



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

**Processo nº** 10976.000245/2008-29  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-00.895 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 2 de fevereiro de 2012  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO - IRPJ E REFLEXOS  
**Recorrente** FLEC AÇO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. INOCORRÊNCIA DE FRAUDE. Nos lançamentos de ofício para constituição de diferenças de tributos devidos, não pagos e não declarados, via de regra, é aplicada a multa proporcional de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996. A qualificação da multa para o percentual de 150% depende não só da intenção do agente, como também da prova fiscal da ocorrência da fraude ou do evidente intuito desta, caracterizada pela prática de ação ou omissão dolosa com esse fim.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de ofício de 150% para 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente momentaneamente, o Conselheiro Carlos Pelá.

*(assinado digitalmente)*

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

## Relatório

FLEC AÇO LTDA recorre a este Conselho contra o acórdão proferido pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal, em primeira instância administrativa, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o auto de infração de fls. 02/09 para exigência de **Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)**, multa de ofício de 150% e juros de mora calculados até 29/08/2008, no montante de R\$1.481.314,87, abrangendo fatos geradores compreendidos no exercício de 2006.

Na descrição dos fatos, constam os seguintes registros:

001 – Resultados operacionais não declarados: valor correspondente ao lucro operacional escriturado, mas não declarado, conforme Termo de Verificação Fiscal.

Em decorrência desse procedimento, foi lavrado o auto de infração da **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)**, multa de ofício de 150% e juros de mora calculados até 29/08/2008, no total de R\$533.273,32 (fls. 10/15), abrangendo fatos geradores compreendidos no exercício de 2006.

No Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 18/19), foram relatados os procedimentos fiscais, com destaque para as intimações expedidas, além das respostas, documentos e declarações apresentados pelo fiscalizado.

Segundo a autoridade fiscal, da análise do Livro Diário foram constatados resultados positivos nos quatro trimestres do ano em estudo, indicando a existência de lucro operacional escriturado e não declarado. Salientou-se ainda que ficou demonstrado de forma inequívoca o intuito de fraude por parte do contribuinte, restando caracterizada a hipótese prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, como fato gerante para a incidência da multa qualificada na forma do inciso II da art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Os demais documentos que fundamentaram a exigência constam das fls. 20/82.

**Cientificado dos lançamentos em 03/09/2008, conforme consignado nos autos de infração, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 85/133, em 02/10/2008, cujo resumo é feito em seguida.**

Dos fatos

Nesse tópico o contribuinte faz uma síntese da autuação, afirmando que, pela leitura do TVF, verifica-se que o presente auto de infração e o lançamento, na forma em que foram formatados, não merecem subsistir, especialmente no que tange à multa aplicada, haja vista a inaplicabilidade do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

### Do direito

Observa o impugnante que a fundamentação legal utilizada pela fiscalização para aplicar a multa qualificada está lastreada em redação antiga, não mais vigente, do art. 44 da Lei nº 9.403, de 1996.

Ocorre que a atual redação, dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, determina, nos casos de lançamento de ofício, a aplicação de multas de 50% e 75%, conforme o caso.

A teor do disposto no art. 106, inciso II, alínea 'c' do Código Tributário Nacional (CTN), não resta a menor dúvida quanto à aplicação retroativa da nova redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Posto isto, verifica-se que o percentual da multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, apenas pode ser duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, conforme dispõe o § 1º do art. 44.

Ocorre que, em momento algum, restou caracterizada a hipótese aventada na autuação, haja vista a não evidência de qualquer ação ou omissão dolosa praticada pelo impugnante tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

O que houve foi o simples (e, porque não, culposo) não recolhimento do IRPJ e da CSLL devidos à época, por uma falha no sistema informatizado (nos *softwares*) da empresa, utilizado para apurar e gerar as declarações de tributos federais.

A correta escrituração das operações, bem como a apresentação voluntária e sem qualquer resistência de tal documentação pelo impugnante à fiscalização, não é compatível com a hipótese prevista no art. 71, inciso I da Lei nº 4.502, de 1964, uma vez que inexistente qualquer atitude dolosa com intuito de se livrar do pagamento do IRPJ e da CSLL devidos.

É importante ressaltar que a autoridade fiscal, após verificar toda a escrita fiscal do impugnante, não encontrou nenhum tipo de irregularidade ou evidência de fraude contábil/fiscal.

