



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº 10920.002463/2002-58
Recurso nº 101-134.409 Especial do Procurador
Matéria IRPJ E OUTROS
Acórdão nº 01-05.944
Sessão de 11 de agosto de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado USICON CONCRETOS LTDA

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 1997, 1998, 1999, 2000

MULTA QUALIFICADA

A falta de entrega de declarações de tributos e do pagamento correspondente, mesmo de forma reiterada, não tipifica, por si só, a fraude descrita no artigo 71 da Lei nº 4.502/64.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Luciano de Oliveira Valença que deu provimento ao recurso. Os Conselheiros José Clóvis Alves e Mário Sérgio Fernandes Barroso acompanharam o Conselheiro Relator pelas suas conclusões.


ANTONIO PRAGA

Presidente


JOSÉ CARLOS PASSUELLO

Relator

FORMALIZADO EM: 09 FEV 2009

Participaram, do presente julgamento os Conselheiros: Luciano de Oliveira Valença, Antonio Carlos Guidoni Filho, José Clóvis Alves, Marcos Vinícius Neder de Lima, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Mário Sérgio Fernandes Barroso, Karem Jureidini Dias e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional apoiada no art. 5º, I, do Regimento Interno vigente à época, face à decisão da 1ª Câmara consubstanciada no Acórdão nº 101-95.249 (09.11.2005), na parte que reduziu a multa de ofício de 150% para 75%.

A decisão recorrida, no que interessa, foi assim ementada:

"MULTA QUALIFICADA. A reiterada, mas simples falta de entrega das declarações de tributos não caracteriza, por si só, o crime de fraude, a desautorizar a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento)."

O recurso teve acolhimento provisório por força do Despacho Presi nº 101-0/2006 (fls. 578).

A qualificação da multa se deu, a teor do Termo de Verificação Fiscal (fls. 365 e 368):

"4.3 – MULTA

A conduta contumaz da fiscalizada de não declarar os tributos para impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária, revela sua intenção de agir (evidente intuito de fraude) e o conhecimento do comportamento ser juridicamente reprovável. Constitui, em tese, sonegação nos termos do art. 71 da Lei 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 principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

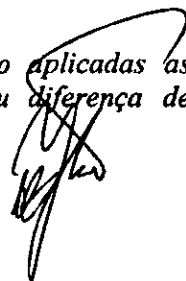
O art. 72, da Lei 4.502/64, define fraude;

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 deduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Assim, a multa aplicada foi de 150%, tendo como fulcro a Lei 9.430/96, art. 44 e, do RIR-99, o art. 959:

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

I - ...omissis;



II- de 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 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

Já, a decisão recorrida fundamentou a desqualificação da multa, na forma do voto condutor trazida a fls. 566:

"No que se refere ao PIS e COFINS, andou bem a autoridade recorrida quanto sustentou que a Recorrente não trouxe aos autos qualquer prova de que a Receita Bruta adotada como base de cálculo fosse incorreta e que as inconstitucionalidades apontadas na legislação desses tributos não poderiam ser objeto de análise na Esfera Administrativa, todavia, não pode ser ratificada a absurda conclusão de que a reiterada mas simples falta de entrega e pagamento desses tributos caracterize o crime de fraude, autorizando a aplicação da multa qualificada de 150% e representação para fins penais, dado que esse foi o único e inacreditável fundamento das autoridades fiscais (autuante e julgadoras) para assim proceder em relação a esses dois tributos, como se observa das seguintes passagens:

"A autuada não apresentou as declarações de rendimentos (DIRPJ/DIPJ) e declarações de contribuições e tributos federais (DCTF), referentes a cinco anos seguidos, nem efetuou qualquer recolhimento de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, em relação a esse período.

A impugnante procura minimizar a repercussão de sua conduta alegando que ela teria como consequência tão-somente a exigência de multa pela não entrega das declarações, e multa de 75% pela falta de recolhimento.

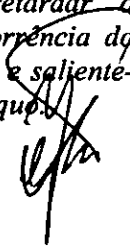
Entretanto, a omissão na entrega das declarações em análise, não pode ser associada a um caso isolado, ou a um ato involuntário, pois ocorreu reiteradamente por cinco exercícios. Essa circunstância de excepcionalidade na conduta da autuada corrobora a acusação de fraude. Pode-se dizer, assim, com segurança, que houve intenção em impedir ou retardar o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, configurando a sonegação."

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso para julgar improcedente a exigência do IRPJ e CSLL e reduzir a multa pela falta de recolhimento do PIS e COFINS de 150% para 75%."

