



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

**Processo nº** 11030.002362/2005-17  
**Recurso nº** 152.752 Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-00.025 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de março de 2009  
**Matéria** IRPJ E OUTRO - Ex(s): 2001 a 2004.  
**Recorrente** MADEIRAS FELIAR LTDA  
**Recorrida** 1ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS

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

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

MULTA QUALIFICADA. PRÁTICA REITERADA DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO À FAZENDA FEDERAL COM VALORES INFERIORES AOS ESCRITURADOS NOS LIVROS.

A reiteração da entrega de declaração em valor significativamente inferior ao constante em seus livros fiscais por longo período caracteriza o intuito doloso e autoriza a qualificação da multa. (Acórdão CSRF 01-01-05.697, sessão de 10/09/2007).

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MADEIRAS FELIAR LTDA.

ACORDAM os Membros da 2ª câmara / 1ª turma ordinária da primeira SEÇÃO DE JULGAMENTO, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe, Carlos Pelá, Régis Magalhães Soares Queiroz e Antonio Carlos Guidoni Filho, que davam provimento.

  
ADRIANA GOMES RÊGO

Presidente

*Leonardo de Andrade Couto*  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Relator

FORMALIZADO EM: 28 JUL 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ANTONIO BEZERRA NETO e GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES.

## Relatório

Por bem resumir a controvérsia, adoto o Relatório da decisão recorrida que abaixo transcrevo:

*"Versa o presente processo sobre Auto de Infração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 005 a 017) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 018 a 030), exigindo as importâncias de R\$ 118.955,64 a título de IRPJ e de R\$ 102.637,69 de CSLL, acrescidas de juros de mora, calculados pela taxa Selic, e da multa de ofício agravada de 150%, referentes aos fatos geradores trimestrais ocorridos no período de 31/03/2001 a 30/06/2004.*

*Consta no Auto de Infração do IRPJ que o contribuinte realizou vendas ao mercado externo (exportações) de produtos de sua fabricação, emitindo as notas fiscais respectivas e registrando-a nos Livro Registro de Saídas, mas não as declarou ao Fisco, nem recolheu os tributos devidos.*

*Base legal: Arts. 904, 905 e 853; c/c 516, 518 e 528 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999.*

*No Termo de Verificação Fiscal (fls. 031-034), consta, em síntese, o seguinte:*

- Que a fiscalização foi iniciada em 14/09/2005.*
- Que a entrega das declarações de rendimentos dos anos-calendário de 2001 a 2004 foi pelo regime do lucro presumido e que, após ter sido intimada, apresentou a escrituração do Livro Caixa.*
- Que a autuada omitiu de tributação receitas de exportação auferidas nos seguintes valores: R\$ 2.266.016,04 em 2001; R\$ 3.080.276,42 em 2002; R\$ 2.319.167,16 em 2003 e R\$ 1.838.020,85 em 2004, conforme Mapas Demonstrativo das Receitas de Vendas Escrituradas e Não Declaradas (fls. 098/099).*
- Que a multa aplicada (150%) foi agravada porque a conduta do contribuinte ao informar, por meio das Declarações de Rendimentos/IRPJ entregues ao Fisco, durante anos consecutivos, valores do lucro presumido muito inferiores aos realmente auferidos, constantes das notas fiscais de vendas emitidas e dos registros fiscais, denota o elemento subjetivo da prática dolosa e ocorrência de fraude prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/64.*
- Que os elementos de provas anexados são: cópias das Notas Fiscais de Vendas emitidas (fls. 100-366), cópias do Livro*

*R*

*Registro de Saídas (fls. 367-399), cópias das GLAs Informativas ICMS (fls. 402-405), cópias das Declarações de Rendimentos (fls. 035-087), e, cópia de extratos bancários da conta corrente 06037-2 Sicredi Getúlio Vargas-RS (fls. 406-445).*

*Consta ainda notificação ao contribuinte de que as irregularidades constatadas (Omissão de Receitas – Declarações falsas) configuram, em tese, Crime Contra a Ordem Tributária, conforme o processo de Representação Fiscal para Fins Penais nº 11030.002363/2005-61, apenso ao presente.*

*Cientificados dos lançamentos em 05/12/2005, o contribuinte apresenta em 29/12/2005, a impugnação de fls. 461 a 467, com documentos de fls. 468 a 884, alegando, em síntese, o que segue.*

*- Ao lavrar o Auto de Infração, a fiscalização deixou de verificar que o contribuinte no prazo de 20 (vinte) dias da citação (art. 47 da Lei nº 9.430/96) efetuou a liquidação dos débitos de IRPJ e CSLL com a utilização de créditos de IPI escriturais e Presumidos sobre exportações, conforme Declarações de Compensação anexadas.*

