



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

Processo n° 10830.011648/2008-58
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-002.149 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de maio de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
Recorrente PANTERA EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

MULTA AGRAVADA. FRAUDE, SONEGAÇÃO OU CONLUIO.

É aplicável a multa no percentual de 150% sobre os valores em aberto quando comprovada intenção ou dolo do sujeito passivo, no sentido de caracterizar fraude, sonegação ou conluio, conforme expressamente regula texto legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencidos os conselheiros Alexandre Gomes e Fabiola Cassiano Keramidas, que davam provimento parcial.

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

GILENO GURJÃO BARRETO - Relator.

(Assinado Digitalmente)

EDITADO EM: 29/05/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Adota-se o relatório da decisão recorrida, por bem refletir a contenda.

“Contra a empresa foi lavrado o auto de infração de fls. 2 a 53, relativos aos anos-calendário de 2003 a 2007, que se prestaram a exigir a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social — Cofins, no valor de 531.115,64 (fl. 2), acrescidos de juros de mora e multa de ofício de 150%, totalizando crédito tributário de R\$ 1.597.658,38 (fi.1). A base legal que amparou a constituição do crédito tributário acha-se descrita no auto de infração e nos demonstrativos correspondentes.

Conforme descrição dos fatos de fl. 4 e Termo de Verificação Fiscal de fls. 23/46, foi apurada a insuficiência de declaração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social — Cotins, que foram apurados pelo cotejo entre a escrituração contábil, os dados informados em DIPJ, os declarados em DCTF e os recolhimentos efetuados.

A fiscalização teve início em 13/11/2007, sendo a fiscalizada intimada a prestar esclarecimentos em relação a divergências constatadas entre os-valores informados em DIPJ, os declarados em DCTF e os pagamentos efetuados, bem como documentação comprobatória (escrituração contábil e fiscal).

Após várias intimações e reintimações o contribuinte apresenta parte dos livros solicitados, sem os devidos esclarecimentos, constatou-se divergências entre os valores escriturados e os declarados em DCTF e pagamentos, sendo novamente o contribuinte intimado (03/09/2008) a prestar esclarecimentos que justificassem as divergências verificadas.

"Em 08/09/2008 o contribuinte postou correspondência confessando que:

*“... a empresa deixou de informar os débitos na DCTF , conforme descrito no Termo de Intimação, pois **não tem recursos** até a presente data para fazer os pagamentos, porém, não deixou de contabilizá-los, informando na Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, bem como informá-los na DACTON. Todos os impostos recolhidos foram informados na DCTF. A informação de Débitos na DCTF, sem recursos para pagamento irá acarretar processos, mas sem solução.*

Esperamos ter atendido a solicitação, e que encontremos uma solução para os débitos."

A fiscalizada foi intimada a fornecer Notas Fiscais de Venda emitidas no período de 2003 a 2007, bem como a informar o valor e a data em que cada uma delas foi paga, sendo apresentadas e retidas as cópias das Notas Fiscais de Venda solicitadas, informando, para cada uma delas, a data da emissão, o valor da venda, a data do recebimento e o valor recebido.

Qualificação da Multa de Ofício

Abaixo, transcrevem-se as alegações apresentadas pela Autoridade Fiscal para fins de qualificação da multa de ofício:

"O fiscalizado foi intimado várias vezes para prestar os esclarecimentos solicitados e a fornecer os documentos requeridos por esta fiscalização. Em todas as intimações foi concedido amplo prazo para o atendimento.

No período abrangido pelos anos de 2003 a 2007, o contribuinte apurou os valores devidos de IPI e das Contribuições PIS/COFINS em sua escrituração contábil, mas não os declarou nas respectivas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), bem como não recolheu os valores devidos.

Ao apresentar as cópias das Notas Fiscais de Venda, que foram selecionadas por amostragem relativa ao período fiscalizado, ou seja, de janeiro de 2003 a dezembro de 2007, e ao informar que o valor recebido em cada nota fiscal era exatamente o valor da venda, o contribuinte comprovou que incorreu no crime contra a ordem tributária, tipificado no inciso II do art. 2º da Lei 8.137/90, pois apesar de ter sido feita a retenção do IPI, ela foi desacompanhada do respectivo recolhimento aos cofres públicos, tendo em vista que o contribuinte além de não declarar, nada recolheu sob a rubrica "IPI" no período em análise.

