



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10882.000579/2008-41  
**Recurso nº** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-000.815 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de junho de 2013  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrentes** PAULO ROBERTO MURRAY ADVOGADOS  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

**Ano-calendário: 2002**

**DECADÊNCIA - TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DOLO.**

Nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação e, existindo dolo, deve ser aplicado o prazo decadencial inserto no artigo 173, I do CTN.

**MULTA QUALIFICADA.**

Comprovado o evidente intuito de fraude, em razão da sonegação, correta a qualificação da multa.

**MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.**

O agravamento da multa de ofício pelo atraso ou não atendimento de intimações e pedidos de esclarecimentos aplica-se na hipótese de não atendimento ao termo de intimação fiscal ou, no caso de atraso de cumprimento, quando este gera efetivo prejuízo ao procedimento fiscal

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso de ofício e em DAR parcial provimento ao recurso voluntário para desagravar a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ - Presidente.

(assinado digitalmente)

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente), Roberto Caparroz de Almeida, José Sérgio Gomes, Rafael Correia Fuso, André Almeida Blanco (Suplente Convocado) e João Carlos de Lima Junior.

## Relatório

Trata - se de auto de Infração lavrado em 01/04/2008 para constituição de crédito tributário relativo ao IRPJ, CSLL PIS, Cofins, no montante de R\$ 11.558.638,04 (fls. 04), correspondente a principal acrescido de multa de ofício de 225% e juros de mora, em razão da constatação, no ano calendário de 2002, de omissão de receitas da atividade. O contribuinte foi cientificado da autuação em 14/04/2008.

Relativamente às infrações apuradas, consta do Termo de Verificação Fiscal que:

“(...) o sujeito passivo deixou de oferecer à tributação receitas da atividade no ano-calendário 2002, caracterizada pela emissão de Notas de Honorários por serviços prestados e recebimento desses valores, os quais não foram declarados na respectiva DIPJ.

Diante da negativa do sujeito passivo em fornecer informações contábeis e esclarecimentos sobre receitas auferidas no ano-calendário 2002, principalmente no que diz respeito às receitas do 1º semestre de 2002, amparada em MPFs extensivos a fiscalização intimou as empresas que apresentaram Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF, relativas ao ano-calendário 2002, indicando o pagamento de valores ao sujeito passivo. Foram selecionadas as importâncias que sofreram retenção de IR pelas fontes pagadoras, a título de antecipação, com o código de receita 1708. O fato gerador desse código de receita são importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas civis ou mercantis pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional.

(...)

Com base na farta documentação oferecida pelas fontes pagadoras, e verificações complementares pela fiscalização, comprovando os pagamentos ao sujeito passivo, a qual foi detalhada no Termo de

Intimação Fiscal nº 06, constatamos a existência de receitas não declaradas na DIPJ e não lançadas como receitas no Livro Caixa do 2º semestre de 2002, as quais constituem o Anexo 1 a este Termo.

Relativamente à fonte pagadora EGS - Empresa Geral de Serviços SC Ltda, CNPJ nº 00.151.636/0001-34, a mesma não foi localizada pela fiscalização. Todavia, o valor do rendimento líquido pago ao sujeito passivo e declarado pela empresa na DIRF entregue à RFB, corresponde ao valor recebido pelo sujeito passivo conforme extrato bancário de Novembro de 2002 do Banco Bradesco. No histórico do crédito no extrato, ocorrido em 12/11/02, o banco informa que o remetente dos recursos, através de TED, foi "EGS - Empresa Geral de Serviços SS"

As receitas auferidas e não declaradas, e correspondente IRRF, distribuídas por data de recebimento pelo sujeito passivo, compõe o Anexo II a este Termo.

Adicionalmente constatamos que nenhuma das fontes pagadoras acima mencionadas integra a relação de clientes fornecida pelo sujeito passivo ou a ficha 43 - Demonstrativo do Imposto de Renda Retido na Fonte da DIPJ do ano-calendário 2002, entregue pelo sujeito passivo à RFB, na qual o mesmo relacionou as fontes pagadoras que retiveram IRRF vinculado a serviços profissionais por ele prestados.

Consignamos novamente, por relevante, que apesar de demandado a oferecer esclarecimentos e apresentar documentação comprobatória hábil e idônea relativamente à falta de registro contábil das receitas não declaradas, através do Termo de Intimação Fiscal no 06, o sujeito passivo silenciou a respeito. (...)"

No tocante à multa de ofício esta foi qualificada, nos termos do artigo 44, II, da lei 9.430/96, pois a fiscalização considerou que a prática sistemática e reiterada de falta de declaração de receitas auferidas e nos montantes constatados, comprova de modo efetivo o evidente intuito de fraude.

Além disso, a multa foi elevada para 225% nos termos do artigo 44, §2º, da lei 9.430/96, pois "embora exaustiva e repetidamente instado a fazê-lo, não atendeu às intimações da fiscalização para fornecer o Livro Caixa relativo ao 1º semestre de 2002, a composição das receitas brutas desse período, extratos bancários do Banco Bradesco do período de Janeiro a Setembro e Dezembro de 2002 e extratos bancários do Unibanco. Não forneceu também os Livros Diário e Razão de 2002, a despeito das evidências de que dispunha da contabilidade completa e não apenas do Livro Caixa."