Outro fato que comprova a inexistência de atitude dolosa do impugnante é a condição das detectadas omissões das declarações terem ocorrido em meses isolados, devido à falha no sistema dos computadores da empresa.

Ademais, a jurisprudência dominante do Conselho de Contribuintes já sedimentou o entendimento segundo o qual, para a aplicação da multa qualificada, a fraude tem que ser efetivamente comprovada e demonstrada pela fiscalização, condição esta que não ocorreu no presente auto de infração.

Deste modo, resta evidente a inexistência de motivos que possam fundamentar a duplicação do percentual da multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Em seguida, o impugnante passa a discorrer sobre o princípio da razoabilidade e da proporcionalidade, ressaltando ainda aspectos pertinentes à vedação à utilização do tributo com efeito confiscatório e à capacidade contributiva (art. 150, IV e art. 145, § 1º da Constituição Federal). Cita ainda jurisprudência judicial e entendimentos doutrinários acerca do assunto tratado.

## Da conclusão

Requer o autuado que seja a presente impugnação acolhida para revisar o lançamento combatido, com fulcro nos argumentos ora traçados, para afastar a aplicação da multa qualificada prevista no § 1º do art. 44 em vigor da Lei nº 9.430, de 1996, reduzindo-se a multa aplicada a percentuais que não afrontem a capacidade contributiva, bem como os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco.

Requer ainda que, depois de afastada a aplicação da multa qualificada, sejam oportunizadas as reduções da multa previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, conforme previsão expressa do § 3º do art. 44 em vigor da Lei nº 9.430, de 1996.

À impugnação foram juntadas cópias referentes a documentos de identificação pessoal, instrumento de procuração, contrato social, auto de infração, Termo de Verificação Fiscal e Termo de Resposta (fls. 104/133).

No despacho de fl. 134, consta informação acerca do competente processo de representação fiscal para fins penais, formalizado sob nº 10976.000246/2008-73.

A decisão recorrida está assim ementada:

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. A multa de ofício qualificada no percentual de 150% será aplicada quando, em procedimento fiscal, ficar caracterizada ação dolosa do contribuinte, consubstanciada em conduta reiterada tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.*

*Lançamento Procedente.*

No voto condutor do acórdão recorrido extrai-se as seguintes conclusões (verbis):

*Ante o exposto, no que respeita à parte litigiosa do processo, VOTO no sentido de considerar PROCEDENTE o lançamento para manter integralmente a exigência da multa de ofício no percentual de 150%, conforme consta dos autos de infração de fls. 02/15.*

*No tocante à parte não litigiosa (valores principais de IRPJ e CSLL, além dos juros de mora pertinentes), registre-se que não consta dos autos a documentação acerca do pagamento ou parcelamento do crédito tributário correspondente, devendo a DRF/Contagem/MG atentar para as providências cabíveis, conforme consignado no item 1.2 do Voto.*

Cientificada da aludida decisão em 28/11/2008 (fl. 149) , a contribuinte apresentou recurso voluntário em 16/12/2008 (fls. 150 e seguintes), no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento para:

(...)

*Portanto, requer seja dado provimento ao presente Recurso para revisar o lançamento combatido, com fulcro nos argumentos aqui tragados, para afastar a aplicação da multa qualificada, prevista no § 1º 2 do artigo 44 em vigor da Lei Nº. 9430/96, reduzindo-se a multa aplicada a percentuais que não afrontem a capacidade contributiva da Impugnante, bem como os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco.*

*Requer, ainda, após afastada a aplicação da mencionada multa qualificada, requer seja oportunizada à Recorrente as reduções da multa previstas no artigo 6º. da Lei n 8.218/91 e no artigo 6º. da Lei nº 8383/91, conforme previsão expressa do § 3º. do artigo 44 em vigor da Lei 9430/96.*

(...)

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado lançamento cuidou da exigência de IRPJ e CSLL em razão da constatação de resultados operacionais escriturados e não declarados, conforme consta dos autos de infrações e do TVF. Sobre o débito apurado foi exigida a multa de ofício qualificada no percentual de 150%, além dos juros de mora pertinentes.

Tanto no recurso voluntário quanto na impugnação, o autuado discorda expressamente apenas da exigência da multa de ofício qualificada.

Aduz a recorrente que não teria havido nenhuma evidência de ação ou omissão dolosa praticada pela contribuinte tendente a impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador, sua natureza ou circunstâncias materiais.