-- A tabela abaixo demonstra o valor total de cada nota e que o valor que foi efetivamente recebido abrangeu, inclusive, o valor referente ao IPI retido:

Nº Nota Fiscal	Data de Venda	Valor Total da Nota – R\$	Data recebimento	Valor Total Recebido R\$	Valor Total do IPI R\$
13465	20/01/2003	12.485,38	12/02/2003	12.485,38	1.628,52
13578	05/02/2003	10.829,55	10/03/2003	10.829,55	1.412,55
13733	06/03/2003	12.659,20	20/03/2003	2.600,64 -devolução	1.311,98
			22/04/2003	10.058,56	
14075	07/05/2003	17250	16/06/2003	17.250,00	2.250,00
14431	28/07/2003	11.069,94	30/09/2003	11.069,94	1.443,90
15186	12/01/2004	13.231,01	15/03/2004	13.231,01	1.725,76
16609	13/10/2004	22.706,61	01/12/2004	22.706,61	2.961,72
16811	19/11/2004	19.479,96	21/12/2004	6.493,32	2.540,86
			04/01/2005	6.493,32	

			19/01/2005	6.493,32	
16871	01/12/2004	21.369,30	01/02/2005	21.369,30	2.787,30
17016	04/01/2005	20.965,71	26/01/2005	20.965,71	2.734,65
17285	28/02/2005	12.560,30	02/05/2005	12.560,30	1.638,30
17433	30/03/2005	13.227,33	18/05/2005	13.227,33	1.725,30
17674	13/05/2005	19.130,25	13/07/2005	19.130,25	2.495,25
19301	13/03/2006	6.359,35	28/04/2006	6.359,35	829,48
19398	30/03/2006	16.889,63	24/04/2006	16.889,63	2.202,99
19747	06/06/2006	4.680,50	21/06/2006	4.680,50	610,5
20218	04/09/2006	13.478,00	10/10/2006	13.478,00	1.758,00
20772	02/01/2007	17.368,45	07/02/2007	17.368,45	2.265,45
21006	13/02/2007	16.381,75	06/03/2007	16.381,75	2.136,75
21113	05/03/2007	23.273,70	09/04/2007	23.273,70	3.035,70
21407	03/05/2007	12.650,00	28/05/2007	12.650,00	1.650,00
22073	31/08/2007	11.270,00	31/08/2007	11.270,00	1.470,00
22564	29/11/2007	10.580,00	21/12/2007	10.580,00	1.380,00

Observe-se que, por ser estabelecimento industrial, o contribuinte, no Livro RAIFI, compensou o valor do imposto devido com os créditos oriundos do imposto pago nas entradas, de acordo com o Princípio da Não-Cumulatividade, mas ainda assim, apurou saldo devedor em todos os períodos de apuração, conforme se verifica no Quadro Analítico do IPI anteriormente detalhado.

Abaixo, transcreve-se o artigo 20 da Lei nº 8.137/1990:

Lei nº 8.137, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1990.

CAPÍTULO

Dos Crimes Contra a Ordem Tributária

Seção I

Dos crimes praticados por particulares

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I- omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

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

III -falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, u qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV- elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Parágrafo único. A falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez) dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V.

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: (Vide Lei nº9.964, de 10.4.2000) I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

III - exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal;

IV - deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposta liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento;

V - utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação comável diversa

daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública.

Pena - detenção, de .6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.

Além de não ter recolhido o IPI retido nas vendas, os esclarecimentos apresentados pelo contribuinte, que poderiam justificar a falta de declaração e de recolhimento - do IPI e das Contribuições PIS/COFINS, vieram sob a confissão de que a empresa deixou de informar os débitos na DCTF, pois não tinha recursos para fazer os pagamentos, pois caso tivesse declarado seriam originados processos de controle de débitos e cobrança.

