



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

Processo n° 10976.000113/2009-88
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-003.787 – 1ª Turma
Sessão de 13 de setembro de 2018
Matéria IRPJ - MULTA QUALIFICADA
Recorrente KNUX INDUSTRIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

MULTA QUALIFICADA NO PERCENTUAL DE 150%. DOLO.

Justifica-se a aplicação da multa no percentual de 150% quando restar demonstrado que o contribuinte agiu de forma dolosa, em conduta reiterada e uniforme, estando presentes os elementos cognitivo e volitivo, visando se esquivar do pagamento de tributos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Gerson Macedo Guerra e Demetrius Nichele Macei, que lhe deram provimento. Ausente, momentaneamente, a conselheira Cristiane Silva Costa.

(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, 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. 581/595) interposto pela KNUX INDUSTRIAL LTDA ("Contribuinte") em face do Acórdão nº 1402-001.484 (e-fls. 513/526), da sessão de 5 de novembro de 2013, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, que negou provimento ao recurso voluntário.

O acórdão recorrido apresentou a seguinte ementa:

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.

A autuação fiscal, de IRPJ-Simples e reflexos (e-fls. 04/70) tipificou duas infrações: (1) omissão de receitas - receitas não escrituradas, com qualificação da multa de ofício de 150%; e (2) insuficiência no recolhimento. A decisão de primeira instância (e-fls. 479/488) julgou a impugnação (e-fls. 354/369) improcedente. Foi interposto recurso voluntário (e-fls. 501/511) pela Contribuinte, cujo provimento foi negado pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF. A Contribuinte interpôs recurso especial para tratar da matéria sobre a qualificação da multa de ofício (150%). Apresentou o paradigma CSRF/01-05.483 para demonstrar a divergência. Discorre que a suposta omissão de receitas por si só não enseja a qualificação da multa de ofício, e que a empresa manteve a devida escrituração fiscal e informou os valores supostamente omitidos ao Fisco por meio de DCTFs, demonstrado boa-fé. Requer pelo provimento do recurso especial.

Despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 570/572) deu seguimento ao recurso especial.

A PGFN apresentou contrarrazões (e-fls. 574/579). Aduz que a recorrente apresentou em suas declarações valores de receitas de vendas muito inferiores ao registrados na escrituração contábil, caracterizando conduta consciente e voluntária com claro escopo de pagar menos imposto. E, diante do evidente intuito doloso de sonegar, em ações reiteradas, cabe ser mantida a multa qualificada. Requer que seja negado provimento ao recurso.

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. 570/572, para **conhecer** do recurso especial da Contribuinte.

Passo ao exame do mérito.

A qualificação da multa de ofício deu-se em razão de conduta reiterada da Contribuinte, que no decorrer de todo o ano-calendário declarou receitas em valor substancialmente inferior ao auferido em suas atividades operacionais. A decisão de primeira instância (DRJ) elaborou demonstrativo, que ilustra com bastante nitidez a situação:

DEMONSTRATIVO III – RECEITA DECLARADA VERSUS RECEITA TOTAL, EM R\$ – ANO-CALENDÁRIO DE 2005			
<i>a</i>	<i>b</i>	<i>c</i>	<i>d</i>
PERÍODO DE APURAÇÃO	RECEITA DECLARADA	RECEITA TOTAL	PERCENTUAL DE OMISSÃO
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
Maiο	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
TOTAIS	224.884,42	3.694.896,96	
Média aritmética dos percentuais de omissão			91,49

Mostram-se precisas as observações da decisão recorrida:

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. (Grifos originais)

Ora, resta clara a presença do dolo na conduta da Contribuinte.

No caso concreto, o *plus* na conduta é evidente, ultrapassando o tipo objetivo da norma tributária.

Verifica-se 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:

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.

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 ensinamentos ³:

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.

Cabe, portanto, ser mantida a qualificação da multa.

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

(assinatura digital)

André Mendes de Moura

³ BITENCOURT, 2007, p. 269.