



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11444.000471/2008-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-004.835 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de outubro de 2020
Recorrente MARIO LUCIO PEREIRA LIMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2004, 2005, 2006

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO

A prática de declarar ao fisco, de forma reiterada, parcela ínfima da receita auferida, ocultando o efetivo valor da obrigação tributária principal, constitui fato que evidencia intuito de fraude e implica qualificação da multa de ofício. Não se trata de mero inadimplemento ou equívoco do contribuinte que omitiu receitas de forma deliberada ao longo dos três anos fiscalizados.

APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Letícia Domingues Costa Braga, Marcelo Jose Luz de Macedo (suplente convocado) e Nelso Kichel.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal em RIBEIRÃO PRETO (SP) que julgou improcedente a impugnação administrativa apresentada pelo contribuinte em virtude das exigências tributárias relativas ao Imposto de Renda-Pessoa Jurídica (IRPJ) de R\$ 15.148,18 (fl. 002), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) de R\$ 3.369,35 (fl. 016), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) de R\$ 15.256,89 (fl. 030) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de R\$ 14.960,58 (fl. 044), acrescidos de juros de mora e multa de ofício de 150%, perfazendo o crédito tributário de R\$ 136.998,13.

O procedimento fiscal iniciou-se, em 13/02/2008, com a intimação de fl. 64 para a contribuinte apresentar, em relação aos anos calendário de 2004 a 2006, os livros Diário e Razão ou livro Caixa, livros de Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Prestação de Serviços e Registro de Apuração de ICMS, notas fiscais de prestação de serviços e cópia dos atos constitutivos. Na mesma oportunidade foi informado à contribuinte de que havia informações em Declaração de Imposto de Renda na Fonte (DIRF) de pagamentos efetuados à empresa fiscalizada de valores anuais divergentes daqueles por ela informados em Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

Anexou à intimação o Termo de fls. 66 no qual constam os valores informados pelas respectivas fontes pagadoras. Em atendimento à intimação a empresa apresentou os documentos de fls. 334/398.

A fiscalização esclareceu que a totalidade da receita auferida pela empresa é decorrente de prestação de serviços (intermediação de negócios) e, por essa razão, foi aplicada a alíquota de 32% sobre a receita para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ com base no lucro presumido e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), com fulcro no art. 519, §1º, III, a e b do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto n.º 3000/99 e art. 20 da Lei n.º 9.249, de 1995, com a redação dada pelo art. 22 da Lei n. 10.684, de 2003, tudo conforme demonstrativos de fls. 08/13 e 49/54.

Relativamente ao ano-calendário de 2004 foi aplicado o percentual favorecido de 16% em função da receita bruta ser inferior a R\$ 20.000,00, nos ternos do § 4º III, do art. 519 do RIR/99, conforme demonstrativo de fls.08/09. Ainda, segundo a fiscalização, em relação ao 4º trimestre do ano de 2005 e em todo o ano-calendário de 2006, a contribuinte aplicou erroneamente o percentual de 16% quando deveria ser de 32% uma vez que sua receita no ano-calendário correspondente ultrapassou a R\$ 120.000,00. Por essa razão, foi apurado o IRPJ devido correspondente ao percentual de 32% deduzindo-se os valores declarados, conforme demonstrativo de fls. 10/13.

Dessa forma, a identificação das infrações verificadas foi separada em duas etapas, quais sejam:

- i. Omissão de receita apurada mediante o confronto entre os valores informados pelas fontes pagadoras e os declarados pela empresa fiscalizada;
- ii. Utilização indevida de percentuais para a determinação do lucro presumido.
- iii. Sobre os valores dos tributos e contribuições devidos foi aplicada a multa qualificada de 150%.

Inconformada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 422/429 na qual concordou expressamente com os valores levados à tributação a título de omissão de receita e informou ter ingressado com pedido de parcelamento dos tributos e contribuições apurados, acrescidos dos juros de mora e multa de 75%.

Discordou, no entanto, do percentual da multa aplicada de 150% alegando, em síntese, que para aplicar a multa qualificada é imprescindível restar demonstrado, à exaustão, o dolo, por meio de elementos materiais e objetivos, não podendo este ser presumido, conforme vasta jurisprudência administrativa.

Segundo a impugnante, a multa qualificada não se encontra suporte na incorreta aplicação do coeficiente adotado pela impugnante para a determinação do lucro presumido do 4º trimestre de 2005 e 1º, 2º e 4º trimestre de 2006. Mais uma vez enfatizou que, mesmo reconhecida à procedência do lançamento principal e seus decorrentes, efetuados sob o fundamento de omissão de receita, não cabe a multa qualificada por não ter ficado comprovado nos autos a intenção dolosa por parte do sujeito passivo.

O Acórdão ora Recorrido (14-20.928 – 5ª. Turma da DRJ/RPO) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, §1º, da Lei n.º 9.430 de 1996, quando restar demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, nas hipóteses tipificadas no art. 71, I, da Lei n.º 4.502 de 1964.