Observando o Livro Razão, nas contas que controlam os saldos de IPI/PIS/COFINS A recolher, verifica-se que o fiscalizado apurou os valores de IPI e das Contribuições PIS/COFINS a pagar, no período de 2003 a 2007, e que o saldo credor em 31/12/2007 atingiu o montante de R\$ 2.405.316,83 para o IPI, de R\$ 94.463,78 para o PIS e de R\$ 502.491,83 para a COFINS

Todas as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), apresentadas referente aos anos-calendário de 2003 a 2007 trouxeram informações apenas do tributo

Imposto de Renda Retido na Fonte, ocultando as informações relativas aos demais tributos, apesar de terem sido apurados contabilmente.

A DCTF é o documento próprio para que o sujeito passivo informe a existência da obrigação tributária constituindo-se em instrumento de confissão de dívida apto à exigência do crédito nela informado, de acordo Com o artigo 50 do Decreto-Lei 2.124/84, abaixo transcrito:

Art.5º - O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§1º O documento que formaliza o cumprimento da obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para exigência do referido crédito.

A partir do exercício de 2000, as DIPJ passaram a ter caráter meramente informativo, não ostentando o atributo de confissão de dívida, em conformidade com o preconizado na IN SRF nº 14, de 14 de fevereiro de 2000, que, alterando o art. 1º da IN SRF nº 77, de 1998, deixou de considerar a declaração de rendimentos da pessoa jurídica instrumento de confissão de dívida.

Ao fazer toda a escrituração contábil do período de 2003 a 2007 e ao entregar as respectivas Declarações de Informações Econômico-Fiscais DIPJ e os respectivos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais DACON, totalmente compatíveis entre si, o contribuinte não se exime de ter agido dolosamente, pois o único instrumento instituído pela Receita Federal para que se processasse o lançamento por homologação através da determinação do sujeito passivo, que se dá através das informações relativas aos tributos e contribuições devidos, ou seja, a DCTF, foi preenchido com falsas informações, de maneira proposital e consciente.

O contribuinte estava ciente de que se declarasse os valores devidos do PIS/COFINS em DCTF, mas nada informasse quanto ao respectivo pagamento haveria a inscrição em dívida ativa. E isto fica mais evidenciado ao se analisar o histórico da situação fiscal do contribuinte no banco de dados da RFB no qual se constata a existência de vários processos de inscrição em cobrança na PGFN, justamente em função das ocorrências passadas de declarações em DCIF desacompanhadas de seus respectivos pagamentos.

O contribuinte tem o não pagamento de tributos como prática rotineira. É só observar os débitos de 2000 a 2002 que foram incluídos no REFIS/F'AES e posteriormente " excluídos por falta de pagamento.

Com base no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 e nos Artigo 68 e 71 da Lei nº 4.502/64, o lançamento de ofício, será efetuado com qualificação da multa, e demais consequências legais, já que houve evidente intuito de fraude, conforme se expõe a seguir:

Artigo 44 da Lei nº 9.430/96

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.*

Artigo 71 da Lei nº 4.502/64 ."

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I- da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II— das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de (gerar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Contribuintes que se encontrem em situações factuais distintas não podem receber o mesmo tratamento da lei.

Daí porque, embora preconize em seu inciso I que a multa será de 75% nos casos de falta de pagamento, falta de declaração ou declaração inexata, remete o art. 44 da Lei nº 9.430/96, ao inciso II, aqueles que agem mediante fraude, aplicando-lhes a multa majorada (150%).

Ora, não poderia ser diferente, pois, ao agir de modo diverso, estar-se-ia ferindo frontalmente o princípio da isonomia: aquele que eventualmente deixa de declarar estaria sendo comparado com aquele que faz da omissão de informações um verdadeira rotina.

Ademais, prejudicado estaria o efeito intimidatório da norma, pois, flagrado pelo sujeito ativo, bastaria a alegação de erro mesmo- que sucessivos no tempo (praticados reiteradamente) e manifestamente injustificáveis.

