



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

**Processo n°** 10976.000113/2009-88  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-001.484 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 5 de novembro de 2013  
**Matéria** SIMPLES  
**Recorrente** KNUX INDUSTRIAL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

AUTO DE INFRAÇÃO.

A pessoa jurídica cuja receita bruta, no decurso do ano-calendário, exceder o limite legal, oferecerá os valores excedentes à tributação, no restante daquele ano, ainda na sistemática do SIMPLES.

MULTA QUALIFICADA NO PERCENTUAL DE 150%. SONEGAÇÃO. DOLO.

Justifica-se a aplicação da multa no percentual de 150% quando restar demonstrado que o contribuinte agiu de forma dolosa, com o propósito de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. por parte da autoridade fazendária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Frederico Augusto Gomes de Alencar, Carlos Pelá e Paulo Roberto Cortez que davam provimento parcial para reduzir a multa ao percentual de 75%. Designado o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto para redigir o voto vencedor.

*(assinado digitalmente)*

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

*(assinado digitalmente)*

FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR – Relator

Processo nº 10976.000113/2009-88  
Acórdão n.º **1402-001.484**

**S1-C4T2**  
Fl. 514

---

*(assinado digitalmente)*

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Carlos Pelá, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto.

**Relatório**

Knux Industrial Ltda recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 4ª Turma da DRJ Belo Horizonte/MG, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pela contribuinte acima qualificada, nos termos do artigo 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), combinado com artigo 17 da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, foram lavrados Autos de Infração (A.I.), que lhe exigem o pagamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição para Seguridade Social (INSS) no montante de R\$ 971.071,83 (novecentos e setenta e um mil, setenta e um reais e oitenta e três centavos), aí incluídos multa por lançamento de ofício e juros moratórios.

**DEMONSTRATIVO I – VALORES LANÇADOS, EM R\$**

IMPOSTO OU CONTRIBUIÇÃO	PRINCIPAL	JUROS	MULTA	TOTAL
IRPJ	24.827,86	10.961,38	36.837,16	<b>72.626,40</b>
PIS	24.827,86	10.961,38	36.837,16	<b>72.626,40</b>
CSLL	40.258,51	17.953,75	59.765,31	<b>117.977,57</b>
COFINS	80.517,03	35.907,57	119.530,68	<b>235.955,28</b>
INSS	161.340,15	71.164,20	239.381,83	<b>471.886,18</b>
SOMA	331.771,41	146.948,28	492.352,14	<b>971.071,83</b>

Tais exigências têm amparo nos seguintes dispositivos legais:

**DEMONSTRATIVO II – ENQUADRAMENTOS LEGAIS**

IRPJ	Art. 24 da Lei nº 9.249/95; arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea “a”, 5º, 7º, § 1º, 18, da Lei nº 9.317/96; art. 3º da Lei nº 9.732/98; arts. 186, 188 e 199, do RIR/99; art. 5º da Lei nº 9.317/96 c/c art. 3º da Lei nº 9.732/98.
PIS	Art. 3º, alínea “b” da Lei Complementar nº 7/70 c/c art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17/73 e arts. 2º, inciso I, 3º e 9º, da Medida Provisória nº 1.249/95 e suas reedições; arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea “b”, 5º, 7º, § 1º, 18, da Lei nº 9.317/96; art. 3º da Lei nº 9.732/98.
CSLL	Art. 1º da Lei nº 7.689/88; arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea “c”, 5º, 7º, § 1º, 18, da Lei nº 9.317/96; art. 3º da Lei nº 9.732/98.
COFINS	Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea “d”, 5º, 7º, § 1º, e 18 da Lei nº 9.317/96; art. 3º da Lei nº 9.732/98.
INSS	Arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea “f”, 5º, 7º, § 1º, e 18, da Lei nº 9.317/96; art. 3º da Lei nº 9.732/98.
MULTAS	Art. 44, incisos I e II, da Lei nº 9.430/96, c/c art. 19 da Lei nº 9.317/96.
JUROS	Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

Legenda:

**Lei nº 9.249/95: Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995**

**Lei nº 9.317/96: Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996**

**Lei nº 9.732/98: Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998**

*RIR/99*: Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999)

*Lei Complementar nº 7/70*: Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970.