O recurso especial da Fazenda, interposto diante da quebra de unanimidade e possível contrariedade à lei e às provas, alinhou razões de seu apelo de reforma da decisão recorrida (fls. 573 e 575):

(fls. 573)

"11- Não há a menor dúvida de que o contribuinte, ao não informar seu faturamento ao Fisco, procurou impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade tributária, da ocorrência do fato gerador do tributo. Tal fato restou provado nos autos, e saliente-se, não foi ilidido no r. acórdão proferido pela e. Câmara a quo."



12- Entretanto, ainda que provado o ilícito, de acordo com a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, somente caberia o agravamento da multa, quando restasse demonstrado o "evidente intuito de fraude". Ou seja, caberia demonstrar que o contribuinte dirigiu a sua vontade, de forma consciente, para o fim de obter o resultado gravoso para o Fisco.

13- Ocorre que, data maxima venia, a e. Câmara a quo se equivocou quando entendeu que, no ilícito cometido pelo Recorrido, não estaria evidenciado o intuito de fraude, a importar no agravamento da multa.

14- Com efeito, vê-se o intuito de fraude quando o Recorrido adota a prática de não declarar ao Fisco seu um faturamento, durante quatro anos seguidos (1997 a 2001).

15- Ora, depreende-se do próprio art. 71 da Lei nº 4.502/64, que não é, de forma alguma, permitido ao contribuinte deixar de declarar os tributos devido aos Fisco.

16- Interessante salientar que o dever fixado pelo art. 71 da Lei nº 4.502/64 é plenamente compatível com as demais normas que compõem o sistema de direito tributário. Com efeito, diferentemente do que poderia ocorrer em outros ramos do Direito. No direito tributário os fiscalizados possuem o dever de colaborar com os fiscais. Esse dever está previsto nos artigos 194, 195 e seguintes do Código Tributário Nacional."

(fls. 575)

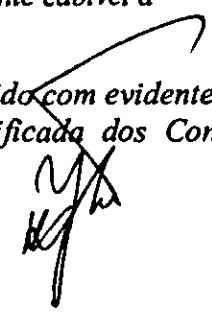
"19- Ora, demonstrado que o contribuinte declarou, de forma consciente, informações falsas ao Fisco, não há a menor dúvida de que agiu com dolo.

20- E a vontade dolosa resta absolutamente clara, quando se vê que o contribuinte não apresentou informações falsas ao Fisco, durante quatro anos seguidos, sem apresentar nenhuma justificativa razoável para tanto.

21- A infração foi reiterada, ou seja, o contribuinte estava ciente dos seus atos, e mais, estava certo de que sairia impune, de que o ilícito estaria "valendo a pena". Então, a fraude é ainda muito mais grave, pois não decorreu de atos isolados, ao contrário, vê-se uma clara prática fraudulenta, a merecer repúdio ainda muito maior.

22- A jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes já condenou tal prática fraudulenta, pacificando o entendimento de que, quando o contribuinte apresenta ao Fisco declarações falsas, de modo reiterado, está provado o evidente intuito de fraude, sendo inteiramente cabível a multa agravada. Confira-se:"

Conclui o recurso que "o ilícito cometido pelo Recorrido com evidente intuito de fraude, sendo inteiramente cabível, conforme jurisprudência pacificada dos Conselhos de Contribuintes, a cobrança da multa agravada."



Em contra-razões, a empresa sustenta que a decisão recorrida deve ser confirmada, uma vez que a fiscalização teria adotado avaliações subjetivas a fatos com qualificação jurídica incontroversa, além de ter relatado circunstâncias assim expressas (fls. 587):

"05. Tem-se, portanto, que a aplicação da multa de 150% só é cabível quando houver EVIDENTE intuito de fraude ou, a clara e precisa intenção dolosa de enganar, esconder, iludir, ingredientes necessários a caracterizar a sonegação fiscal.

06. É através, pois, da fraude, ou seja, de um artifício, de um artil, que o agente de forma dolosa perpetua ação ou omissão, tendente a impedir ou retardar o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, caracterizando a sonegação fiscal.

07. A conduta da Recorrida, portanto, não aproxima-se da tipificação legal que quer lhe dar a Recorrente, cumprindo transcrever-se o consignado pelo agente autuante em seu Termo de Verificação Fiscal (TVF), parte integrante do Auto de Infração:

na página 1 de 15 do TVF:

"c – A fiscalizada optou pela apuração de Lucro Real para o período de 1997 a 2001, não tendo apresentado as respectivas Declarações de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica; fl. 354, embora as tenha confeccionado, conforme cópias de folhas 12 a 253, ou DCTF, nem efetuou qualquer recolhimento de tributos ou contribuições administrados pela SRF."