E esta manifestação injustificável se vê aqui, no presente caso, pois não se trata de contribuinte de pequeno porte e sem assistência profissional. Verificou-se que a receita anual oscilou, de 2003 a 2007, na faixa de R\$ 5,5 a 7,5 milhões, e além da escrituração contábil/fiscal, suas DIPJ foram preenchidas por profissional habilitado.

Que razão, que não o evidente intuito de sonegar, levaria o sujeito passivo a apresentar a DIPJ durante os últimos cinco anos, mas em todos estes anos e justamente na DCTF, fazer inserir a falsa informação de que o saldo a pagar seria igual a "zero"?

De fato não só inseriu este valor (zero) como também foi esta a quantia que levou aos cofres da Fazenda Pública Federal nestes últimos anos embora sua escrituração evidenciasse um saldo a pagar, neste mesmo período, da ordem de R\$ 3.000.000,00 (sendo R\$ 2.405.316,83 para o IPI, de R\$ 94.463,78 para o PIS e de R\$ 502.491,83 para a COFINS) e fosse seu dever recolher o saldo devedor do IPI no Livro RAIPI, pois o valor do IPI na venda foi retido e recebido pelo contribuinte.

Ora, além do aspecto da ilegalidade, não é razoável se admitir que uma empresa opere durante cinco anos sem recolher um único centavo a título de tributos federais, mormente quando seus balanços indicam não estar passando por dificuldades econômicas.

Ademais, a presente situação não pode ser encarada sob o simples prisma da "inadimplência" como quis fazer transparecer o contribuinte. Senão vejamos.

Os dados do quadro abaixo foram extraídos dos Balanços Patrimoniais do contribuinte:

Ano	Receita Bruta	Receita Líquida	Ativo Circulante	Passivo Circulante	Impostos a Recolher	Passivo Longo Prazo	Patrimônio Líquido
2003	6.407.250	4.553.976	1.764.532	1.547.387	663.136	4.980.927	-4.294.233
2004	7.292.687	5.258.366	1.924.949	1.781.555	1.528.236	4.887.545	-4.274.602
2005	7.529.624	5.438.708	2.327.225	2.741.501	2.386.443	4.728.764	-4.667.476
2006	5.769.133	4.185.344	3.132.460	3.958.902	3.037.124	4.571.277	-4.918.026
2007	5.478.162	3.941.303	3.175.534	4.758.208	3.663.323	4.582.430	-5.656.195

A análise financeira da empresa com base nos Balanços Patrimoniais demonstra que:

1-O Ativo Circulante tem evoluído a cada ano, com crescimento de 80% no período de 2003 a 2007;

2- O valor da conta "Impostos a Recolher" corresponde a mais de 75% do Passivo Circulante;

3- O Passivo Circulante cresceu 200% e a Conta "impostos a Recolher" cresceu 450%;

O Passivo Exigível A Longo Prazo diminui cerca de 10% no período de 2003 a 2007;

Em apertada síntese pode-se dizer que o Ativo Circulante aumentou, o empréstimo classificado no Passivo Exigível a Longo Prazo diminuiu e o Passivo Circulante aumentou em decorrência da falta de recolhimento de tributos. Em outras

palavras, o contribuinte está financiando o crescimento de sua empresa através do não-pagamento de tributos.

Princípio fundamental estampado na Carta Magna, a livre iniciativa (art. 1º, IV) caminha ao lado da livre concorrência, que por seu turno, depende da boa-fé dos agentes de mercado, tornando-se inviável diante das deformações da ordem econômica dentre as quais se encontra a concorrência desleal, que se caracteriza, neste caso, diante da ausência absoluta do recolhimento de tributos devidos em detrimento dos concorrentes. Neste sentido tem se manifestado nossos tribunais:

CONSTITUCIONAL, ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. EMPRESA FABRICANTE DE CIGARROS. REGISTRO ESPECIAL DECRETO-LEI N. 1.593/77. NATUREZA JURÍDICA DE LICENÇA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS. LEGITIMIDADE DA EXIGÊNCIA DE REGULARIDADE FISCAL LIVRE CONCORRÊNCIA.