*Lei Complementar 17/73*: Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973.

*Medida Provisória 1.249/95*: Medida Provisória nº 1.249, de 14 de dezembro de 1995.

*Lei 7.689/88*: Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988.

Tais lançamentos tiveram origem tanto em falta de recolhimento quanto em omissão de receitas, tendo o Autor do feito lavrado Termo de Verificação Fiscal (TVF) que assim esclarece:

*No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil [...] intimamos o contribuinte a apresentar [documentos] juntados tempestivamente às fl. [...]. Da análise da documentação apresentada, procedemos ao levantamento da receita bruta do período [...] com supedâneo nos lançamentos efetuados no Livro Caixa [...] indicativo, também, da receita escriturada e não declarada pelo contribuinte, vez ter apresentado a respectiva Declaração Simplificada PJ - Simples [...] com valores flagrantemente inferiores, frise-se, a teor do Demonstrativo de fl. [...], ficando evidenciado, de forma inequívoca, o intuito de fraude por parte do contribuinte, consubstanciado na conduta de apresentar à Secretaria da Receita Federal do Brasil declaração com valores a menor, quando de fato já havia receitas escrituradas em seu Livro Diário.*

*A evidência, tal conduta teve por manifesto objetivo impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias principais [...] e, por conseqüência, se eximir totalmente do pagamento dos tributos devidos, restando caracterizada a hipótese prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/64, como fato gerante para a incidência da multa qualificada na forma do inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 [...].*

Ciente dos lançamentos em 2 de março de 2009, a interessada impugnou-os em 24 de março de 2009, na forma a seguir resumida.

[...] *Eméritos julgadores, a nulidade do lançamento é manifesta.*

*Em primeiro lugar, em momento algum o agente fiscal indicou o dispositivo legal que fundamentou a lavratura do presente AI. Tão-somente se ateve a dizer que o lançamento fora feito por amostragem, sendo lançadas os créditos tributários com observância das normas do Simples [...].*

*Em segundo lugar, houve erro crasso na lavratura da autuação, pois o agente fiscal não descreve qual a alíquota aplicável, não esclarece o cálculo efetuado.*

*A deficiência do AI impede que o contribuinte verifique a correção dos cálculos efetuados pelo fisco e, assim, impõe cerceamento do direito de defesa, o que implica em nulidade da autuação.*

[...]

*Ora, eméritos julgadores, há de se convir que, se em todos os meses do exercício financeiro de 2005, a Impugnante supostamente omitiu receitas, que somadas chegariam ao montante de R\$ 3.470.012,54 (três milhões quatrocentos e setenta mil e doze reais e cinquenta e quatro centavos), estaria configurada a "prática reiterada de infração à legislação tributária", o que ensejaria a exclusão imediata da Impugnante do SIMPLES, devendo ser apurado o valor com base no lucro presumido.*

[...]

*Percebe-se, portanto, que o procedimento adotado pelo fiscal está em total desacordo com a legislação, de regência, o que impõe seja declarada a nulidade do presente auto de infração.*

*Isto porque, ao invés de excluir a Impugnante do SIMPLES, em virtude da omissão de receita, consoante disposto nos arts. 14 e 15, da Lei 9.317/96 e apurar os valores devidos com base no lucro presumido, a fiscalização apenas informou o valor que entendeu ter sido omitido pela Impugnante e aplicou sobre ele as alíquotas do SIMPLES para calcular o que teria sido recolhido a menor, certamente para exigir contribuições previdenciárias de 7,56%, nos termos da lei supracitada.*

[...]