"d – As declarações feitas ao fisco estadual (DIEF) (fls. 04 a 08) apresentam valores de faturamento compatíveis com os constantes nas DIRPJ e DIPJ não entregues."

na página 2 de 15 do TVF:

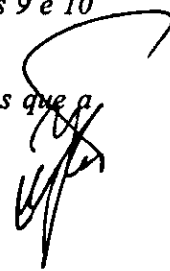
"Para 1997, a empresa não apresentou declaração de rendimentos pessoa jurídica, possuindo, no entanto, escrita contábil e fiscal com apuração do lucro real."

"Com base nos Balancetes e Declaração de IRPJ (confeccionada, mas não entregue), cópia nas fls. 12 a 315, foram lançados os valores de IRPJ e CSLL."

"Os lançamentos de PIS e COFINS (apuração reflexa) se basearam nas informações contidas nos Balancetes, fls. 254 a 315."

08. As mesmas afirmações foram consignadas em relação aos anos de 1988 (páginas 4 de 15), 1999 (páginas 7 de 15), 2000 (páginas 9 e 10 de 15) e 2001 (páginas 12 de 15).

09. Tem-se, portanto, que robustamente comprovado nos autos que a Recorrida:



mantém rigorosamente em dia a sua escrita fiscal e comercial com os registros de todas as suas operações e sem absolutamente esconder um centavo;

elabora balancetes mensais com as mais absoluta lisura quanto às operações comerciais;

(b) elabora todas as declarações de imposto de renda e as mantém arquivadas com fácil acesso ao Fisco.

10. A única omissão da Recorrida foi a não entrega das declarações à repartição, não obstante todo o ano a confeccionasse completa, corretamente e por inteiro como consta da informação fiscal (TVF), o que reveste-se em conduta omissiva acessória em relação à qual cabe no máximo penalidade administrativa moratória por descumprimento de uma obrigação acessória."

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

O recurso foi adequadamente admitido e deve ser apreciado.

O detalhamento trazido no relatório pretendeu demonstrar a linha de divergência entre a Câmara recorrida e a Fazenda, na forma de seu recurso.

Tem sido reiterada a discussão em torno da expressão "*evidente intuito de fraude*" quando da qualificação da multa, expressão essa retirada do texto legal pela Lei nº 11.488/07, fato que não altera o cerne da discussão uma vez que a fiscalização identificou precisamente a figura tributária que provocou o agravamento, qual seja aquela descrita nos artigos 71¹ e 72² da Lei nº 4.502/64 por menção expressa na peça impositiva (fls. 365).

¹ 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.

² 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.

O exame do conteúdo da segunda figura típica (Art. 72 – Fraude), que é definida como 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, evidentemente não é aplicável ao caso, porquanto não coincide com a conduta descrita pela fiscalização, que se limitou a deixar de informar e recolher parcelas do tributo.

Resta o exame da indicação de sonegação, tratada no artigo 71, que foi adotado como fundamento das razões de decidir da Câmara recorrida, como transcritas no relatório, diante da simples reiteração na omissão pelos cinco anos considerados.

A despeito da reduzida argumentação trazida na decisão recorrida para embasar a desqualificação, a conclusão me parece acertada, uma vez que o elemento que se apresenta como essencial à aplicação do artigo 71 é o dolo, que não basta ser presumido devendo ser objetivamente provado.

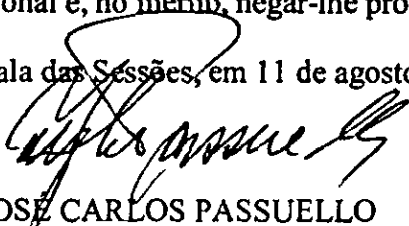
O dolo específico que deve ser provado, não se prestando para sua prova a simples omissão do contribuinte, sendo que, da contraposição da *"falta de declaração ou declaração inexata"* com a *"omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente"* o conhecimento do fato gerador (art. 71 da Lei nº 4.502/64), entendo que, para a segunda hipótese, a lei demanda presença de dolo específico, mediante *"ação ou omissão dolosa"*, que deve ser especificamente provada na investigação administrativa visando a aplicação da multa qualificada.

Isso tudo sem esquecer que as informações prestadas pelos contribuintes não representam qualquer forma de lançamento, estando sujeitas, em casos de omissão ou falhas, a multa específicas, sendo que a simples falta de informação não pode ser comparada à ação dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador, até porque todos os elementos, livros e comprovantes estiveram à disposição da fiscalização para constatar a ocorrência dos fatos geradores, tanto que a exigência foi formalizada e mantida pela câmara recorrida.

Na hipótese dos autos não identifico a descrição na peça impositiva de conduta ativa do contribuinte com o intuito de dissimular a ocorrência do fato gerador, mas sim mera omissão na prestação de informações e recolhimento do tributo, entendendo sujeitar-se tal comportamento tão somente à multa de 75%.

Assim, diante do que consta do processo, voto por conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional e, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 11 de agosto de 2008


JOSE CARLOS PASSUELLO