I - O exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão é livre, atendidas qualificações profissionais que a lei estabelecer (art. 5º, XIII, CR).

II - A livre iniciativa somente é legítima quando exercida no interesse da justiça social (art. 170, caput, par 'agrafo, único e inciso IV, da Constituição da República).

III - Qualquer atividade no domínio econômico somente pode reputar-se lícita se o exercício da livre iniciativa ajustar-se à concorrência livre e legal abrangendo a sujeição desses agentes às limitações administrativas, bem como o cumprimento das obrigações tributárias.

IV - A exigência do registro especial para as empresas fabricantes de cigarros, instituída pelo Decreto-Lei 17.1.593/77, situa-se no âmbito do poder de polícia, revestindo a natureza jurídica de licença administrativa.

V - A fabricação de cigarros é atividade lícita, mas dependente de licença (registro especial) para que o seu exercício se dê de maneira regular.

VI- Dentre os requisitos exigidos para a obtenção de tal licença está o

cumprimento de obrigação tributária principal ou acessória, relativa a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal (art. 2º, inciso II, do Decreto-Lei n 1.593/77).

VII - Legitimidade da exigência de regularidade fiscal, autorizadora da fruição de certas situações jurídicas, cuja

razoabilidade vem expressada em diversas hipóteses no ordenamento jurídico.

VIII- No caso em tela, a razoabilidade da exigência de regularidade fiscal assenta-se no fato de que a atividade consistente na fabricação de cigarros, em virtude de sua magnitude econômica, requer uma fiscalização especial, objetivando viabilizar o combate à sonegação, homenageando, assim, o princípio da livre concorrência.

IX - Apelação improvida.

(AMS — Apelação em Mandado de Segurança — 211949 — TRF 3ª Região, 02.05.2008)"

*Ainda, não se pode deixar de registrar que este artifício de que vem se utilizando o fiscalizado, ou seja, a sistemática declaração de DCTF's com valores iguais a zero, **viabiliza a emissão de Certidão Negativa.***

Portanto, diante do acima exposto, não é razoável admitir que se trata de erro. Pelo contrário, é evidente que se trata de uma manobra perpetrada propositalmente para lesar o Fisco.

A importância crescente conferida aos indícios na caracterização dos crimes repousa no fato de que a moderna criminalidade se apoia nas sutilezas. É justamente o que ocorre no caso em apreço: ao entregar a DIPJ o sujeito passivo tenta passar a imagem de que está a prestar, regularmente, informações à Fazenda Pública, mas, ao mesmo tempo, justamente no instrumento de determinação (DCTF) insere falsas informações. Flagrado, traz qualquer alegação que possa afastá-lo do do/ou, a exemplo do erro ou de situação de inadimplência.

E, repita-se, não se pode deforma alguma, analisar o presente caso sob o prisma da inadimplência, pois ficou mais "do que provado (vide dados do Balanço Patrimonial acima transcritos), e os números não mentem, que recursos não faltaram ao contribuinte. O que aconteceu, de fato, é que a empresa teve propiciado seu desenvolvimento em detrimento da Fazenda Pública.

Deste modo, ao beneficiar o contribuinte que assim age reiteradas vezes com a multa de 75%, além da quebra do princípio da isonomia, estar-se-á se abrindo, eternamente, a porta da impunidade, e fazendo-se letra morta do art. 71 da Lei nº 4.502/64 bem como do art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90.

Verifica-se aqui a . prática reiterada (observada em todo o período fiscalizado, ou seja, de 2003 a 2007) de falsa declaração, mediante redução sistemática dos valores que se sabia devidos a título de IPUPIS/COFINS, com vistas a retardar o conhecimento das reais dimensões do fato gerador pela autoridade fazendária, sob o manto da regularidade aparente na entrega das declarações DIPJ e DACON.

A ocorrência da conduta dolosa por parte do contribuinte fica caracterizada quando se verifica que o fiscalizado tinha total conhecimento do ilícito e vontade de enganar, ou seja, os chamados elementos intelectual e volitivo pela doutrina penalista, conforme se verifica em sua resposta de 08/09/2008 onde afirma que "... a empresa deixou de informar os débitos na DCTF, conforme descrito no Termo de Intimação, pois não tem recursos até a presente data para fazer os pagamentos".

