



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA TURMA ESPECIAL

Processo nº 11060.000743/2007-76
Recurso nº 165.371 Voluntário
Matéria SIMPLES - Exs.:2005, 2006
Acórdão nº 1804-00055
Sessão de 25 de Maio de 2009
Recorrente DF COMÉRCIO LTDA
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Exercício: 2005, 2006

Ementa: MULTA POR INFRAÇÃO QUALIFICADA. O registro de receitas a menor, nas Declarações Simplificadas, durante vinte meses seguidos dos dois anos-calendário fiscalizados, demonstra ter a autuada agido com dolo, caracterizando o evidente intuito de fraude, que dá ensejo à aplicação da multa por infração qualificada, no percentual de 150%.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. Não há que se falar em nulidade do auto de infração, quando este foi lavrado por autoridade competente, com observância de todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972. Atendidos todos os requisitos formais, somente ensejam nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de ampla defesa, hipóteses essas que se encontram ausentes nos presentes autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara, Primeira Turma Especial da Primeira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente


SELENE FERREIRA DE MORAES

Relatora

Formalizado em: 31 AGO 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira e Leonardo Lobo de Almeida.

Relatório

Trata-se de autos de infração de IRPJ, PIS, CSLL, COFINS e Contribuição para a Seguridade Social - INSS, lavrados contra pessoa jurídica que optou pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, no valor de R\$ 114.114,07.

A fiscalização apontou os seguintes elementos em seu Relatório da Ação Fiscal (fls. 81/83):

- Nos anos-calendário 2004 e 2005 foram apuradas diferenças entre a receita bruta informada pela contribuinte nas declarações simplificadas (DSPJ) e a receita contabilizada, constante nas Demonstrações do Resultado do Exercício.
- A contribuinte sistematicamente declarou receita bruta menor do que a escriturada, sendo que a maior diferença ocorreu nas receitas decorrentes da prestação de serviços. Tal procedimento denota evidente intuito de fraude, conforme definido no inciso I, do art. 71 da Lei nº 4.502/1964.
- Infrações: (i) diferença de base de cálculo; (ii) insuficiência de valor recolhido sobre a receita declarada, devido a mudança de percentual aplicado sobre esta, em razão do acréscimo da receita não declarada à receita declarada.

Irresignada com a exigência, a contribuinte apresentou impugnação parcial, em que alegou em síntese que:

- a) Após a efetiva escrituração contábil detectou-se que não houve informações das receitas provenientes da prestação de serviços nos períodos de jan/04 a ago/05, mercadorias no período de dez/04.
- b) A empresa quer deixar bem claro que não teve intenção em momento algum, de cometer sonegação ou dolo à autoridade fazendária, pois a mesma encontra-se em dificuldades financeiras.

A Delegacia de Julgamento considerou o lançamento procedente, com base nos seguintes fundamentos:

- a) A tese da contribuinte de que teria esquecido de declarar as receitas de prestação de serviços deve ser afastada, pois a fiscalização demonstrou que a empresa declara

08

receitas de serviços, mas em valores inferiores aos escriturados, salientando que os valores omitidos são números “redondos”.

- b) A contribuinte praticou um ato, sistematicamente, nos anos de 2005 e 2006, visando impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, tal como previsto no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964.
- c) Ainda que fosse o caso de declaração inexata, caberia a multa de ofício de 75%.