*- Os débitos de IRPJ e CSLL não foram calculados à época por entender, ingenuamente, que as exportações eram totalmente imunes a impostos e contribuições. Alega, também, que os créditos a quem direito não foram utilizados por desconhecimento da legislação relativo aos incentivos às exportações no âmbito federal.*

*- Se tivesse elaborado os pedidos de ressarcimento via DPC (Demonstrativo do Crédito Presumido) e a realizada as compensações, tempestivamente, teria sido suficiente para a liquidação dos débitos e ainda restaria créditos em espécie a serem ressarcidos.*

*- As declarações de compensação apresentadas extinguem o crédito tributário.*

*- Não agiu com intuito de fraude ou ação dolosa contra o Erário, por duas razões:*

*1) Nas declarações de rendimentos dos anos-calendário 2001 e 2002, informou na ficha 31B as receitas provenientes das exportações. Se tivesse a intenção de ocultar do Fisco a existência das referidas receitas, não as teria informado em nenhum momento. Nas declarações anos-calendário de 2003 e 2004, na abertura da declaração, informou equivocadamente que não havia operações com o exterior e, por isso, a ficha 31B não foi aberta para as informações.*

*2) Em todos os exercícios analisados, fazia jus ao creditamento do IPI sobre os insumos e sobre o crédito presumido, com valores suficientemente capazes de cobrir os débitos de tributos e contribuições federais.*



- Os procedimentos que adotou atestam que não cabe a aplicação da multa agravada no percentual de 150%, mas sim a multa de mora calculada conforme as Declarações de Compensações apresentadas, haja vista ter cumprido todas as formalidades dentro do prazo previsto no artigo 47 da Lei nº 9.430, de 1996.

- Como reforço do seu entendimento, cita ementas de acórdãos da DRJ/RJ e do 1º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Por fim, requer o contribuinte a insubsistência e improcedência total do lançamento.

À impugnação foram juntados os seguintes documentos:

1. à fl. 468 – documento de procuração;
2. às fls. 469 a 477 – cópias de parte das DIPJ entregues dos exercícios de 2001 a 2005;
3. às fls. 478 a 487 – Demonstrativos da Receita Operacional e Cálculos de Tributos do 4º trimestre/2000 ao 4º trimestre/2004;
4. às fls. 488 a 670 – DCTF (Declaração de Contribuições e Tributos Federais) retificadoras entregues em 06/10/2005, referente ao 4º trimestre/2000 ao 4º trimestre/2004;
5. às fls. 671 a 736 – Demonstrativos de Apuração do Crédito Presumido do IPI – DCP – do 4º trimestre/2002 ao 2º trimestre/2004;
6. às fls. 737 a 884 - DCOMP (Declaração de Compensação) entregues em 04/10/2005, 07/10/2005 e 31/10/2005”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento prolatou o Acórdão DRJ/STM nº 5.455/2006 (fls. 889/898) considerando o lançamento integralmente procedente em decisão consubstanciada na seguinte ementa:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003*

*Ementa: ESPONTANEIDADE. AÇÃO FISCAL. LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO*

*O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação a todos os atos que tenham ligação com as infrações verificadas e, sendo assim, qualquer pagamento/ pedido de compensação, depois de iniciado o procedimento, não inibe a lavratura do auto de infração, tampouco a imposição das penalidades pertinentes.*

*PAGAMENTO. PRAZO DE VINTE DIAS APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL*

*De*

*Somente tem direito ao benefício de que trata o artigo 47 da Lei nº 9.430, de 1996, a pessoa jurídica submetida à ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal-SRF, que tenha declarado e não pago os tributos e contribuições de que for sujeito passivo ou responsável.*

#### **LUCRO PRESUMIDO – APURAÇÃO DA RECEITA OMITIDA**

*É de se manter a receita omitida apurada pela fiscalização se o impugnante não aponta erros no levantamento fiscal.*

#### **MULTAS DE OFÍCIO. LANÇAMENTO**

*As multas de ofício são de aplicação obrigatória nos casos de exigência de tributos decorrentes de lançamentos de ofício, não podendo o percentual ser diminuído por falta de previsão legal.*

#### **MULTA AGRAVADA. CONDUTA REITERADA**

*A conduta do contribuinte ao informar, por meio de declarações entregues ao Fisco, durante anos consecutivos, valores do lucro presumido inferiores aos calculados com base nas notas fiscais e Livro Registro do ICMS, sem justificativa plausível para a contrariedade da legislação de regência, denota o elemento subjetivo da prática dolosa e enseja a aplicação de multa agravada pela ocorrência de fraude.*

#### **PEDIDOS DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO E DE COMPENSAÇÃO. APRECIAÇÃO. COMPETÊNCIA**

*A delegacia de julgamento não possui competência para apreciar pedidos de reconhecimento de direito creditório e de compensação em sede de impugnação de lançamento.*

#### **LANÇAMENTO DECORRENTE. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido**

*A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quanto não houver fatos ou argumentos novos a ensejar decisão diversa".*

Devidamente cientificada (fl. 892), a interessada apresenta recurso voluntário a este Colegiado requerendo exclusivamente a redução da multa de ofício ao percentual de 75% (setenta e cinco por cento). Em relação à exigência tributária, entendeu que o débito teria sido quitado por compensação.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

Na peça recursal o sujeito passivo limita seu questionamento à aplicação do percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) da multa de ofício, por entender que o valor do principal do débito lançado estaria extinto por compensação. Assim, com exceção da multa não há questionamentos do mérito da exigência.