Por elemento intelectual entende-se o conhecimento do agente das circunstâncias caracterizadoras do ilícito e, em consequência; do valor tutelado pela norma. O elemento volitivo significa a vontade de realizar a conduta contraposta pela norma penal.

Como ensina Moacir Amaral Santos "a prova indiciária tem grande aplicação, principalmente na apuração do dolo, da fraude, da simulação e, em geral, nos atos de má-fé". No mesmo sentido, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do RESP nº 247.263, de 20.08.2001, deixou claro que "...o dolo eventual, na prática, não é extraído da mente do autor, mas, isto sim, das circunstâncias..."

Durante o procedimento fiscal o contribuinte trouxe como único esclarecimento quanto às constatações realizadas pela fiscalização, ou seja, o motivo pelo qual houve a apuração dos valores devidos de IPI/PIS/COFINS na sua escrituração contábil, mas não houve as correspondentes informações nas DCTF Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) entregues, nem tampouco os respectivos pagamentos, o fato de que se tivesse declarado em DCTF, seria posteriormente cobrado, e por não ter recursos, por ser uma "situação sem solução", optou conscientemente por não declarar.

O dolo está visível, pois, para evitar que a autoridade fiscal tomasse ciência da obrigação principal que lhe incumbia, em sua inteireza, quis escondê-la do conhecimento do Fisco, como, de fato, escondeu.

A escrituração dos livros RAIPI, Diário e Razão, evidencia a consciência da contribuinte de que poderia agir para evitar a lesão ao bem jurídico. Desse modo, sua decisão acerca da inação se dirigiu finalisticamente ao resultado típico, deixando de executar a ação que lhe era possível, por efeito de sua vontade.

Isto tudo demonstra, de forma inequívoca, o pleno conhecimento do débito tributário por parte do sujeito passivo e sua intenção de não declará-lo e conseqüentemente furtar-se à cobrança, prática esta verificada nos últimos cinco anos-calendário.

O lançamento por homologação, como é o caso do IPI, PIS e COFINS, transfere ao sujeito passivo toda a responsabilidade pela apuração e antecipação do montante devido, sem aguardar qualquer exame prévio da Administração Fazendária. E a DCTF é o meio através do qual a autoridade tributária toma

conhecimento da ocorrência do fato gerador. Por isso, a omissão do contribuinte em prestar as informações devidas à autoridade tributária é capaz, por si só, de gerar a sonegação fiscal.

As DCTF's do fiscalizado apresentam valores iguais a zero para todo o período fiscalizado em relação aos tributos alvo da presente autuação (IP/, PIS e COFINS), muito embora sua escrituração evidenciasse saldo a pagar.

O procedimento do contribuinte se amolda perfeitamente ao evidente intuito de fraude de que trata o inciso II, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, uma vez que ao apresentar, deliberadamente, as DCTF's com valores iguais a zero, muito embora sua escrituração contábil exibisse saldo a pagar, realizou ação que se não impediu ou retardou a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, excluiu ou modificou as suas características essenciais pela redução de seu montante devido, além de ter evitado ou diferido seu pagamento (art. 72, Lei nº 4.502/164).

Cientificada do lançamento em 17/11/2008, através de ciência pessoal do sócio gerente, Ney Aquino Oliveira, conforme auto de infração, a interessada, por seu Advogado e procurador, ingressou, em 17/12/2008, com peça impugnatória de fls. 89/101 e documentação anexa de fls. 102/182, sendo esta referente a procuração (fl. 102), cópia alteração do contrato social da contribuinte e ficha cadastral na JUCESP (fls. 103/109), cópia documentação pessoal sócios (fls.110/111), cópias demonstrações financeiras (112/141), cópias DCTF (fls. 142/159), cópia Auto de Infração e termo de encerramento (fls. 160/182).