Contra a decisão, interpôs a contribuinte o presente Recurso Voluntário, em que, além de reiterar as alegações contidas na impugnação, acrescenta as seguintes considerações:

- a) A empresa verificou que não havia sido informada a receita proveniente das prestações de serviços.
- b) Uma vez realizada essa verificação, foram feitas as devidas correções na contabilidade da empresa, entretanto, antes de ter tido tempo para a empresa retificar as declarações de renda junto à Receita Federal.
- c) Não poderia ter havido dolo por parte da recorrente na medida em que todos os dados retificados faziam parte da escrituração fiscal da empresa, ou seja, a fiscalização simplesmente verificou a escrita contábil para constatar os referidos erros.
- d) Se a recorrente tivesse a intenção de realizar uma sonegação de impostos não teria retificado a sua escrita fiscal, anteriormente à fiscalização, eis que bastaria manter a escrita fiscal anterior e não escriturar as receitas que não haviam sido lançadas anteriormente.
- e) Diferentemente do que afirma a decisão recorrida, não houve a intenção de praticar a ação, eis que tais procedimentos se tratam de erros de escrituração contábil, razão pela qual, impõe-se concluir que é totalmente improcedente a multa de 150%.

É o relatório.

Voto

Conselheira - SELENE FERREIRA DE MORAES, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

63

A recorrente insurge-se contra a imposição da multa qualificada de 150%, alegando que não houve erro e não dolo, uma vez que todos os dados retificados faziam parte de sua escrita contábil.

O art. 44 da Lei nº 9.430/1996, que regula as multas a serem aplicadas nos casos de lançamento de ofício, assim dispõe em seu inciso II:

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 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;”

II-cento e cinqüenta 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.

Depreende-se do texto legal que os casos de evidente intuito de fraude são aqueles definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, *in verbis*:

“ 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 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 arts. 71 e 72.

Neste ponto é mister fazermos uma breve digressão acerca da Lei nº 4.502/1964, a fim de compreendermos o sentido das hipóteses legais que autorizam a aplicação da multa de 150%.

O Título IV - Das infrações e penalidades, da Lei nº 4.502/1964 traz um conjunto de normas que disciplinam a aplicação de sanções de ordem administrativo-tributária, configurando o chamado direito tributário penal. Tal conjunto de normas não pode ser confundido com o direito penal tributário, como nos ensina José Paulo Baltazar Júnior, em sua obra “Crimes Federais”:

“Esse conjunto forma o chamado direito penal tributário, ou seja, o conjunto de normas de natureza penal que sancionam práticas relacionadas à violação de natureza tributária, que não deve ser confundido com o direito tributário penal, cujo objeto são as sanções de ordem administrativo-tributária (Fanucchi:105, Pimentel, 1974: 42-44).

(...)

As condutas que constituem crimes tributários usualmente também configuram infrações administrativas. Diz-se que o Direito Tributário Penal se ocupa das sanções e infrações administrativas, e o Direito Penal Tributário, dos crimes contra a ordem tributária e suas penas (Tenório:58). Tal distinção fica clara em decisão na qual o TRF da 4ª Região afirmou que: “O art. 112 do Código Tributário Nacional não se aplica à seara penal, uma vez que de sua exegese se compreende que é a lei tributária e não a penal que se interpreta da maneira mais favorável ao contribuinte (e não ao acusado).” (AC 2002.04.01.055872-7/PR, José Luiz B. Germano da Silva, 7ª T., um, DJ 15.10.03)”

Logo, os dispositivos do Título IV - Das infrações e penalidades, da Lei nº 4.502/1964, que incluem os arts. 71, 72 e 73, acima reproduzidos, devem ser analisados como condutas típicas de um sistema tributário de penalidades, a teor de seu art. 64. Note-se que tais dispositivos fazem parte da Seção II – Da aplicação e graduação das penalidades, e definem as circunstâncias agravantes inicialmente previstas no inciso I, do art. 68, posteriormente excluídas pelo Decreto-Lei nº 34/1966, *in verbis*:

“Art. 64. Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte do sujeito passivo de obrigação tributária, positiva ou negativa, estabelecida ou disciplinada por esta lei, por seu regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-los.

(...)

Art. 68. Na fixação da pena de multa, a autoridade atenderá ao conjunto de circunstâncias atenuantes e agravantes constantes do processo.