O contribuinte apresentou impugnação (fls. 669), aduzindo, em síntese, que:

(i) A decadência do lançamento, cujo prazo deve ser verificado nos termos do que dispõe o artigo 150, §4º do CTN, pois trata o presente processo de tributos sujeitos ao lançamento por homologação e, se o entendimento for no sentido de que é necessário haver

pagamento, este ocorreu, já que, no caso, existiram pagamentos mensais, tendo em vista que o contribuinte teria realizado antecipações, inclusive considerando a dedução do IRFONTE, retido por diversas fontes pagadoras, reconhecida pela própria fiscalização no auto de infração.

(ii) Não houve dolo, fraude ou simulação, não existindo razão para aplicação da regra de decadência do artigo 173 do CTN;

(iii) Foi indevido o agravamento da multa, pois não houve comprovação de dolo, fraude ou simulação, afirmando que jamais praticou qualquer ato tendencioso a afastar o conhecimento dos fatos geradores da autoridade fazendária.

(iv) Houve ofensa aos princípios da tipificação, legalidade e cerceamento de defesa, pois o termo de verificação é desprovido de fundamento e não possui documentos que o justifiquem.

(v) Pretende o afastamento da multa prevista no artigo 44, §2º, da lei 9460/96, pois atendeu a todos os termos de intimação, sem exceção.

(vi) Por fim, registrou que a tentativa de produzir os efeitos da sujeição passiva ao sócio administrador não se justifica, pois não há amparo legal, bem como não cuidou a fiscalização de demonstrar qual o benefício ou a atitude praticada pelo Sr. Paulo Roberto que pudesse justificar tal imputação. E, ainda, não comprovou o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, para justificar a solidariedade em relação ao crédito tributário.

A DRJ (fls. 725/744) considerou o lançamento procedente em parte, reconhecendo parte da decadência, pois aplicou a regra do artigo 173 do CTN para excluir a exigência de IRPJ e CSLL no período correspondente aos três primeiros trimestres de 2002 e a exigência de contribuição ao PIS e de Cofins dos períodos mensais de janeiro a novembro de 2002. O acórdão proferido foi assim ementado:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO  
TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

DECADÊNCIA.

Do texto do caput do art. 150 do CTN e seu parágrafo 4º, observa-se que o legislador elegeu, como condição essencial ao lançamento por homologação, além da antecipação do pagamento pelo sujeito passivo, decorrente de apuração regular, a existência de boa fé.

Ausentes tais circunstâncias, nos casos em que apurado dolo, fraude ou simulação, o início da contagem do prazo decadencial permanece na regra geral do art. 173, I, do CTN.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURIDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

OMISSÃO DE RECEITAS.

PROVA DIRETA. Cabível o lançamento de ofício fundado na caracterização de receitas omitidas apuradas com base em documentação obtida junto a clientes do contribuinte e por ele não refutada.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Em se tratando de exigência reflexa que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do IRPJ, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejudgado na decisão do decorrente

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Evidenciadas pela fiscalização circunstâncias que denotam intuito de fraude, regular a qualificação da multa.

FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO NO PRAZO MARCADO.

Mantém-se o percentual de 225% nos casos em que o sujeito passivo não atende, no prazo marcado, intimação para prestar esclarecimentos, sendo irrelevantes as alegações de que desnecessários seriam os esclarecimentos ou que estes fora parcialmente prestados, pois mesmo tal justificativa se deu a destempo, ensejando reintimações, formalizadas anteriormente ao decurso do prazo decadencial, com as conseqüências previstas na legislação.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO ADMINISTRADOR

A impugnação deve mencionar a qualificação do impugnante. Ausente defesa apresentada em nome da pessoa física do sócio administrador, não cabe, em sede de julgamento, apreciar oposição à imputação de responsabilidade a tal sócio, na medida em que a pessoa jurídica não detém legitimidade, e nem interesse, para tanto.

---

Lançamento Procedente em Parte”

Houve Recurso de Ofício em razão do valor do crédito exonerado, nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei 9.532/97, e Portaria do Ministro da Fazenda n.º 3, de 03 de janeiro de 2008.

Inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 805/840) a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pugnando pela improcedência total do lançamento, nos mesmos termos da impugnação apresentada.

É o Relatório.

### Voto

João Carlos de Lima Junior, Relator.

Trata-se de recursos de ofício e voluntário, ambos preenchem os requisitos de admissibilidade, deles tomo conhecimento.

Preliminarmente, cumpre a análise do prazo decadencial aplicável ao lançamento do crédito tributário.

Para verificar o prazo decadencial aplicável, se faz necessário analisar em primeiro a existência, no caso concreto, de alguma das condutas previstas nos artigos 71, 72 e/ou 73 da Lei nº 4.502/64, senão vejamos:

*“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, ou 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 artigos 71 e 72.”*

Insta observar que no caso dos autos a suposta conduta dolosa imputada ao contribuinte é aquela prevista no artigo 71 da lei 4502/64, ou seja, teria o contribuinte praticado a conduta de sonegar.