Se o procedimento de compensação foi formalizado após o início do procedimento fiscal, só terá impacto na exigência de que tratam os autos após a decisão final aqui proferida. Em outras palavras, o crédito a favor do sujeito passivo, eventualmente reconhecido no procedimento pertinente, será compensado com o débito que prevalecer após o trânsito em julgado da decisão administrativa.

Em relação à multa qualificada, a própria Lei nº 9.430/96, no seu art. 44, inciso I, inclui a declaração inexata, ao lado da falta de declaração, da falta de pagamento, do pagamento fora do prazo sem o acréscimo da multa de mora, como hipóteses em que a multa aplicável é de setenta e cinco por cento, dispondo:

*"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;"*

Para que as hipóteses apontadas no inciso I, inclusive a hipótese de declaração inexata, como possíveis da incidência da multa de setenta e cinco por cento passem a sofrer a incidência da multa de cento e cinquenta por cento, o inciso II exige a presença de evidente intuito de fraude, com a seguinte dicção:

*"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".*

Para justificar a qualificação da multa, a autoridade lançadora revelou que, em razão de a autuada ter escriturado em seus livros contábeis receitas em montantes bastante inferiores àqueles efetivamente auferidos, nos anos-calendário de 2001 a 2004, ficou caracterizado o objetivo inequívoco de reduzir o montante dos tributos a pagar, de modo que a multa aplicada foi a qualificada de 150%.



A “prática reiterada da fraude” demandaria duas considerações. A primeira delas seria estabelecer o que seria a reiteração. Para alguns, na linha da autoridade responsável pelo procedimento fiscal, a presença da irregularidade em quatro anos-calendário bastaria para essa caracterização. Outros talvez entendam que, na hipótese de pessoa jurídica com apuração trimestral de resultado, a ocorrência do ilícito nos quatro trimestres do ano-calendário seriam suficientes. O que me parece claro é que tal conceito envolve um alto nível de subjetividade que o torna insuficiente para determinar a ocorrência da fraude.

Até porque basta uma conduta fraudulenta específica para justificar a qualificação da multa, independentemente de sua repetição ou reiteração. Por outro lado parece-me insofismável que se uma irregularidade tributária não é tipificada como fraude, o fato de ser reiterada não a torna fraudulenta.

A outra consideração envolve a definição da fraude propriamente dita. Parece-me que o Fisco entendeu pela ocorrência da falsidade em função das Declarações terem sido entregues com receita muito inferior àquela efetivamente auferida. Se, por hipótese, o sujeito passivo tivesse lançado nesses documentos cinquenta por cento (50%) dos seus rendimentos ainda assim teria ocorrido a fraude? E, em outra hipótese, se esse percentual chegasse a noventa por cento (90%) dos rendimentos obtidos?

Se a Fiscalização entender que a fraude está caracterizada em qualquer dessas hipóteses, caberia perguntar o que seria então uma situação de simples omissão de receita a justificar a multa apenas no percentual de setenta e cinco por cento (75%). Por outro lado, se o montante da omissão face aos valores declarados for considerado relevante nessa definição, voltaríamos à questão do caráter subjetivo da análise, tornando-a inconcebível de per si para caracterização da conduta fraudulenta.

Apesar do meu posicionamento, não posso ignorar que o entendimento desta Corte caminha em sentido inverso. Aliás, a matéria já foi apreciada na Câmara Superior de Recursos Fiscais com manifestação na mesma linha da autoridade lançadora e da decisão recorrida:

*“QUALIFICAÇÃO DE MULTA – INTUITO DOLOSO – PRÁTICA REITERADA DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO À FAZENDA FEDERAL COM VALORES INFERIORES AOS ESCRITURADOS NOS LIVROS - A reiteração da entrega de declaração em valor significativamente inferior ao constante em seus livros fiscais por longo período caracteriza o intuito doloso e autoriza a qualificação da multa”.*

’ (Acórdão CSRF nº 01-01-05.697, Sessão de 10/09/2007)



Submetendo-me à jurisprudência CSRF, voto pela manutenção da multa nos moldes aplicados.

De todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões- DF, em 12 de março de 2009.

  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