Lançamento Procedente em Parte.

Isto porque, segundo entendimento da Turma, (...) “interessada, durante todo o período fiscalizado (anos-calendários de 2004 a 2006), omitiu receitas tributáveis auferidas a título de comissões, não apenas na DIPJ, mas também em sua escrituração, valores estes que não foram objeto de contestação pela interessada que se limitou a contestar a multa de ofício

qualificada. Com este procedimento, sem dúvida, a interessada visou se eximir do pagamento de tributo. Tais atitudes configuram o "*animus*" de ocultar ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, caracterizando, diante dos fatos narrados, o evidente intuito de sonegar, tal como definida no art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964".

Por essas razões, em relação à omissão de receita, a qualificação da multa aplicada de 150% entendeu a DRJ que foi medida acertada e perfeitamente em consonância com a legislação aplicável, pelo que deve ser mantida. No entanto, com relação à infração concernente à aplicação indevida de coeficiente para determinação do lucro presumido, entendo que a multa deva ser a de 75% porquanto, em relação a esta infração, não restou provado o dolo, e a lei exige a prova do dolo específico para cada fato gerador do imposto, e se não provado, torna-se indevido o agravamento.

Em relação à parcela desonerada não há Recurso de Ofício em razão da alçada.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às (fls. 3548), alegando em sínteses mesmos argumentos trazidos em sede manifestação de inconformidade. (fls. 496).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Como relatado, o Recorrente nem em sede de impugnação e tampouco em Recurso Voluntário se insurgiu contra o tributo exigido, tão somente questionando a qualificação da multa para 150%.

Por sua vez, a DRJ acolheu parcialmente seu argumento tão somente para as receitas declaradas mas cujo percentual de presunção aplicado pelo contribuinte estava equivocado.

Assim, sobe para segundo grau o debate acerca da aplicação da multa qualificada de 150% para as receitas que foram tidas como omitidas e não registradas pelo contribuinte.

Delineados os fatos, passo a julgar o Recurso Voluntário.

Da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado constitui-se basicamente em cópia da impugnação cujos argumentos foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

Em verdade, parece tratar-se de cópia da impugnação e do Recurso apresentados no PAF 10920.722081/2011-35 e basicamente trata da exclusão do SIMPLES (matéria estranha aos autos), da qualificação da multa e de outras matérias constitucionais.

Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida:

Voto

Da aceitação parcial da exigência.

Conforme se depreende do relatório, trata-se de autos de infração relativos ao IRPJ, PIS, COFINS e CSLL lavrados em procedimento fiscal por meio do qual a fiscalização constatou que, nos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006, a empresa deixou de escriturar e de oferecer à tributação receitas auferidas a título de comissões.

A apuração se deu confrontando os valores informados pelas fontes pagadoras e os escriturados e informados em DIPJ pela fiscalizada.

Inicialmente, observa-se pelo exame da impugnação, que a interessada não contestou os valores levados à tributação, nem os tributos e contribuições apurados, tanto que solicitou o parcelamento dos débitos que entendeu serem devidos, tendo, inclusive, a parte não contestada sido transferida para o processo de n.º 13831.001667/2008-54.

Nestas condições, a presente lide fica restrita à qualificação da multa de ofício ao percentual de 150% e que fora objeto de expressa argumentação.

Da multa qualificada.

Relativamente às multas aplicáveis em caso de lançamento de ofício, transcreve-se o art. 44, I e §1º, a Lei n.º 9.430 de 1996, com redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007, *verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n.º 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 n.º 11.488, de 2007).

§ 12 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 104.502 de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007).

As disposições legais referidas no inciso acima para definição de intuito de fraude têm a seguinte redação:

Lei n.º 4.502 de 1964:

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 do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação 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, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.

Art. 73 — Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72. (grifou-se).

O artigo acima estabelece dois percentuais distintos para aplicação da multa de ofício. O inciso I prevê a aplicação da multa de 75% nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do parágrafo primeiro que estabelece a multa agravada de 150% aplicável nos casos

previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 24.502, de 30 de novembro de 1964, ou seja, nos casos de sonegação, fraude ou conluio.

Os delitos acima elencados têm em comum o dolo como elemento subjetivo de vontade, essencial, portanto, à configuração do delito. O conceito de dolo encontra-se no art. 18, inciso I do Código Penal, ou seja, crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

A princípio, o dolo não se presume, com exceção dos crimes de apropriação indébita ou de crime contra a ordem tributária previsto no art. 2º, inciso II, da Lei n.º 8.137/1990. Nos demais, há que se deixar bem evidenciado a intenção do agente em praticar o ato ou dele se abster, sob pena de não se caracterizar o nexo causal entre a ação e o seu resultado.

A respeito do tema tenho, por diversas vezes, manifestado no sentido de não acatamento de multa qualificada de 150% em virtude de simples omissões. Tal posição mostrasse coerente com os ditames da lei, pois o agravamento de qualquer multa com base na referida legislação somente pode ocorrer quando a fiscalização provar de modo incontestado através de documentação acostada nos autos o dolo por parte do contribuinte, condição imposta pela lei.

