



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

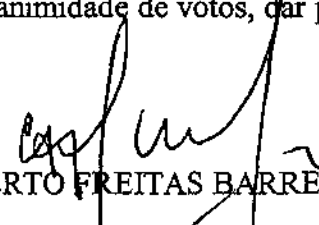
Processo nº 11070.000685/2004-19
Recurso nº 108-142.450 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-00.355 – 1ª Turma
Sessão de 26 de agosto de 2009
Matéria IRPJ E OUTRO
Recorrente MÁQUINAS AGRÍCOLAS CARPENEDO
Interessado FAZENDA NACIONAL

MULTA QUALIFICADA. Resta caracterizada a Fraude de que trata o art. 72 da Lei nº 4.502/64, a ensejar a multa qualificada, quando o sujeito passivo contabiliza notas fiscais de compras em duplicidade e subavalia estoques de produtos de fácil identificação por meio de inventário físico, sobretudo quando tais condutas se repetem de forma sistemática.

MULTA ISOLADA COBRADA SOBRE VALORES POSTERGADOS. A MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007 revogou o inciso II do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 que permitia a cobrança de multa isolada sobre valores pagos em atraso, sem os acréscimos moratórios, quando apurados em procedimento de ofício. Aplicação do princípio da retroatividade benigna.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, 1) por maioria de votos, dar provimento ao recurso para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo (Relatora), Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Antonio Praga e Carlos Alberto Freitas Barreto. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto (substituto convocado) nessa parte. 2) Por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para cancelar a multa de ofício isolada.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.


ADRIANA GOMES RÊGO - Relatora.

EDITADO EM: 09 ABR 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (presidente da turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (vice presidente substituto), Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Adriana Gomes Rêgo, Antonio Carlos Guidoni Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Valmir Sandri, Leonardo de Andrade Couto (substituto convocado) e João Carlos de Lima Júnior (substituto convocado).

Relatório

MÁQUINAS AGRÍCOLAS CARPENEDO, devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, por meio do Recurso Especial de fls. 1.703/1.745, contra o acórdão nº 108 -- 08.263, de 13/04/2005, fls. 1325/1342, que, por unanimidade de votos, negou provimento ao seu recurso voluntário, nos seguintes termos:

IRPJ - CSL - APLICAÇÃO DA MULTA AGRAVADA - A conduta da contribuinte ao contabilizar em duplicidade os custos de mercadorias adquiridas para revenda, tratores e colheitadeiras de valor individual significativo e controle específico, além de subavaliar o estoque final pela não inclusão de bens no inventário, sem uma justificativa plausível para a contrariedade dos procedimentos contábeis e fiscais, e informar por meio de declarações entregues ao Fisco, durante anos consecutivos, sistematicamente, valores de custos indevidamente majorados, denota o elemento subjetivo da prática dolosa e enseja a aplicação de multa agravada pela ocorrência de fraude prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/1964.

INCONSTITUCIONALIDADE - MULTA AGRAVADA - Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo.

MULTA DE OFÍCIO - CARACTERIZAÇÃO DE CONFISCO - A multa de ofício constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V do artigo 150 da Constituição Federal.

Recurso negado.

Alega a recorrente, em síntese, que tal posicionamento diverge da jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, que "só tem admitido o agravamento da multa, em casos de omissão de receita na emissão de notas paralelas ou inidôneas, o que não ocorre no presente caso."

Traz, também, jurisprudência, no sentido de tentar demonstrar que outras Câmaras deste Conselho só aceitam a aplicação da multa qualificada nos casos de evidente intuito de fraude e justifica:

Em nenhum momento ficou caracterizado qualquer intuito em não recolher tributos, tanto que tudo estava declarado, ainda que de forma equivocada. O caso ora examinado decorre de equívocos por parte do contribuinte que, em virtude do aumento da demanda por seus produtos, acabou se desorganizando.

Ora, o equívoco no lançamento de apenas 21 notas fiscais em três anos é totalmente insignificante, diante das centenas de notas fiscais emitidas no mesmo período.

Esclarece-se que nos anos de 2002 e 2003 a Requerente realizou compras e vendas superiores a média dos últimos 10 anos, sendo perfeitamente normal que cometa erros por negligência de alguns funcionários, em razão do expressivo manuseio desses documentos, mas que não pode confundir-se com fraude e dolo que dariam origem a multa máxima de 150%.

A título ilustrativo, vale examinar o caso de sub avaliação de estoques objeto da autuação fiscal. Isso porque se o contribuinte escritura em sua contabilidade, como no caso concreto, todas as operações de aquisição de tratores e máquinas novos, só que com erro quanto ao valor dos estoques (devido a duplicidade de escrituração, em alguns casos), resta ausente, na espécie, o elemento subjetivo do ilícito e, assim, a fraude.

Não há dolo, pois, entendido este como sendo a vontade livre e consciente do sujeito apropriar-se de coisa alheia de que tem posse ou detenção. Ora, ninguém que tenha a intenção de fraudar o fisco, escritura todas as suas operações de forma clara e transparente, disponibilizando à fiscalização todos elementos para a constatação de que parcela dos tributos devidos não teria sido paga,

E mais, ninguém que queira fraudar o fisco coopera sem restrições na ação fiscal, agindo a todo instante com boa-fé, inclusive, assumindo os erros cometidos e parcelando, imediatamente, os valores devidos. Dessa forma, por inexistir o elemento subjetivo supra apontado - dolo - não há que se falar em fraude.

Tal recurso, no entanto, teve seu seguimento inicialmente denegado, por meio do Despacho nº 108-171/2005, fls. 1.434/1.439, por não ter sido demonstrado dissenso jurisprudencial. Contra esse despacho, a recorrente interpôs agravo, fls. 1443/1446, rejeitado pelo Despacho nº 26/2006, fls. 1451/1.452, por ter sido este considerado intempestivo.

Antes de tomar conhecimento da rejeição do Agravo, o sujeito passivo peticiona, por meio do documento de fls. 1.455/1.457, que seja observada a alteração promovida no art. 44 da Lei nº 9.430/96 pela MP nº 303/06, retirando a hipótese de incidência de multa de ofício sobre pagamento de tributos após o vencimento do prazo, sem o acréscimo da multa moratória, pois no lançamento original, foi-lhe cobrada multa isolada sobre valores de IRPJ e CSLL que teriam sido postergados.

Por meio dos documentos de fls. 1472/1475, o contribuinte solicita reconsideração do Despacho nº 26/2006, demonstrando que o agravo fora interposto

tempestivamente, tendo em vista que feriado municipal, demonstrado por meio de cópia da lei municipal. Assim, por meio do Despacho nº 353/2008, fls. 1489/1490, o agravo foi acolhido.

Devidamente cientificada desse último despacho, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões de fls. 1.493/1.495 onde, em síntese, pede pela manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório. 

Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo, Relatora

O recurso é tempestivo e, por atender aos pressupostos legais de admissibilidade, também dele tomo conhecimento.

Analisando inicialmente as circunstâncias que levaram à qualificação da multa tem-se que, de acordo com o Termo de Constatação Fiscal nº 3/2004 /01, fls. 1.234/1.248, a empresa, que tem por atividade o comércio, a importação e exportação de máquinas e implementos agrícolas peças e acessórios, sujeita à apuração do lucro real anual nos anos-calendário de 2001 a 2003, apresentou, durante esse período, uma margem de lucro bruto não condizente com a registrada em sua contabilidade.

A Fiscalização, procedendo, então, a um levantamento das notas fiscais de compras e de vendas de tratores e colheitadeiras (que representam mais de oitenta por cento das vendas totais da empresa), constatou que várias notas fiscais de compra foram contabilizadas em duplicidade. Constatou também que, para várias notas fiscais de compras (que identificava o número de série da mercadoria – trator ou colheitadeira), não havia a correspondente nota fiscal de venda, muito embora o produto não constasse no estoque final do período.

Da análise dos quadros que identificam as notas de compras escrituradas em períodos divergentes, fls. 1.236/1.237, verifica-se que totalizam 22, mas que são de valores expressivos, e que foram contabilizadas a primeira vez em diversos meses de 2001, por exemplo, no tocante aos tratores, e novamente, todas aquelas de 2001, relativas a tratores, em abril de 2002. Em relação às colheitadeiras, a primeira contabilização ocorreu entre fevereiro e setembro de 2002, e a segunda, todas no mês de outubro do mesmo ano. Houve ainda colheitadeiras contabilizadas a primeira vez em 2002, e a segunda vez em 2003, e outras, ainda duas vezes contabilizadas no próprio mês de fevereiro de 2003, mais para o final do mês. Aponta a Fiscalização que uma mesma colheitadeira (compra nº 180238) foi contabilizada em fevereiro e outubro de 2002 e depois, novamente em fevereiro de 2003.

Acrescenta, a Fiscalização, que a contabilização das compras pela fiscalizada se dava pelo valor total da Nota Fiscal e que o ajuste do ICMS ocorria no momento da apuração do resultado, de forma que, quando da duplicidade, essas notas foram lançadas pelos valores totais. Além disso, nos livros fiscais não houve a segunda contabilização.

A Fiscalização observou que, apenas o procedimento de contabilização em duplicidade teve como efeito, para o ano-calendário de 2002 e 2003, reduzir o lucro da empresa em R\$ 998.064,22 e R\$ 1.768.829,25, respectivamente os valores que foram glosados no auto de infração (infração 2 do auto de infração de fl. 1.153 – Glosa de Custos), “ o que seria facilmente perceptível diante do lucro real antes da compensação de prejuízos registrado na contabilidade da fiscalizada” que foi de R\$ 372.069,43 (fl. 51) em 2002 e R\$ 428.567,00 em 2003 (fl. 100). Destaca, ainda, a Fiscalização que a redução efetiva foi maior, já que houve também subavaliações no estoque final (infração descrita no item “2”).

