

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 11618.002339/2001-06  
Recurso n.º : 132.469  
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1999 e 2000  
Recorrente : LOJAS PRIMAVERA COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA.  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em RECIFE/PE  
Sessão de : 13 DE MAIO DE 2003  
Acórdão n.º : 105-14.098

MULTA AGRAVADA - Cabível a multa agravada, quando, além de confessado expressamente pelo contribuinte, perfeitamente demonstrado nos autos, que os envolvidos na prática da infração tributária conseguiram o objetivo de, além de omitirem a informação em suas declarações de rendimentos, deixaram de recolher os tributos devidos. A prática reiterada de reduzir indevidamente a receita oferecida à tributação, por força de erro de soma ou outro artifício, é forte indício de prática fraudulenta, merecendo a imposição da multa agravada de 150%.

MULTA AGRAVADA NOS PROCEDIMENTOS DECORRENTES - Sendo única a conduta motivadora da aplicação da penalidade, a multa agravada deve ser aplicada em todos os lançamentos decorrentes da mesma infração.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LOJAS PRIMAVERA COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

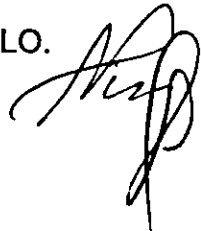
  
VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE

  
NILTON PÊSS - RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 MAI 2003

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n.º : 11618.002339/2001-06  
Acórdão n.º : 105-14.098

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, DANIEL SAHAGOFF, ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, DENISE FONSECA RODRIGUES DE SOUZA, FERNANDA PINELLA ARBEX e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 11618.002339/2001-06

Acórdão n.º : 105-14.098

Recurso n.º : 132.469

Recorrente : LOJAS PRIMAVERA COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA.

## RELATÓRIO

A contribuinte supra identificada teve contra si lavrados Autos de Infração, por arbitramento do lucro, referentes ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 008/019); PIS (fls. 020/26); COFINS (fls. 027/033) e Contribuição Social (fls. 034/041), referente a fatos geradores do período compreendido entre janeiro 1998 a junho de 1999.

O arbitramento do lucro, deu-se em virtude de o contribuinte, estando autorizado a optar pela tributação com base no lucro presumido, deixado de cumprir as obrigações acessórias relativas a sua determinação, apresentando o livro caixa sem escrituração.

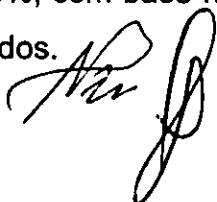
As infrações lançadas encontram-se descritas no Relatório de Trabalho Fiscal (fls. 42/79), podendo serem assim resumidas:

I - Arbitramento do lucro, dos quatro trimestres de 1988 e do 1º e 2º trimestres de 1999, tendo em vista que a contribuinte, estando autorizado a optar pela tributação com base no lucro presumido, apresentou seu livro caixa sem a escrituração no período fiscalizado;

II - Omissão de receita operacional, caracterizada pelas diferenças entre a soma dos valores das notas fiscais e os valores registrados nos livros fiscais, conforme demonstrado no quadro à folha 473;

III - Receitas não declaradas relativas a rendimentos de aplicações financeiras de renda variável.

Sobre os valores apurados, referentes às receitas omitidas, foi aplicada a multa agravada de 150%, com base no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, em todos os autos de infração lavrados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n.º : 11618.002339/2001-06  
Acórdão n.º : 105-14.098

Constatada a falta de entrega das DCTFs, foi igualmente lançada multa regulamentar.

Impugnação, parcial, foi anexada às fls. 917/931, acompanhada de documentos de fls. 932/992.

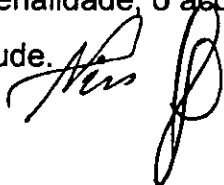
O órgão julgador de primeira instância, pela sua 4ª Turma, através do Acórdão DRJ/REC nº 780, de 08/03/2002 (fls. 1012/1029), julga procedente o lançamento.

Registra que a impugnação não questiona a existência das diferenças entre os valores de vendas lançadas nas notas fiscais e os escriturados no livro Registro de Saídas, como também não questiona os totais das omissões de receitas de vendas apuradas em cada mês, restringindo-se a alegar que as diferenças resultaram de omissões, erros, enganos ou equívocos cometidos por ocasião da escrituração do mencionado livro e/ou do recolhimento do tributo e são debitados a funcionários da área fiscal que prestaram serviços para a impugnante.