*Sendo assim, mister seja declarado a nulidade do auto de infração ora impugnado, devendo, caso seja comprovada a omissão de receita alegada, ser apurado novamente o montante a ser pago pela Impugnante, com base no lucro presumido.*

[...]

*A multa foi aplicada com esteio no artigo 44, II, da Lei 9.430/96, que, á época, tinha a seguinte redação:*

[...]

*A fiscalização entendera que no presente caso teria havido sonegação, definida no art. 71 da lei 4.502/64 [...].*

*Ora, no presente caso, o agente fiscal não logrou êxito em comprovar qualquer conduta fraudulenta, tanto que a única conduta, que ensejara a autuação com aplicação da multa qualificada fora a suposta omissão de receitas.*

[...]

*O lançamento da multa qualificada de 150% deve ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos.*

*Tal posição encontra-se sumulada no âmbito administrativo.*

*No Primeiro Conselho, vigora a súmula nº 14, com a seguinte redação: a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*

[...]

*Jamais poderá o Fisco, sem fazer a prova contundente e cabal da suposta conduta fraudulenta, impor sanções qualificadas. Até mesmo porque o próprio*

*Código Tributário Nacional, em seu artigo 112, dispõe que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à capitulação legal do fato; à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; à autoria, imputabilidade, ou punibilidade e à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.*

*No presente caso, aliás, a boa-fé do contribuinte pode ser facilmente demonstrada, uma vez que, antes de qualquer procedimento fiscal, informou os valores supostamente omitidos ao fisco, através da entrega de DCTFs.*

[...]

*Com base nos argumentos expostos, impõe-se o acolhimento das preliminares suscitadas e, com isso, a decretação da nulidade do lançamento tributário ora em análise.*

*Sucessivamente, postula pela improcedência da multa de ofício, que deve ser substituída pela multa de mora no percentual de 20%, posto que, antes de qualquer procedimento administrativo, o contribuinte informou os valores corretos em DCTF.*

*Finalmente, em sendo mantida a exigência da multa de ofício, deve ser reduzida ao patamar de 75%, uma vez que, nos termos da Súmula 14 do Primeiro CCMF e da jurisprudência da CSRF, simples omissão de receita não dá azo ao lançamento de multa qualificada.”*

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 02-36.030 (fls. 479-488) de 17/11/2011, por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento. A decisão foi assim ementada.

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

*Exercício: 2006*

*AUTO DE INFRAÇÃO. A pessoa jurídica cuja receita bruta, no decurso do ano-calendário, exceder o limite legal, oferecerá os valores excedentes à tributação, no restante daquele ano, ainda na sistemática do SIMPLES.*

*DOLO. Para que se considere suficientemente provada a prática de infração dolosa, basta que se constate a reiteração de atos tendentes a impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador do imposto pela autoridade fiscal.*

*ESPONTANEIDADE. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”*

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 16/12/2011 (A.R. de fl. 500) a interessada interpôs recurso voluntário em 16/01/2012 (fls. 501-511) onde repisa os argumentos apresentados em sua impugnação.

Processo nº 10976.000113/2009-88  
Acórdão n.º **1402-001.484**

**S1-C4T2**  
Fl. 519

---

É o relatório.

CÓPIA

## Voto Vencido

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele, portanto, tomo conhecimento.

### Da nulidade por erro de procedimento

Alega a Recorrente que o lançamento seria nulo por erro de procedimento.

Argumenta que, pelo levantamento procedido na ação fiscal, deveria ter sido excluída do SIMPLES e tributada, de ofício, pelo lucro presumido. Afirma, também, que, uma vez excluída do regime diferenciado, não mais poderia ser tributada com base na Lei nº 9.317/96, devendo ser submetida ao regime de apuração com base no lucro real ou presumido.