Portanto, o que deve ser verificado no caso presente, para que se sustente a qualificação da penalidade, é se a respectiva omissão de receita detectada pelo Fisco teria como fator elementar a presença do dolo.

No caso aqui tratado, a interessada, durante todo o período fiscalizado (anos-calendário de 2004 a 2006), omitiu receitas tributáveis auferidas a título de comissões, não apenas na DIPJ, mas também em sua escrituração, valores estes que não foram objeto de contestação pela interessada que se limitou a contestar a multa de ofício qualificada.

Com este procedimento, sem dúvida, a interessada visou se eximir do pagamento de tributo. Tais atitudes configuram o "*animus*" de ocultar ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, caracterizando, diante dos fatos narrados, o evidente intuito de sonegar, tal como definida no art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964.

Discutível seria o caso se estivéssemos diante de uma simples omissão de informação de receita na DIPJ, hipótese que poder-se-ia concluir pela ocorrência de um erro eventual ou de uma declaração inexata por simples omissão de receita sujeita à multa de 75%.

Mas não é caso. Não se pode admitir a hipótese de ter havido simplesmente erro de informação ou que a impugnante tenha agido, por assim dizer, com desavisamento.

Nota-se que a impugnante, sequer tentou justificar as diferenças apuradas pelo Fisco.

Os fatos explanados caracterizam a figura da sonegação. As circunstâncias narradas nos autos evidenciam, de forma inequívoca, o intuito deliberado, por parte da contribuinte, de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores correspondentes a seu faturamento.

O fato de escriturar o seu livro Caixa, deixando de registrar a totalidade das receitas auferidas, de forma reiterada, durante todo o período fiscalizado, obviamente, não pode ser creditada a simples erro contábil, o que demonstra o elemento dolo, no sentido de ter a consciência e querer a conduta de sonegação descrita no art. 71 da Lei n.º 4.502/64.

Por essas razões, entendo que, em relação à omissão de receita, a qualificação da multa aplicada de 150% foi medida acertada e perfeitamente em consonância com a legislação aplicável, pelo que deve ser mantida. No entanto, com relação à infração concernente à

aplicação indevida de coeficiente para determinação do lucro presumido, entendo que a multa deva ser a de 75% porquanto, em relação a esta infração, não restou provado o dolo, e a lei exige a prova do dolo específico para cada fato gerador do imposto, e se não provado, torna-se indevido o agravamento.

A decisão recorrida foi absolutamente clara e direta, resolvendo a questão em total consonância com o que dispõe a legislação, razão pela qual a adoto como razão de decidir.

O contribuinte não traz nenhuma impugnação específica quanto ao montante exigido no lançamento.

O seu Recurso basicamente se funda em defender que a qualificação da multa é indevida e que a autoridade fiscal não teria comprovado o dolo necessário.

Cumprе ressaltar que no período fiscalizado o contribuinte declarou como receita:

DESCRIÇÃO	VALOR - R\$
RECEITA DECLARADA NO ANO CALENDÁRIO 2004	1.000,00
RECEITA DECLARADA NO ANO CALENDÁRIO 2005	820,00
RECEITA DECLARADA NO ANO CALENDÁRIO 2006	3.810,00

Por sua vez, no mesmo período, omitiu a integralidade das receitas recebidas a título de comissões nas intermediações de negócios no financiamento de veículos, sua principal atividade no período, diga-se de passagem. Para se ter ideia da desproporção, no mesmo período o contribuinte omitiu R\$ 255.215,13, e durante 3 anos calendários seguidos.

Não se trata de mero equívoco ou inadimplemento pontual, mas de sonegação sistemática das receitas.

Não se pode deixar de levar em conta as circunstâncias verificadas, em que a empresa, por períodos a fio, ocultou do Fisco Federal o efetivo valor dos tributos e contribuições a recolher, declarando fração diminuta da sua receita com a principal atividade empresarial. Este fato concreto, que não configura qualquer presunção, enquadra-se na hipótese prevista no art. 44, inciso II, da Lei n.º. 9.430, de 1996, configurando evidente intuito de fraude.

Tal multa constitui penalidade pecuniária, já que não visa arrecadar mais tributo ou contribuição, mas sim desestimular a prática da ilicitude fiscal que visa coibir e, portanto, não está enquadrada na garantia constitucional prevista no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, que diz respeito apenas a tributos. E tributos, na definição do próprio texto constitucional, são os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria (CF/1988, artigo 145, I, II e III).

A sonegação fiscal é patente no presente caso, o contribuinte declarou e escriturou tão somente 2% da receita obtida no período, de forma recorrente razão pela qual acertada a qualificação da penalidade.

Desta feita, nos termos da faculdade garantida pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF, adoto a decisão da DRJ como razões de decidir, acrescidas das razões aqui expostas, e voto no sentido de negar provimento ao Recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva