conforme decidido no acórdão n. 9101-002.189, para a qualificação da multa, deverá ser identificada especificamente a “conduta do contribuinte: se sonegação, fraude ou conluio – respectivamente, arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964”.

Portanto, por não ter sido discriminada a conduta dolosa imputada ao contribuinte (sonegação, fraude ou conluio), há mais uma razão para afastar-se a qualificação da penalidade.

Deste modo, voto no sentido de CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial, de forma a ser mantida a decisão da Turma *a quo*.

*(assinado digitalmente)*

Luís Flávio Neto