Ressalte-se, inicialmente, que a tributação pelo lucro presumido é opção do contribuinte, conforme artigo 516 do RIR/1999. Portanto, tratando-se de ato volitivo do sujeito passivo, não pode o Fisco supri-lo de ofício.

Ademais, a teor do §3º do art. 15 da Lei nº 9.317/96, incumbiria exclusivamente à autoridade local realizar a exclusão de ofício do contribuinte, não cabendo a este Colegiado manifestar-se a esse respeito.

Quanto aos lançamentos efetivamente realizados, verifica-se terem sido lavrados de acordo com a Lei nº 9.317/96. Veja-se o que determina seu art. 23, § 3º, *in verbis*:

*Art. 23 [...]*

*§ 3º A pessoa jurídica cuja receita bruta, no decurso do ano-calendário, exceder ao limite a que se refere o inciso II do art. 2º, adotarà, em relação aos valores excedentes, dentro daquele ano, os percentuais previstos na alínea "e" do inciso II e nos §§ 2º, 3º, inciso III ou IV, e § 4º, inciso III ou IV, todos do art. 5º, acrescidos de 20% (vinte por cento), observado o disposto em seu § 1º.*

De acordo com o comando acima, a pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, cuja receita bruta exceder o limite legal, num dado ano-calendário, deverá ser tributada pelo restante do ano ainda dentro do SIMPLES.

A mesma lei, em seu artigo 15, determina que os efeitos da exclusão da pessoa jurídica são efetivos a partir “do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite” estabelecido em lei.

Não vislumbro, portanto, qualquer irregularidade no lançamento, quanto à nulidade argüida.

### Da multa de ofício qualificada.

Aduz a Recorrente ser improcedente a qualificação da multa proporcional, aplicada segundo o Fisco por conduta fraudulenta de omissão da receita declarada em face daquela escriturada pela própria Contribuinte.

Alega, nesse sentido, que “o agente fiscal não logrou êxito em comprovar qualquer conduta fraudulenta” e que sua boa-fé pode ser demonstrada, “uma vez que, antes de qualquer procedimento fiscal, informou os valores supostamente omitidos ao Fisco, através de DCTFs”. Traz em seu socorro a Súmula CARF nº 25, cujo teor transcrevo a seguir.

*Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.*

Ressalte-se, de início, que não há, no caso vertente, presunção legal de omissão de receita. Como já dito, a omissão de receita apurada pelo Fisco se deveu à divergência entre a receita declarada e aquela escriturada pela própria Contribuinte. Nessa esteira, mais sentido faz trazer à baila a Súmula CARF nº 14, *in verbis*:

*Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*

A decisão recorrida manteve a qualificadora da multa sob o argumento de que restaria comprovado o evidente intuito de fraude pela conduta reiterada da Fiscalizada em omitir receitas tributáveis em sua declaração. Veja-se o trecho do voto condutor do aresto recorrido.

... para que fique demonstrada “a intenção deliberada de sonegar os tributos devidos” – ou, seja, o dolo – basta que se constate “a prática reiterada” de atos tendentes a “impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador do imposto pela autoridade fiscal” – algo que se patenteia no presente caso. Efetivamente, se se cotejarem os valores oferecidos à tributação pela interessada (receita declarada) e sua receita total apurada pelo Autor do feito fiscal (e que ela, implicitamente, reconhece como correta), constata-se uma enorme diferença entre ambos:

[...]

O DEMONSTRATIVO III evidencia que a interessada declarou ao Fisco da União, mês a mês, sempre uma parcela insignificante – algo em torno de pífios **dez por cento** – de sua receita tributável total, resultando numa omissão de receitas da ordem de **noventa por cento**. Uma discrepância desta magnitude, praticada de forma assim contumaz, jamais poderia ser atribuída à simples culpa da interessada, que estava ciente tanto do verdadeiro valor de sua renda quanto de seu dever de declará-la com fidelidade e em sua inteireza. A simples culpa poderia, talvez, justificar um erro eventual e de menor monta, mas, nunca, esta enorme e reiterada diferença entre aquilo que a interessada declarou e aquilo que deveria ter declarado. Logo, o dolo encontra-se suficientemente demonstrado pelos próprios atos da impugnante.

Traz, ainda, como base para sua argumentação, jurisprudência do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes (Acórdão nº 101-94258/2003) onde considera ter havido

exame de situação análoga à presente. Veja-se a parte que importa do voto condutor do Acórdão nº 101-94258/2003, transcrito a seguir.

[...]

*MULTA QUALIFICADA INCIDENTE SOBRE AS RECEITAS OMITIDAS*

*No caso em análise não se vislumbra a ocorrência de simples erro no preenchimento das declarações, mas sim de típica ocorrência de desvio da tributação de parte das vendas realizadas, conforme comprova o trabalho realizado pelas autoridades autuantes.*

*Demonstrou-se nos autos, a intenção deliberada de sonegar os tributos devidos pela recorrente com a prática reiterada de expediente doloso, ou seja, o desvio à tributação de valores decorrentes de vendas com a utilização de controles paralelos mantidos em arquivos eletrônicos.*

[...]

*Trata-se realmente de um comportamento planejado com o propósito de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador do imposto pela autoridade fiscal.*

[...]

*Assim, deve ser mantida a multa qualificada de 150% incidente sobre as receitas de vendas mantidas à margem da escrituração.*

(Grifei)

Com efeito, entendo de forma diversa.

O Acórdão em referencia, acima transcrito, só reforça o meu entendimento de que, para que se justifique a qualificadora da multa de ofício, é necessária a comprovação do intuito doloso na ação do sujeito passivo. Naquele caso, a ação dolosa foi devidamente comprovada pela existência de controles paralelos mantidos em meio eletrônico, e interceptados pelo Fisco, cuja função era controlar a receita real da empresa, bem acima daquela oferecida à tributação.

No caso ora em análise, a receita não declarada estava integralmente escriturada no Livro Caixa da Autuada. O argumento sustentado na decisão recorrida era o de que o intuito doloso adviria da conduta reiterada da Autuada em declarar sempre receita aquém daquela escriturada.

Em verdade, a qualificadora da multa na autuação ora discutida teve por base não uma conduta reiterada da Autuada, mas sim o intuito de fraude atribuído pelo Autuante por “*apresentar à Secretaria da Receita Federal do Brasil declaração com valores a menor, quando de fato já havia receitas escrituradas em seu Livro Diário*”. Veja-se o excerto do Termo de Verificação Fiscal às fls. 67/68.

*[...] Da análise da documentação apresentada, procedemos ao levantamento da receita bruta do período [...] com supedâneo nos lançamentos efetuados no Livro Caixa [...] indicativo, também, da receita escriturada e não declarada pelo contribuinte, vez ter apresentado a respectiva Declaração Simplificada PJ - Simples [...] com valores flagrantemente inferiores, frise-se, a teor do Demonstrativo de fl.*

[...], ficando evidenciado, de forma inequívoca, o intuito de fraude por parte do contribuinte, consubstanciado na conduta de apresentar à Secretaria da Receita Federal do Brasil declaração com valores a menor, quando de fato já havia receitas escrituradas em seu Livro Diário.

A evidência, tal conduta teve por manifesto objetivo impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias principais [...] e, por conseqüência, se eximir totalmente do pagamento dos tributos devidos, restando caracterizada a hipótese prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/64, como fato gerante para a incidência da multa qualificada na forma do inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 [...].

Com efeito, apenas a Declaração Simplificada PJ – Simples de 2006, de fls. 71/88, confrontada com a receita escriturada no Livro Caixa, serviu de base para o levantamento da receita omitida.

De fato, não vislumbro nos autos comprovação de ação da Autuada que pudesse caracterizar conduta dolosa de sua parte. Houve, sim, a omissão de receitas conforme apurado pelo Fisco, disso não há dúvida. Tal omissão foi levantada nos autos de infração e deveria ser lançada com a devida multa de ofício de 75%, conforme prevê a legislação.