Cumpra esclarecer que a conduta de sonegar consiste em utilizar procedimentos que violem diretamente a lei fiscal, por meio da ação consciente do contribuinte (ato doloso) em se opor à lei, impedindo ou retardando o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador.

No presente caso foi constatado que o contribuinte não declarou as receitas de prestação de serviços durante todos os períodos do ano calendário de 2002, bem como não contabilizou as receitas no livro caixa.

Além disso, apurou-se, a partir de informações prestadas pelas fontes pagadoras que “as receitas não declaradas, no montante de R\$ 25.972.061,25 são expressivas e vultosas, representando mais de catorze vezes o valor das receitas declaradas na DIPJ, de R\$ 1.818.980,15. Ou seja, as receitas declaradas representam, no máximo, 6,5% (seis e meio por cento) do total de receitas efetivamente auferidas pelo sujeito passivo.”

Portanto, o contribuinte, ao declarar valores de receitas inferiores às efetivamente auferidas e, cumulativamente, ao não contabilizar as receitas agiu de modo a impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fiscal dos fatos geradores da obrigação tributária principal, restando configurado que o mesmo incorreu na conduta descrita como sonegação fiscal, cuja definição decorre do art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64.

A omissão de receitas, nos montantes constatados, comprova de modo efetivo o evidente intuito de fraude, tornando correta, portanto, a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, II, da lei 9430/96.

**Quanto à alegação de consumação da decadência** em relação aos fatos geradores ocorridos em 2002, entendo que em vista da existência de dolo, deve ser observada a regra do artigo 173 do CTN.

No presente caso os fatos geradores ocorreram no ano de 2002. A lavratura do auto de infração se deu em 01/04/2008.

Portanto, em relação ao IRPJ e a CSLL, tendo em vista que o contribuinte optou pela forma de tributação pelo lucro presumido, que tem sua apuração trimestral, o prazo para lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL relativo aos 3 (três) primeiros trimestres de 2002, começou a fluir em 01/01/2003 e findou-se em 31/12/2007. Já em relação ao quarto trimestre, encerrado em 31/12/2002, o prazo para o lançamento iniciou em 01/01/2004 e findou-se em 31/12/2008.

Quanto à contribuição ao PIS e à Cofins, tributo de apuração mensal, o lançamento poderia ser feito ainda no ano-calendário de 2002, assim em relação aos meses de janeiro a novembro o prazo decadencial conta-se de 01/01/2003 até 31/12/2007; enquanto para dezembro/2002 o lançamento somente seria possível em 2003, com prazo decadencial contado de 01/01/2004 até 31/12/2008.

Em conclusão, no caso, operou-se a decadência: (i) em relação ao IRPJ e CSLL – janeiro a setembro de 2002, e (ii) em relação ao PIS e à COFINS – janeiro a novembro de 2002.

Assim, não merece provimento o Recurso de Ofício.

Em relação a multa qualificada imposta, esta deve ser mantida, conforme já exposto, em razão da sonegação.

E, por fim, **no tocante ao agravamento da multa** ao percentual de 225% sob o fundamento de que *“embora exaustiva e repetidamente instado a fazê-lo, não atendeu às intimações da fiscalização para fornecer o Livro Caixa relativo ao 1º semestre de 2002, a composição das receitas brutas desse período, extratos bancários do Banco Bradesco do período de Janeiro a Setembro e Dezembro de 2002 e extratos bancários do Unibanco. Não forneceu também os Livros Diário e Razão de 2002, a despeito das evidências de que dispunha da contabilidade completa e não apenas do Livro Caixa (...).”*, entendo que este não merece prevalecer.

No caso dos autos, o contribuinte não se calou diante dos termos de intimações fiscais emitidos e atendeu à todas intimações fiscais, não cabendo, portanto a majoração da multa, senão vejamos:

- A intimação de fls. 01 não foi atendida. Houve reintimação às fls. 16, a qual foi atendida às fls. 24 e seguintes;
- A intimação de fl. 83 não foi atendida. Houve reintimação, a qual foi respondida às fls. 90 e seguintes;
- A intimação de fls. 112, foi respondida às fls. 115 e seguintes;
- A intimação de fl. 124, foi respondida às fls. 139 e seguintes.

Não há previsão legal para imposição de multa agravada nos casos de não apresentação da documentação nos termos solicitados pela fiscalização, isto porque, o artigo 44, § 2º, da lei 9430/96 prevê o agravamento no casos de não atendimento do sujeito passivo de intimação para (I) prestar esclarecimentos; (II) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991 e (III) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

Além disso, em vista do intuito da legislação, o agravamento é previsto para os casos em que o contribuinte impede ou dificulta o exercício da fiscalização pela autoridade competente, não sendo o caso dos autos.

Processo nº 10882.000579/2008-41  
Acórdão n.º **1201-000.815**

**S1-C2T1**

Fl. 819

---

Portanto, a multa deve ser reduzida para o percentual de 150%.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário para desagrar a multa de ofício.

*(assinado digitalmente)*

**João Carlos de Lima Junior – Relator.**