



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

Processo nº 10945.005617/2007-90
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-003.847 – 1ª Turma
Sessão de 4 de outubro de 2018
Matéria SIMPLES FEDERAL - MULTA QUALIFICADA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado T R S TRANSPORTE RODOVIÁRIO LTDA

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2004

MULTA QUALIFICADA. AFASTAMENTO. AUSÊNCIA DE DOLO.

Apenas a infração de receitas escrituradas e não declaradas restou caracterizada, adequando-se ao tipo objetivo da norma. Não tendo sido demonstrado o intuito doloso na conduta, cabe ser afastada a qualificação da multa no percentual de 150%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro Luís Flávio Neto, que não conheceu do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Luís Flávio Neto.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Luis Flávio Neto, Viviane Vidal Wagner, Gerson Macedo Guerra, Demetrius Nichele Macei e Rafael Vidal de Araújo.

Relatório

Trata-se de recurso especial (e-fls. 763/774) interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em face do Acórdão nº 1401-00.580 (e-fls. 745/758), da sessão de 27 de maio de 2011, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, que deu provimento parcial ao recurso voluntário da T R S TRANSPORTE RODOVIÁRIO LTDA ("Contribuinte") para afastar a qualificação da multa de ofício para a infração "receitas escrituradas e não declaradas".

A autuação fiscal, de IRPJ-Simples e reflexos (e-fls. 228/289) tipificou as infrações de (1) presunção de omissão de receitas com base em depósitos de origem não comprovada, que teve a multa qualificada para 150%; (2) receitas escrituradas e não declaradas, com multa qualificada de 150%; e (3) insuficiência no recolhimento, com multa proporcional de 75%. A decisão de primeira instância (e-fls. 693/715), ao apreciar a impugnação apresentada (e-fls. 294/311), julgou os lançamentos fiscais procedentes. Foi interposto recurso voluntário (e-fl. 723/741) pela Contribuinte, cujo provimento foi parcial nos termos da ementa:

*SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E
CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS
DE PEQUENO PORTE SIMPLES*

Ano calendário: 2004

*OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM
NÃO COMPROVADA.*

Os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, caracterizam-se como omissão de receitas.

CONTRATOS DE MÚTUO. COMPROVAÇÃO.

Para que os contratos de mútuo possam ser considerados hábeis e idôneos a comprovarem a origem dos depósitos bancários, é necessário que estejam acompanhados de documentos que confirmem a sua efetividade, em especial o trânsito de numerário entre os contratantes.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE

No caso de lançamento de ofício, há previsão legal (art.44, I, da Lei nº 9.430/96) para a aplicação da multa no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

MULTA DE OFÍCIO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. PERCENTUAL APLICÁVEL.

Considerando a legislação vigente à época dos fatos geradores, a qualificação da multa de ofício justifica-se quando caracterizado o evidente intuito de fraude (art. 44, II, da Lei nº 9.430/96).

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995 é legítima a utilização da taxa SELIC no cálculo dos juros moratórios (Súmula CARF nº 4).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano calendário:2004

NORMAS VEICULADAS EM LEI. IMPOSSIBILIDADE DE SEREM AFASTADAS SOB FUNDAMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado ao órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art.26A do Decreto nº 70.235/72; Súmula CARF nº 2).

AMPLA DEFESA. CERCEAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento de direito de defesa quando todas as razões de fato e de direito que interessam às autuações foram devidamente explicitadas nos autos de infração e Termo de Verificação Fiscal científicos ao contribuinte, mormente quando foi este quem forneceu à fiscalização os documentos que embasaram os lançamentos.

A PGFN interpôs recurso especial para tratar da matéria sobre a qualificação da multa de ofício (150%), em relação à infração "receitas escrituradas e não declaradas". Protesta pelo restabelecimento da multa qualificada, tendo em vista que o sujeito passivo praticou atividade ilícita comprovada, por períodos sucessivos, informando ao Fisco valores diferentes dos registrados em sua contabilidade, tendo a conduta sido resultado de sua vontade livre e consciente e realizada de forma sistemática, revelando a intensidade do dolo e incorrendo em conduta fraudulenta. Requer pela reforma do acórdão recorrido e pelo provimento do recurso especial.

Despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 784/787) deu seguimento ao recurso especial, considerando apto para demonstrar a divergência o paradigma nº 101-95.292.

Devidamente científica (e-fl. 792), a Contribuinte não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Sobre a admissibilidade, adoto as razões do despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 784/787, para **conhecer** do recurso especial da PGFN.

Passo ao exame do mérito.

A matéria devolvida diz respeito à qualificação da multa de ofício sobre a infração denominada "receitas escrituradas e não declaradas", identificada no auto de infração como "002 - DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO", assim descrita pela autoridade fiscal:

A Contribuinte contabilizou suas receitas de vendas e de prestação de serviços em seu Razão (fls. 161 a 171), contudo, ao encaminhar sua Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - PJSI 2005 - SIMPLES (relativa ao ano-calendário de 2004) não considerou o total de suas receitas, conforme apurado na planilha "COMPARATIVO: VALORES CONTABILIZADOS E VALORES DECLARADOS" 9fls. 120) que lhe foi encaminhada em anexo à Intimação SEFIS nº 121/07 (fls. 116 a 119).

(...)

A contribuinte entregou sua declaração PJSI 2005 - SIMPLES - ano-calendário de 2004 (fls. 198 a 215), sem declarar a totalidade de suas receitas, uma vez que, além de omitir suas receitas consubstanciadas por depósitos e créditos bancários de origem não comprovada, não considerou na base de cálculo do SIMPLES a totalidade de suas receitas de vendas e prestação de serviços que contabilizara, não oferecendo, portanto, à tributação a totalidade de suas receitas. Em tese, a contribuinte, omitiu informação às autoridades fazendárias.

Em tudo, e em tese, a contribuinte cometeu crime tributário ao omitir declaração sobre fatos para eximir-se, parcial ou totalmente, do pagamento de tributos.

Com a devida vênia à interpretação dada aos fatos pela autoridade autuante, entendo que o que restou plenamente demonstrado foi a subsunção à infração "receitas escrituradas e não declaradas".

A situação posta trata de receitas que se encontram escrituradas, mas não foram informadas nas declarações encaminhadas ao Fisco.

Para se caracterizar o dolo, há que restar demonstrado um *plus* na conduta da Contribuinte. Deve-se ultrapassar o tipo objetivo da norma tributária. É quando se consoma a

presença dos elementos cognitivo e volitivo, consumando-se o intuito doloso, cuja definição é apresentada com clareza por CEZAR ROBERTO BITENCOURT¹:

O dolo, elemento essencial da ação final, compõe o tipo subjetivo. Pela sua definição, constata-se que o dolo é constituído por dois elementos: um cognitivo, que é o conhecimento do fato constitutivo da ação típica; e um volitivo, que é a vontade de realizá-la. O primeiro elemento, o conhecimento, é pressuposto do segundo, a vontade, que não pode existir sem aquele.

Sobre o elemento cognitivo, BITENCOURT² discorre com didática:

Para a configuração do dolo exige-se a consciência daquilo que esse pretende praticar. Essa consciência deve ser atual, isto é, deve estar presente no momento da ação, quando ela está sendo realizada

Sobre o elemento volitivo, são claros os ensinamentos³:

A vontade, incondicionada, deve abranger a ação ou omissão (conduta), o resultado e o nexo causal. A vontade pressupõe a previsão, isto é, a representação, na medida em que é impossível querer algo conscientemente senão aquilo que se previu ou representou na nossa mente, pelo menos, parcialmente.

Por exemplo, é o que ocorre quando se descobre que, não obstante declaração de contribuinte ao Fisco Estadual de valores de receita corretos, informa-se ao Fisco Federal valores inferiores de maneira sistemática e reiterada, demonstrando a consciência e vontade de omitir informações. Ou quando se verifica a interposição de pessoas, a utilização de empresas fictícias e artificiosas para se omitir as receitas, fraude em documentos fiscais ou sociais, movimentos visando ocultar o endereço da empresa, ou a localização dos sócios para prestar esclarecimentos, dentre outros.

No caso concreto, o que se observa foi uma falta de escrituração de quatro meses, relativos a receitas contabilizadas no Razão na rubrica 4.1.1.01.0004 - VENDAS DE MERCADORIAS À VISTA - FILIAL, em setembro, outubro, novembro e dezembro de 2004.

A decisão recorrida identificou com precisão a situação:

É importante notar que tais receitas foram devidamente escrituradas, como atesta a própria autoridade fiscal e se depreende dos autos. Além do mais, decisivo para se afastar a conclusão de que o contribuinte tenha se portado com evidente intuito de fraude é a constatação de que tais receitas correspondem exatamente àquelas decorrentes de vendas de mercadorias realizadas pela filial (“Vendas de Mercadorias a Vista – Filial – 4.1.1.01.0004”), como se nota da planilha de fl.120 (à exceção do mês de novembro diferença de R\$5.412,90),

¹ BITENCOURT, Cezar Roberto. Tratado de direito penal : parte geral, volume 1, 11ª ed. São Paulo : Saraiva, 2007, p. 267.

² BITENCOURT, 2007, p. 269.

³ BITENCOURT, 2007, p. 269.

Processo nº 10945.005617/2007-90
Acórdão n.º **9101-003.847**

CSRF-T1
Fl. 800

o que denota a possibilidade de ter ocorrido um eventual erro no preenchimento da declaração simplificada, ou como afirma o recorrente, “declaração inexata”.

Assim, trata-se estritamente o tipo objetivo da norma sendo preenchido: receitas que se encontram escrituradas mas não foram declaradas. Não há nada além na conduta tipificada, razão pela qual não há que se falar em dolo.

Cabe, portanto, ser mantida a decisão recorrida, para afastar a qualificação da multa de ofício para a infração "receitas escrituradas e não declaradas".

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer e negar provimento** ao recurso especial da PGFN.

(assinatura digital)

André Mendes de Moura