Para a qualificação da multa, a teor da citada Súmula CARF nº 14, não basta a simples apuração da omissão de receitas. É necessário a comprovação inequívoca da conduta dolosa por parte da Autuada, o que, a meu sentir, não houve no presente caso, vez que o lançamento tem por base apenas a divergência de informação entre o escriturado e o declarado.

Na esteira desse entendimento traz-se à colação, por representativo, o Acórdão da CSRF/01-05.483, sessão de 19 de junho de 2006, *in verbis*:

*MULTA QUALIFICADA DE 150% – LEI 9430/96, ART. 44, II – NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO DOLO – A hipótese prevista no art. 44, II, da Lei 9430/96, deve ser interpretada restritivamente, e aplicada somente nos casos de evidente intuito fraude em que tenha sido tipificada a ação em um dos institutos dos artigos 71 a 73 da Lei 4502/94, e desde que tenha ficado demonstrado pela fiscalização que o contribuinte agiu dolosamente.*

*DECLARAÇÃO INCORRETA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – APLICAÇÃO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO – As declarações inexatas do contribuinte, que diferem dos documentos e elementos contábeis e fiscais colocados à disposição do Fisco, não são, por si só, razão para aplicar-se a multa qualificada. O lançamento de ofício desconsidera o ato do contribuinte denominado lançamento por homologação e deve se basear nos livros contábeis e fiscais, agindo nos termos do art. 142 do CTN; se não há vício nos livros e documentos contábeis e fiscais, não há que se falar em fraude.*

Nesse sentido, por entender não restarem caracterizadas razões suficientes para a imputação da qualificadora da multa de ofício, considero que deve ser essa ajustada para o percentual de 75% conforme previsto no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade por erro de procedimento no lançamento para, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a qualificadora da multa de ofício, devendo ser essa multa reduzida para o percentual de 75% conforme previsto no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

*(assinado digitalmente)*

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Redator Designado

Com a devida vênua, discordo do Ilustre Conselheiro Relator quanto à aplicação da multa qualificada.

No caso dos autos, foi aplicada a multa de 150%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação vigente para os anos-calendário a que se referem as infrações, cujos excerto de interesse transcreve-se a seguir:

*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.*

*[...]*

Como visto, nos termos inc. II do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, somente se admite a aplicação da multa no percentual de 150%, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que assim dispõem:

*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.*

Desse modo, a multa de 150% terá aplicação sempre que em procedimento fiscal constatar-se a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Vê-se que, para enquadrar determinado ilícito fiscal nos dispositivos dessa lei, há necessidade que esteja caracterizado o dolo. O dolo, que se relaciona com a consciência e a vontade de agir, é elemento de todos os tipos penais de que trata a Lei nº 4.502/64, ou seja, a vontade de praticar a conduta, para a subsequente obtenção do resultado. Deve ficar demonstrada que a conduta praticada teve o intuito consciente voltado a suprimir ou reduzir o pagamento do tributo ou contribuições devidos.

No caso em tela, deve-se observar que a Recorrente efetivamente agiu com dolo, declarando, reiteradamente, durante os meses de janeiro a novembro de 2006, valores de receita bruta substancialmente inferiores ao montante auferido.