Em relação às subavaliações, a inconsistência foi apurada por cada nota fiscal de compra de trator ou colheitadeira, havendo a Fiscalização constatado que, por exemplo, o Estoque de Tratores Novos em dezembro de 2001 contabilizado no Livro Registro de Inventário era de R\$ 93.252,64, enquanto que o verificado a partir das notas fiscais era de R\$ 901.627,99 e que essas diferenças em 2001, representaram, respectivamente R\$ 995.284,98 escriturados contra R\$ 2.237.165,33, apurados pela Fiscalização.

Cumprе destacar que, como os valores excluídos dos estoques finais de um ano, que foram comercializados no ano seguinte, e que portanto, passaram a compor o resultado da fiscalizada neste ano, para esses montantes a Fiscalização deu um tratamento de postergação do pagamento do imposto (infração 3 do auto de infração de fls. 1153/1.154), cobrando sobre tais valores multa isolada e juros isolados.

Desta feita, em relação à multa qualificada, em razão dos fatos acima apontados, entendo afastada a hipótese de erro alegada pelo contribuinte pois, no caso das notas fiscais lançadas em duplicidade, a redução do lucro significou quase o triplo do valor contabilizado, além do fato das duplicidades ocorrerem quase que todas em um mesmo mês do ano calendário, associada ao fato de que são notas fiscais facilmente identificáveis. Quanto à subavaliação de estoques, também valem as mesmas considerações, pois, considerando-se que a auditoria recaiu sobre estoque de tratores e colheitadeiras, pode-se afirmar com convicção que são estoques de produtos facilmente conferidos por meio de inventários físicos no final, como já se manifestou a decisão recorrida.

A intenção dolosa de fraudar o Fisco ainda fica reforçada pelo fato de que a sistemática foi reiterada.

Assim, da mesma forma que a decisão recorrida, vislumbro a ocorrência da fraude, pois identifico que com tal prática o sujeito passivo tentou modificar as características essenciais do fato gerador do imposto de renda e da contribuição social, mais especificadamente, o seu montante, de modo a reduzir o imposto devido ou, em outros casos, diferir o seu pagamento, nos termos do art. 72 da Lei nº 4.502/64:

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.

E, em se evidenciando tal hipótese, deve ser mantida a multa qualificada de 150%, cobrada nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Entretanto, em relação à multa isolada cobrada sobre a infração de postergação (inobservância do regime de escrituração a partir do AC 97 – item 3 do auto de infração), conforme valores apurados originariamente às fls. 1.162/1.163 e 1.172/1.173, cumpre esclarecer a base legal da multa era o art. 44, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430/96. Contudo, esse dispositivo legal foi revogado pela MP nº 351, de 2007, que foi convertida na Lei nº 11.488, de 2007. Assim, por força do art. 106, inciso II, alínea “c”, deve-se exonerar, do crédito tributário lançado, tais multas isoladas cobradas sobre os valores postergados. 

Em face do exposto, manifesto-me por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso do contribuinte para cancelar as exigências de multa isolada cobradas sobre valores postergados em razão da retroatividade benigna conferida pela MP nº 351/2007.

É como voto.


Adriana Gomes Rêgo - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, Redator designado

Dirijo da ilustre Relatora no que se refere à imputação da multa qualificada.

As irregularidades praticadas pelo sujeito passivo envolveram registros contábeis equivocados apurados mediante simples exame da escrituração. Não se constatou omissão de receita ou outra irregularidade que estivesse camuflada em procedimentos fraudulentos.

O enquadramento da irregularidade no art. 72 da Lei nº 4.502/6, nos moldes efetuados pela Relatora, não me parece adequado. Uma nota fiscal de compras registrada em duplicidade altera a base de cálculo do tributo pelo incremento indevido no custo, mas não modifica as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária. A hipótese de incidência foi perfeitamente caracterizada e não foi influenciada pelo registro contábil equivocado.

É difícil imaginar que o dolo seja caracterizado por simples registros na escrita que identificam exatamente o fato contábil a que se referem. Nesse ponto, não vislumbro que o montante da redução de tributo obtida possa robustecer o entendimento pela ocorrência da fraude. Até porque seria de se esperar que a expressividade dos valores fosse um fator que atraísse as atenções da autoridade fiscalizadora, o que obviamente não seria intenção de nenhum fraudador.

Destarte, a meu ver não se justificaria qualificação da penalidade, motivo pelo qual voto por reduzir o percentual da multa a 75%.



Leonardo de Andrade Couto – Redator Designado