Reitera que houve apenas o não recolhimento do IRPJ e da CSLL em virtude de falha no sistema informatizado da empresa, que a omissão de declarações ocorreu em meses isolados e que não foi constatada nenhuma irregularidade na sua escrituração nem qualquer resistência na sua apresentação para a fiscalização.

Vejamos a transcrição dos fatos que motivaram a qualificação da multa, segundo o Termo de Verificação Fiscal (*verbis*):

*“(...) Da análise do Livro Diário apresentado, constatamos resultados operacionais positivos nos quatro trimestres do ano em estudo, a teor das Demonstrações do Resultado do Exercício – DRE avistadas às fls. 69/80, que lastrearam os pertinentes Lucros Reais registrados no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR (fls. 81/82), indicando a existência de lucro operacional escriturado e não declarado pelo contribuinte, vez ter se omitido da entrega da respectiva Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ (fl. 20), frise-se, e não ter informado qualquer valor para as exações em comento nas Declarações de Contribuições e Tributos Federais – DCTF apresentadas para o período (fls. 21/43).*

*A propósito, e considerando-se, ademais, a ausência de recolhimento a título de IRPJ ou CSLL no ano fiscalizado (fl. 44), fica demonstrado, de forma inequívoca, o intuito de fraude por parte do contribuinte, consubstanciado na conduta de sonegar informação à Secretaria da Receita Federal do Brasil em relação aos resultados positivos apurados, quando de fato tais valores já haviam sido escriturados em seu Livro Diário (fls. 69/80).*

*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 consequência, 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 no forma do inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, a saber: (...)”*



Pois bem, a redação do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 assim dispunha:

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

*(...)*

*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.*

Tal dispositivo foi recentemente alterado pela Lei nº 11.488/2007, passando a vigorar com a seguinte redação (especificamente quanto à qualificadora):

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*(...)*

*§ 1º. O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).*

Tanto a redação original quanto a atualmente vigente do dispositivo aplicável impõem a cominação da multa no percentual de 150 % nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. **Diante da presente situação concreta, deve-se dedicar especial atenção ao que prevê o art. 72 do diploma legal, "ipsis litteris ":**

*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.*

Verifica-se que a multa qualificada se deu em face de o contribuinte ter sido omissor na entrega da DIPJ referente ao ano-calendário de 2005 e também não informou nenhum valor a título de IRPJ e CSLL nas DCTF apresentadas relativamente a esse mesmo período.

Portanto, o contribuinte não praticou qualquer ação tendente a ocultar do Fisco a obrigação tributária. De outro lado, entendo que a falta de apresentação da DIPJ ou DCTF amolda-se a qualquer das práticas descritas nos art. 71 a 73 da lei 4.502/1964.

Entende-se por dolo a consciência e a vontade de realização dos elementos objetivos (materiais) da conduta que se adjetiva como dolosa, que é “saber e querer a realização da conduta e não exige a consciência da ilicitude”.

Observa-se que nos recentes julgamentos deste Conselho tem prevalecido considerar-se a ocorrência de fraude em procedimentos que envolvam adulteração de documentos comprobatórios (notas fiscais, contratos, escrituras públicas, dentre outros), notas fiscais calçadas, notas fiscais frias, notas fiscais paralelas, notas fiscais fornecidas a título gracioso, contabilidade paralela (Caixa 2), conta bancária fictícia, falsidade ideológica, declarações falsas ou errôneas (quanto apresentadas reiteradamente).

No caso presente, não há registros de documentos inidôneos, empresas fictas, fraudes em registros contábeis ou de qualquer natureza.

Nesse sentido vem decidindo este colegiado. Cite o acórdão 1402-00.802 de 21/10/2011, cuja ementa elucida:

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. INOCORRÊNCIA DE FRAUDE. Nos lançamentos de ofício para constituição de diferenças de tributos devidos, não pagos e não declarados, via de regra, é aplicada a multa proporcional de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996. A qualificação da multa para o percentual de 150% depende não só da intenção do agente, como também da prova fiscal da ocorrência da fraude ou do evidente intuito desta, caracterizada pela prática de ação ou omissão dolosa com esse fim. Na situação versada nos autos não houve dolo por parte do contribuinte, logo incabível a aplicação da multa qualificada.*

### Conclusão

Diante do exposto voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário tão somente para reduzir a multa qualificada de 150% para 75%.

*(assinado digitalmente)*

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira