



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

Processo nº 11516.001936/2007-49
Recurso nº 165.539 Voluntário
Acórdão nº 1401-00.100 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de agosto de 2009
Matéria IRPJ e OUTROS - ANO - CALENDÁRIO: 2005
Recorrente TRANSCOLOR COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS E TRANSPORTES LTDA - ME
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA Nº 2 DO 1º CC.

O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

OMISSÃO DE RECEITA. DESQUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

A multa de 75%, prevista no art. 44, I, da Lei nº. 9.430/96, já tem como pressuposto lógico a omissão de rendimento por parte do contribuinte que não o entrega à tributação. A mera omissão de rendimento, não enseja a qualificação da multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em afastar as preliminares e, no mérito em dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício aplicada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Presidente


ALEXANDRE ALKMIM TEIXEIRA - Relator

EDITADO EM: 09 MAR 2010

Participaram, da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Presidente), Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antonio Alkmim, Nelso Kichel (Suplente Convocado), Leonardo Lobo de Almeida (Suplente Convocado) e Karem Jureidini Dias (Vice-Presidente).

Relatório

Trata o presente feito de auto de infração lavrado em desfavor da Recorrente, tendo em vista a identificação, durante procedimento de fiscalização, de infrações à legislação do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ.

Segundo se extrai do relatório proferido pela DRJ:

Por meio dos Autos de Infração, às folhas 110 a 141, foram exigidas da contribuinte as importâncias de R\$ 82.767,52 (oitenta e dois mil, setecentos e sessenta e sete reais e cinquenta e dois centavos), R\$ 29.410,12 (vinte e nove mil, quatrocentos e dez reais e doze centavos), e R\$ 135.739,17 (Cento e trinta e cinco mil, setecentos e trinta e nove reais e dezessete centavos), e R\$ 48.866,09 (Quarenta e oito mil, oitocentos e sessenta e seis reais e nove centavos), a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição para o programa de Integração Social – PIS, Contribuição para o Financiamento de Seguridade Social – COFINS e Contribuição sobre o Lucro Líquido – CSLL, respectivamente, acrescidas de multa de ofício de 150% e de juros de mora. Essas exigências foram feitas no âmbito do regime do Lucro Presumido.

As exigências referem-se a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2004.

No “Termo de Verificação Fiscal e de Encerramento de Fiscalização” (fls. 110 a 115), a fiscalização informa que confrontou os valores que a contribuinte havia declarado à Secretaria da Receita Federal através da Declaração de Informações Econômico- Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ do ano-calendário de 2004, com os valores constantes no Registro de Saldas e Registros de Apuração do ICMS, tendo constatado que a contribuinte não ofereceu à tributação parcela significativa de seu faturamento, conforme demonstrativo de fls. 112. Os totais anuais indicam que para uma receita de R\$ 6.558.985,23 a contribuinte informou ao fisco federal apenas a parcela de R\$ 2.034.345,87

A diferença apurada foi então submetida a tributação no regime do Lucro Presumido, adotado pela contribuinte.

A fiscalização aplicou a multa qualificada, por entender que à conduta da contribuinte esteve associado o evidente intuito de fraude, caracterizado pela apresentação de declaração falsa à Secretaria da Receita Federal, com o fim de ocultar sistematicamente considerável parte das receitas tributáveis.

Deste modo, foi formulada representação fiscal para fins penais, ante a ocorrência de fatos que configuram, em tese crime contra a ordem tributária.



Inconformada, a autuada apresentou a impugnação de fls. 144 a 153, por meio de procuradores devidamente habilitados, na qual contesta a multa aplicada. Argumenta que a aplicação da penalidade fere os princípios constitucionais da capacidade contributiva e do não confisco. Para isso, discorre sobre esses princípios constitucionais.

A impugnação foi julgada improcedente conforme acórdão nº 07-11.453 (fls. 197 a 199) proferido pela DRJ/FNS, conforme ementa que segue:

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Inconformada, a Contribuinte aviou recurso para este Conselho de Contribuintes aduzindo, em síntese, o seguinte:

1) Que analisando os valores do crédito tributário apurado e a conseqüente aplicação das penalidades previstas nos presentes Autos de Infração, verifica-se que foi ferido o Princípio Constitucional da Capacidade Contributiva prevista na Constituição Federal de 1988.

2) Que a aplicação da multa de 75% e 150% fere o Princípio Constitucional do Não Confisco.

3) Ressalta que o Contribuinte nunca agiu dolosamente para ludibriar o fisco, como também nunca quis causar prejuízo aos cofres públicos mediante a redução do recolhimento dos tributos devidos em todos os períodos analisados.

É este o relatório.

Voto

Conselheiro – ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA, Relator

O recurso é tempestivo e atendidos os demais requisitos legais, dele conheço.

Primeiramente, a recorrente alega que, levando-se em conta os valores do crédito tributário e os valores da penalidade aplicada, houve ofensa ao Princípio da Capacidade Contributiva, pois não teria aptidão e capacidade econômica para participar do pagamento do tributo em questão.

Em que pese seus argumentos, tenho que razão não lhe assiste.

Como cediço, o princípio da Capacidade Contributiva, encontra-se esculpido no parágrafo primeiro do artigo 145 da CF/88, *in verbis*: “Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte”.



Misabel Derzi¹, explicando o artigo acima assim atesta que “*O princípio do art. 145 § 1º, embora também assentado na capacidade econômica, é relativo e impõe que, comparativamente, a lei faça justiça tributária, vale dizer, crie deveres tributários iguais para todos, mais leves para os economicamente mais fracos e mais pesados para aqueles de maior capacidade contributiva.*”

Sobre a capacidade econômica do contribuinte são as palavras de Alfredo Augusto Becker² em que “*A capacidade contributiva é aferida mediante a relação que se estabelece entre a riqueza de um indivíduo e a carga tributária por ele suportada.*”

Dessa feita, tenho que a capacidade contributiva está intimamente ligado ao consagrado Princípio da Igualdade.

Misabel Derzi, explicando essa relação assim leciona: “Por isso mesmo, generalidade, capacidade contributiva (considerada proporcional ou progressivamente) e outros valores, ditados pela política econômica e social do País, são desdobramentos de um mesmo e único princípio, o da igualdade”

Professor Roque Antonio Carraza³ ao discorrer sobre a relação do Princípio da Capacidade Contributiva com o Princípio da Igualdade, assim atesta “O Princípio da capacidade contributiva, informador da tributação por meio do imposto, está intimamente ligado ao princípio da igualdade e é um dos mecanismos mais eficazes para que se alcance a tão almejada Justiça Fiscal”

Ocorre que, conforme se extrai do Termo de Verificação Fiscal, lavrado às folhas 110 a 115, foi constatado que a contribuinte não ofereceu a tributação parcela significativa de seu faturamento.

Portanto, não há que se falar em violação ao princípio da Capacidade Contributiva, vez que, *in casu*, o que se discute é justamente o contrário, ou seja, o que não se ofereceu à tributação. Não houve, portanto, ofensa de referido princípio, pois certo é que Justiça Fiscal e omissão de receitas sempre andaram em sentidos opostos.

Ante o exposto, conclui-se que é justamente a efetiva aplicação do Princípio da Capacidade Contributiva que impõe a manutenção do lançamento e da multa de ofício aplicada.

Ademais, o pedido de exame de inconstitucionalidade de Legislação em vigor é matéria que, de tão surrada, já inclusive foi sumulada por este conselho: 1º CC nº 2: “O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Quanto a aplicação da multa de 75% e 150% e sua possível ofensa ao princípio Constitucional do Não Confisco, vemos que seus argumentos não merecem prosperar, isto porque para se atestar sobre a natureza confiscatória da multa seria necessário, como acima exposto, adentrar ao mérito da constitucionalidade das mesmas, o que não tem este Conselho Competência, sendo certo que a aplicação das mesmas se deram em razão de legislação fiscal vigente.

¹ Aliomar Baleeiro. Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar. 7ª Ed. Forense. Pag 538.

² Alfredo Augusto Becker. Teoria Geral do Direito Tributário. 2ª Ed. Saraiva. Pag. 453.

³ Paulo de Barros Carvalho. Curso de Direito Tributário. 17ª Ed. Saraiva

Nesse sentido:

Ementa: MULTA DE OFÍCIO - INCONSTITUCIONALIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO E AO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (acórdão 105-17024)

NORMAS PROCESSUAIS - INCONSTITUCIONALIDADE - Não é de competência deste Colegiado pronunciar-se a respeito da conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com os demais preceitos emanados da própria Constituição Federal, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou a inaplicabilidade ao caso expressamente nela previsto, matéria reservada, por força de dispositivo constitucional, ao Poder Judiciário. (acórdão 202-12823)

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.