§ 1º São circunstâncias agravantes, quando não constituam ou qualifiquem a infração:

I - a sonegação, a fraude e o conluio;”

Para reforçar a idéia de que os arts. 71, 72 e 73 devem ser analisados como condutas típicas das infrações tributárias, e portanto, completamente independentes de eventuais sanções de natureza penal, é oportuno transcrevermos um trecho da exposição de motivos da Lei nº 4.502/1964:

“Na forma do art. 67 da Constituição, e art. 4º do Ato Institucional, tenho a honra de apresentar a Vossas Excelências

o anexo anteprojeto de lei, dispondo sobre o imposto de consumo e reorganizando a Diretoria de Rendas Internas.

Dentre as medidas de aperfeiçoamento, sobressaem-se, além da mencionada adaptação da Tabela de especificação dos produtos à Nomenclatura Aduaneira de Bruxelas, completando a reforma iniciada em 1958:*

(...)

5) a que reformula o sistema de penalidades, sua aplicação e graduação, levando em conta a situação econômica do infrator;"

**A reforma de 1958 introduziu de forma parcial a não-cumulatividade no imposto de consumo.*

Apesar de o Título IV referir-se ao sistema de penalidades às infrações da legislação relativa ao imposto sobre o consumo, conforme art. 64 da Lei nº 4.502/1964, as definições das condutas contidas nos arts. 71, 72 e 73 foram estendidas a todos os casos de lançamento de ofício previstos no art. 149 do CTN.

Por conseguinte, basta verificar se a conduta do contribuinte subsume-se a alguma das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73, para averiguar se foi correta a aplicação da multa de 150%.

No presente caso, a conduta da contribuinte foi a seguinte: declaração a menor de receitas, entre os meses de janeiro de 2004 a agosto de 2005 - 20 meses seguidos - com diferenças apuradas em montantes que variaram de R\$ 1.500,00 a R\$ 76.150,00, no valor total de R\$ 146.600,00 (fls. 84).

Alega a recorrente que sua conduta não foi dolosa, ocorrendo apenas um erro, posteriormente retificado, sem haver tempo hábil para efetuar as retificações das declarações de renda junto à Receita Federal.

Ocorre porém, que não consta nos autos prova de que houve retificação da escrita contábil da contribuinte.

Os Termos de Encerramento dos Livros Razão, que serviram de base para a fiscalização apurar as diferenças, são datados de 31/12/2004 e 31/12/2005. Ou seja, a escrituração dos Livros Razão foi encerrada antes do término do prazo para a entrega da declaração de rendimentos, que para as empresas optantes pelo Simples, encerra-se apenas no último dia útil do mês de maio do ano-calendário subsequente.

De acordo com o art. 71, considera-se sonegação toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Foi exatamente o que ocorreu no presente caso. Durante 20 meses seguidos a autoridade fazendária não teve conhecimento de todas as receitas auferidas pela contribuinte, sendo que apenas por meio de procedimento de fiscalização pode verificar o montante efetivo das receitas auferidas.

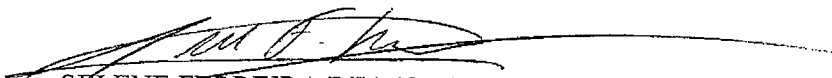
A circunstância das receitas estarem escrituradas não tem o condão de modificar o fato de que houve omissão parcial de receitas durante 20 meses seguidos, de valores não desprezíveis.

A conduta da recorrente enquadra-se perfeitamente no conceito de sonegação, visto que impediu ou retardou o conhecimento, por parte da autoridade administrativa, da ocorrência do fato gerador em relação às receitas não declaradas, a fim de reduzir o valor do tributo devido.

Configurada a existência de sonegação, impõe-se a aplicação da multa no percentual duplicado, de 150% (cento e cinquenta por cento) incidente sobre a diferença do tributo devido, nos termos do parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Ante todo o exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 25 de maio de 2009.


SELENE FERREIRA DE MORAES