A impugnante alega em suma:

*1 – **Decadência** de todos os lançamentos anteriores ao mês de novembro de 2003, por tratar-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Em relação às contribuições, tem natureza tributária, conforme já pacificado no STF, sendo também aplicado o prazo de 5 anos para decadência, previsto no CTN.*

*2 – Contesta a aplicação da **multa "majorada" de 150%**, pois entende não haver dolo na conduta praticada pela fiscalizada.*

Entende que o norte da aplicação da multa imposta foi a análise de balanço realizada pela Auditora Fiscal, sendo para impugnante referida análise equivocada.

Apresenta análise da liquidez corrente (confronto entre Ativo Circulante e Passivo Circulante) e liquidez seca (que exclui valores de "estoque"), por entender serem indicadores que melhor avaliam a situação financeira, concluindo que a empresa apresentou déficit no período.

Faz análise do endividamento da empresa, que entende corroborar para demonstração da dificuldade financeira em que passava a empresa, bem como argumenta que manteve o

pagamento de empregados, encargos trabalhistas e encargos relativos ao Imposto de Renda em dia.

3 – *Conclui requerendo "que julgue **TOTALMENTE PROCEDENTE** a presente impugnação, reconhecendo a invalidez das autuações fiscais, acolhendo a decadência dos lançamentos apontados, bem como determinando a isenção ou redução da multa imposta".*

4 – *"Protesta provar todo o alegado por todas as provas em direito admitidas, prova documental, testemunhal, depoimento pessoal dos representantes legais da Impugnante e, em especial, prova pericial contábil", para o fim de demonstrar a difícil situação financeira da empresa. Para fins do pedido de perícia, indica assistente técnico da impugnante."*

Vistos, relatados e discutidos os autos, acordaram os membros da 3ª Turma de Julgamento, por maioria de votos manter a multa qualificada em 150%, e por unanimidade de votos rejeitar as preliminares, declarar a definitividade da COFINS lançada, exceto em relação aos fatos geradores ocorridos até novembro de 2003 e multa, e, no mérito, julgar procedente o lançamento, para o fim de manter a exigência do crédito tributário, tal como lançado.

Intimada do acórdão supra, em 12/06/2009, inconformada a Recorrente interpôs recurso voluntário em 13/07/2009.

É o relatório.

Voto

Conselheiro GILENO GURJÃO BARRETO, Relator

O presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Creio não ser necessário discorrer sobre o mérito da infração, pois que existente e até mesmo confessada pelo contribuinte nos autos, sem maiores cerimônias.

Quanto a decadência, entendo que nesse caso, em havendo fraude, aplica-se o art. 173, I do CTN, em detrimento do art. 150 par. 4º do Código, logo, não haveria a decadência.

Alega a Recorrente que por meio do auto de infração ora combatido, dentre outros, foi-lhe imputado multa agravada de 150%, sob a alegação de que ela teria deixado de recolher os tributos devidos à Fazenda Nacional com o intuito de sonegação. Outrossim, alega que não é o caso de nenhuma figura caracterizadora de multa qualificada.

Inassiste razão à Recorrente.

Conforme já julgado, diversas vezes pelo CARF, para que seja aplicada a multa qualificada, deve restar caracterizado o intuito de fraude, dolo, simulação, por meio do uso de subterfúgios pela Recorrente, com o intuito de esconder da autoridade fazendária a ocorrência do fato gerador do mencionado tributo ao simplesmente, recorrentemente, periodicamente, não declará-los na DCTF.

Vislumbro no presente caso, a presença dos elementos caracterizadores do art. 71 da Lei no. 4.502/64.

Assim, muito embora tenha apresentado os livros e obstaculizado a fiscalização, adotou conduta visando retardar o conhecimento das autoridades fiscais da ausência de pagamento dos tributos.

Entendo que para ser caracterizada a multa de 150% aplicada pela fiscalização, é de haver demonstração de clara e inequívoca evidência de intenção, por parte da contribuinte de fraudar ou sonegar valores junto ao Fisco, o que ocorreu no caso. Por isso, entendo adequada a aplicação da multa agravada.

Voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

GILENO GURJÃO BARRETO – Relator

(Assinado Digitalmente)