O demonstrativo elaborado pelo relator do acórdão recorrido demonstra a magnitude das omissões perpetradas mensalmente pelo Recorrente:

<b>DEMONSTRATIVO III - RECEITA DECLARADA VERSUS RECEITA TOTAL, EM R\$ - ANO-CALENDÁRIO DE 2005</b>			
<i>a</i>	<i>b</i>	<i>c</i>	<i>d</i>
<b>PERÍODO DE APURAÇÃO</b>	<b>RECEITA DECLARADA</b>	<b>RECEITA TOTAL</b>	<b>PERCENTUAL DE OMISSÃO</b>
Janeiro	18.644,07	193.091,09	90,34
Fevereiro	18.816,95	96.073,00	80,41
Março	17.294,92	443.087,00	96,10
Abril	19.494,75	301.335,00	93,53
Maio	20.003,39	511.742,94	96,09
Junho	20.515,08	438.655,41	95,32
Julho	15.427,12	382.126,71	95,96
Agosto	18.652,54	397.562,46	95,31
Setembro	18.837,29	264.326,72	92,87
Outubro	18.998,31	94.877,08	79,98
Novembro	19.072,88	139.956,57	86,37
Dezembro	19.127,12	432.062,98	95,57
<b>TOTAIS</b>	<b>224.884,42</b>	<b>3.694.896,96</b>	
Média aritmética dos percentuais de omissão			91,49

Conforme se pode observar, não se trata de mera omissão de receita ou declaração inexata. Durante todo o período o Recorrente omitiu da RFB valor da receita omitida é equivalente a 91,49% da receita efetivamente auferida no período, ou, sob outra ótica, a receita omitida equivale a 10,75 vezes a receita declarada .

Ora, uma mera omissão de receita advém ou da aplicação de uma presunção legal, ou ainda de erro. Nesse último caso, a declaração ou recolhimento a menor de tributo advém, por exemplo, da ausência de inclusão de algumas notas fiscais em seus livros fiscais, de erro de transcrição no valor declarado, ou qualquer ato-fato similar.

No caso dos autos, a meu ver, a autoridade fiscal logrou comprovar que o contribuinte efetivamente não cometeu mero equívoco, tanto que o Recorrente efetivamente sabia o valor da receita mensal auferida, uma vez que os valores corretos de receita bruta eram consignados mensalmente em seus livros fiscais. Vê-se, assim, que o Recorrente, ao calcular mensalmente o valor de Simples Federal devido para fins de recolhimento, utilizou-se como base de cálculo, em todos os meses do período sob exame, de valor muito inferior ao da receita bruta auferida e escriturada. E veja-se que no ano seguinte, ao transmitir a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, instrumento que implica confissão de dívida, o contribuinte confirmou sua atitude dolosa, ao informar à RFB montante de receita bruta que guardasse proporção com os valores de Simples recolhidos durante o ano-calendário de 2005.

Ora, evidentemente não estamos diante de erro. O fato de o contribuinte emitir notas fiscais e escriturar seus livros de acordo com essas, não pode, por si só, afastar o caráter doloso de tentar impedir, em parte, o conhecimento da ocorrência do fato gerador por parte da autoridade fazendária. Entendo ocorrer exatamente o contrário, pois o contribuinte mostrou-se organizado e competente para escriturar seus livros mensalmente. Portanto, concluo que não se trata de erro, mas sim de atitude dolosa por parte da Recorrente ao omitir do conhecimento da RFB, de modo reiterado a maior parte da receita bruta escriturada.

Em razão disso, entendo que a conduta levada a efeito pelo contribuinte, que restou impugnada pelo Fisco, teve como objetivo a redução dos encargos tributários devidos mediante a utilização de sonegação, que se caracteriza pela ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador (art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964). A conclusão pela prática do dolo, diante de tais elementos, é uma consequência lógica e inevitável.

No que se refere às citações de acórdãos administrativos, cumpre destacar que não se aplicam ao presente processo, a teor do art. 100, II, do CTN, por inexistir lei que lhes atribua eficácia normativa; cabe ressaltar, ainda, que no tocante a decisões judiciais, em que a interessada não figura em qualquer dos pólos da relação jurídica, as mesmas somente têm efeito entre as partes componentes dos respectivos processos judiciais.

Diante de tais fatos, entendo correta a aplicação da penalidade de 150%, divergindo da respeitável posição do I. Relator.

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso.

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Redator Designado