No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (acórdão 302-39886)

No que tange a majoração da multa tenho, a princípio, entendimento de que a mera omissão de rendimento, não acompanhada de outras condutas gravosas que denotem o evidente intuito de fraude, deva ser apenada com a multa de 75%, somente vindo a ser qualificada quando identificada aquela situação específica.

É que a multa de 75%, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, já tem como pressuposto lógico a omissão de rendimento por parte do contribuinte que não o entrega à tributação. Em verdade, se não houvesse a referida omissão, não haveria a lavratura do auto de infração. A sua postura, nesta situação, é meramente omissiva – e não pró-ativa.

Situação diversa, no meu entendimento, é a daquele contribuinte que, dolosamente, pratica atos com o objetivo de fraudar a incidência do tributo, ou seja, que porta-se ativamente na ocultação da ocorrência do fato impositivo. Nesta hipótese, quando o contribuinte agrega à sua omissão (pressuposto), uma ação dolosa para dissimular referida omissão, aí sim estaria o mesmo sujeito a qualificação da penalidade.

Tal divergência fica clara na contraposição do disposto nos art. 44, inciso I, da lei nº 9.430/96, com o disposto nos arts. 71 a 73 da lei nº 4.502/64, ambas com a redação dada pela lei nº 11.488/2007.

Dispõe, o art. 44 da lei nº 9.430/96, o seguinte:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

(...)

§ 1ª 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." (sem grifos no original).

Já os arts. 71 a 73 da lei nº 4.502/64, tomados como base da qualificação da multa pelo indigitado parágrafo primeiro, dispõe o seguinte:

"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.

Da contraposição da "falta de declaração ou declaração inexata" constante do inciso I do art. 44 da lei nº 9.430/96, com a "omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente", o conhecimento do fato gerador, constante do art. 71 da lei nº 4.502/64, entendo que, para a segunda hipótese, a lei demanda a presença de dolo específico, mediante "ação ou omissão dolosa", que deve ser especificamente provada na investigação administrativa, com fito à aplicação da multa majorada. Assim, a omissão desqualificada de uma ação tendente à dissimular referida omissão, deve ser enquadrada no disposto no art. 44, I, da lei nº 9.430/96.

Referido entendimento vem corroborado por julgamentos deste 1º Conselho de Contribuintes, quando entende que "a mera omissão de rendimento não justifica o agravamento da multa, de 75% para 150%, haja vista que o primeiro percentual já é estabelecido para os casos em que o contribuinte não oferece rendimentos à tributação" (aceitação da 6ª Câmara do 1º CC, relatora Conselheira Thaísa Jansen Pereira, no recurso nº 134.875, acórdão nº 106-13722).

Assim, "deve ser afastada a qualificação da multa quando ausente a comprovação de fraude. Incabível a aplicação de penalidade por presunção de fraude, em face de mera omissão de rendimentos apurada no lançamento" (aceitação unânime da 2ª Câmara

do 1.º CC, relator Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, no recurso 143.280, acórdão 102-47397). Ainda, reforça este posicionamento a constatação de que *“a majoração da multa de ofício deve estar suficientemente justificada e comprovada nos autos, já que decorre de casos de evidente má-fé”* (aceitação da 6.ª Câmara do 1.º CC, relator Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, no recurso 147842, acórdão 106-15545).

No caso dos autos, identifico que a Recorrente não agiu positivamente para ludibriar a Fazenda, tratando-se de mera omissão de rendimento, punível com a multa de 75%.

Diante do exposto, voto por afastar a qualificação da multa de ofício.

Ante o exposto, DOU PARCIAL provimento ao recurso voluntário, apenas para desqualificar a multa de ofício.



ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - PRIMEIRA SEÇÃO

Processo nº : 11516.001936/2007-49
Acórdão nº : 1401-00.100

TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, em 10 de março de 2010


Maristela de Sousa Rodrigues - Secretária da Câmara

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:

Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- ☐ apenas com ciência;
- ☐ com Recurso Especial;
- ☐ com Embargos de Declaração.