Quanto a multa de ofício de 150%, ressalta que o fato constatado durante a fiscalização foi a escrituração a menor das notas fiscais de vendas, em todos os meses do período compreendido entre janeiro de 1998 e junho de 1999, ocorrendo mais de uma vez dentro de um mesmo mês, repetindo-se cinquenta e quatro vezes no período, conforme demonstrado no quadro de fls. 475, o que indica a ocorrência não de um erro mas de prática habitual da empresa.

Devidamente cientificada em data de 25/03/2002, conforme AR anexado à fls. 1032, a contribuinte protocola recurso voluntário, em data de 24/04/2002 (fls. 1033/1039), dizendo discordar unicamente da aplicação da multa de ofício de 150%, ratificando tudo o que foi dito na impugnação.

Referindo-se à multa de ofício agravada, diz que em nenhuma parte do procedimento fiscal, foi definido qual o comportamento da recorrente que ensejou o agravamento da penalidade, o acórdão, de certa forma, aprimorou a ação fiscal, ao optar pela prática de fraude.



Informa ser uma pequena empresa, estabelecida com o comércio de móveis populares. A sua sobrevivência como empresa no nordeste brasileiro é resultado de uma luta ciclópica, gigantesca e permanente, travada contra os efeitos da seca que assola, periodicamente, a região, enfraquecendo o poder aquisitivo dos seus habitantes.

Em algumas ocasiões, a recorrente, sem encaixe suficiente para atender a todos os seus compromissos em função dos problemas aludidos, optou pela estratégia de escriturar a menor no livro Registro de Saídas as notas fiscais de venda.

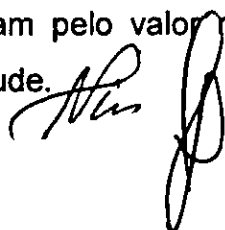
Pretendia ela, quando a situação desanuviasse, fazer os acertos necessários nas declarações de rendimentos e pagar as diferenças de tributos devidas. Não foi possível face à lavratura do termo de início de fiscalização.

A irregularidade praticada é simples e de fácil identificação. Não precisaria alguém ter conhecimento de contabilidade para localizá-la. Qualquer pessoa medianamente letrada o faria com precisão.

Todos os clientes da recorrente, são pessoas físicas. Se tivesse optado pela prática da nota fiscal calçada ou da venda subfaturada, casos típicos de fraude, seria difícil ou quase impossível para o Fisco identificar, de modo direto, a anormalidade.

A hipótese de fraude não se aplica à recorrente, haja vista que a disponibilidade econômica, fato gerador do imposto de renda, não foi retardada nem impedida de acontecer, mas perfeitamente materializada com a emissão das notas fiscais de venda.

O comportamento da recorrente não visou a modificar a característica essencial do fato gerador, que é o valor da venda. As notas fiscais emitidas no período foram pelo valor real da transação. Não houve subfaturamento que caracterizaria a fraude.



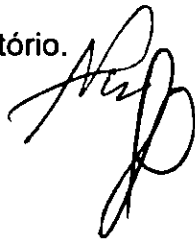
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n.º : 11618.002339/2001-06  
Acórdão n.º : 105-14.098

Uma vez que a disponibilidade econômica, que é o fato gerador do imposto de renda, está evidenciada no valor das notas fiscais emitidas pela recorrente, não se pode falar em fraude, nos precisos termos do artigo 72 da Lei 4502/64.

A base de cálculo do imposto foi afetada pelo procedimento da recorrente. O fato gerador do tributo ou a disponibilidade econômica, não.

Despacho da DRJ João Pessoa (fls. 1060), considerando o processo instruído em conformidade com o que dispõe o artigo 5 da IN 26 de 06/03/2001, o encaminha à apreciação pelo Primeiro Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, cursive letters, likely representing the name of the reporting officer.

VOTO

Conselheiro NILTON PÊSS, Relator

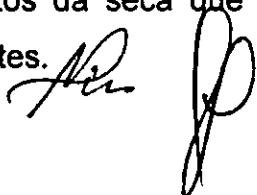
O recurso voluntário é tempestivo, e preenchendo as demais condições de admissibilidade, previstas no Decreto 70.235/72 e no Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, dele tomo conhecimento.

Como visto no relatório, a única matéria a ser aqui analisada, é a manutenção ou não, da multa agravada de 150%, lançada nos autos de infração constantes nos presentes autos.

Em princípio, cabe à autoridade atuante o ônus de provar as irregularidades cometidas pelo contribuinte, não sendo possível o lançamento amparado em meras presunções ou em fatos alegados mas não comprovados nos autos, sendo entretanto, livre a apreciação das provas pelos julgadores tributários, de forma a convence-los quanto à existência ou não dos fatos sobre os quais versa a divergência.

No caso dos autos, além de estar perfeitamente demonstrada a escrituração a menor das notas fiscais de vendas, em todos os meses do período compreendido entre janeiro de 1998 e junho de 1999, ocorrendo inclusive mais de uma vez dentro do mesmo mês, repetindo-se cinquenta e quatro vezes no período, conforme demonstrado no quadro de fls. 475, o que indica a ocorrência não de um erro eventual, mas de prática habitual da empresa, registra-se também a não inclusão das receitas omitidas nas respectivas declarações de rendimentos, indicando deliberada intenção da contribuinte em reduzir, indevidamente, o pagamento do imposto, o que caracteriza a fraude conforme definido no art. 72 da Lei nº 4.502/62.

Acresça-se a isto, a confissão expressa da recorrente em seu recurso voluntário, da prática de escriturar a menor no livro Registro de Saídas as notas fiscais de vendas, alegando para justificar sua prática, o fato de seu uma pequena empresa com dificuldade de sobrevivência no nordeste brasileiro, travando uma luta gigantesca contra os efeitos da seca que assola a região, enfraquecendo o poder aquisitivo dos seus habitantes.



Diz que pretendia, quando a situação desanuviasse, fazer os acertos necessários e pagar as diferenças de tributos devidos, não sendo possível em função do termo de início de fiscalização.

Infelizmente para a recorrente, ao que parece, a situação não se desanuiu a tempo de concluir sua pretensão de regularizar sua situação perante o fisco.

Mesmo que fossem nobres seus propósitos de benemerência, sua prática não a exime das consequências de seus atos perante a justiça fiscal.

A caracterização do intuito doloso, no mais das vezes, é tarefa dificilmente passível de ser empreendida sem que se lance mão de um minucioso cotejo de evidências de variada ordem. Normalmente só se pode concluir pela prática de ilícito, quando um determinado padrão de conduta, consistente no tempo, resta evidenciado por atos cometidos reiteradamente. Raramente se tem o dolo evidenciado por um ato ou fato único, isolado.

Por outro lado, inegável é que cada ato ilícito praticado, em si mesmo considerado, carrega uma determinada carga de lesão à ordem jurídica. Tanto que a própria lei, como regra, trata de forma diferenciada as condutas também diversas, dirigindo àquelas mais lesivas, uma retribuição punitiva mais contundente.

Faz-se estas considerações com o fim de dizer que tão certo quanto é o fato de que determinadas condutas são tão gravosas a ponto de, por si só, consubstanciarem o intuito doloso, também o é de outras, de menor poder ofensivo – e por tal insuficientes para, sozinhas, caracterizarem a atitude premeditada – podem igualmente evidenciar o dolo por meio, por exemplo, da comprovação de sua reiterada prática ao longo do tempo.

Neste caso, ter-se-á conformado o dolo não por meio de fatos contundentes, suficientes por si só, mas pela reiterada prática de atos de menor poder lesivo (isto quando individualmente considerados, posto que não se pode perder de vista

o fato de que o reiteramento de atos de gravidade menor, pode levar a lesões de larga amplitude).

Passando-se ao caso concreto que aqui se tem, viu-se que o intuito doloso foi caracterizado pelos autuantes a partir do reiteramento de uma única infração - o não reconhecimento em seus livros fiscais, de receitas comprovadamente auferidas -, com seu conseqüente não oferecimento a tributação, como o demonstra a confrontação dos próprios documentos fiscais da própria contribuinte.

Como se vê, não se está diante de uma hipótese típica de omissão de receitas, posto que esta infração apenas fica bem caracterizada, na expressiva maioria das vezes, com a constatação da adoção de condutas múltiplas por parte do contribuinte, como tais a não emissão de nota fiscal, a não escrituração da receita e o seu não oferecimento à tributação, tornando implausível supor que todos estes atos tenham sido praticados involuntariamente.

Na hipótese que aqui se tem, no entanto, o quadro é diferente, a existência de receitas que, apesar de regularmente reconhecidas nos documentos fiscais que instrumentaram a operação comercial firmada, não devidamente incluídas na escrituração fiscal, acabam não incluídas na declaração de rendimentos, não tem o vigor da hipótese da omissão de receitas clássica acima referida, para evidenciar a conduta dolosa. Aqui, até evidências outras em contrário, o que se tem é hipótese de declaração inexata, posto que de todas as obrigações acessórias impostas ao contribuinte, só uma delas acabou por não ser satisfeita, neste caso, a possibilidade de erro no preenchimento da declaração não pode ser afastada de plano.

Ocorre que, como já antes se disse, infração de menor poder ofensivo podem gerar, diante de determinadas circunstâncias, ilícitos de gravidade maior. Assim, mesmo a declaração inexata - infração a que a legislação tributária dispensa um tratamento bem mais condescendente que o atribuído à não escrituração - pode acabar servindo de vetor à caracterização de atitude dolosa, basta para isso, por exemplo, a comprovação de que a sua prática deu-se de forma consistente e reiterada, e que tal persistência ilegal é identificável um padrão de conduta regular ao longo do tempo.

A escrituração parcial das receitas em seus livros fiscais, por ter se dado de forma reiterada ao longo do tempo, denota, claramente, a presença do dolo. Como se infere dos demonstrativos e das informações trazidas pelos autuantes e confessadas pela recorrente, não há como concluir pela existência de erro localizado, involuntário, mas pela presença de um padrão de conduta uniformemente ilegal, tendente à elisão irregular de tributos.

No caso, portanto, infere-se o dolo não a partir de uma hipótese localizada que contenha força, isoladamente, para conformar o ilícito qualificado, mas sim pelo reiteramento de conduta que, apenas pela sua repetição no tempo, é capaz de traduzir, inequivocamente, a atitude premeditadamente ilícita.

De tal sorte, juntando-se os fatos na ação fiscal, tem-se que durante todo o período abrangido pelo lançamento, adotou a contribuinte prática claramente evidenciável como dolosa, o que redundou na afirmação, desde já, da impossibilidade, de considerar-se irregular a exigência da multa de ofício agravada de 150%."

No caso das arguições dirigidas contra a multa de ofício agravada, a caracterização do intuito doloso, já acima fartamente demonstrado, também serve à declaração da irregularidade da penalidade mais gravosa aplicada. Afinal, como se poderia qualificar a reiterada prática, durante cinquenta e quatro vezes, da escrituração de somente parte de suas receitas, senão como o comportamento tendente à caracterização da fraude, prevista no inciso II do artigo 44 da lei nº 9.430/96 e definida no artigo 72 da Lei nº 4.502/64.

Nos termos dos dispositivos citados, 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 diferir o seu pagamento*". Ora, é indiscutível que a persistência no tempo, e por meio de um padrão de conduta constante, de escrituração parcial de suas receitas de vendas, comprovadamente auferidas, inclui-se entre as ações dolosas elisivas referidas no preceito, posto que nenhum outro objetivo pode-se vislumbrar para tais reiteradas

MINISTÉRIO DA FAZENDA

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n.º : 11618.002339/2001-06  
Acórdão n.º : 105-14.098

práticas que não seja o de impedir a ocorrência do fato gerador e/ou o não pagamento de tributos.

Complementando, quero registrar trecho do recurso voluntário, onde assim diz:

*"Acontece, Senhores Conselheiros, que a recorrente é uma pequena empresa estabelecida com o comércio de móveis populares, com matriz na cidade de Santa Rita, na grande João Pessoa."*

*A sua sobrevivência como empresa no nordeste brasileiro é resultado de uma luto ciclópica (sic), gigantesca e permanente, travada contra os efeitos da seca que assola, periodicamente, a região, enfraquecendo o poder aquisitivo dos seus habitantes.*

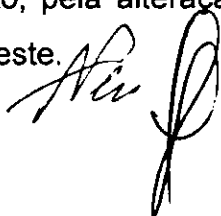
*Em algumas ocasiões, a recorrente, sem encaixe suficiente para atender a todos os seus compromissos em função dos problemas aludidos no item anterior, optou pela estratégia de escriturar a menor no livro Registro de Saídas as notas fiscais de venda.*

*Pretendia ela, quando a situação desanuviasse, fazer os acertos necessários nas declarações de rendimentos e pagar as diferenças de tributos devidas. Não foi isso possível face à lavratura do termo de início de fiscalização.*

*A irregularidade praticada pela recorrente, como se vê, é simples e de fácil identificação. Não precisaria alguém ter conhecimento de contabilidade para localizá-la. Qualquer pessoa medianamente letrada o faria com precisão.*

*Todos os clientes da recorrente, Senhores Conselheiros, são pessoas físicas. Daí se tivesse ela optado pela prática da nota fiscal calçada ou da venda subfaturada, casos típicos de fraude, seria difícil ou quase impossível para o Fisco identificar, de modo direto, a anormalidade."*

Verifica-se portanto que a própria autuada confessa, explicitamente, sua intenção de burlar o fisco, pela ação deliberada de modificar característica essencial do fato gerador do imposto, pela alteração da matéria tributável, tendo como resultado a redução do montante deste.



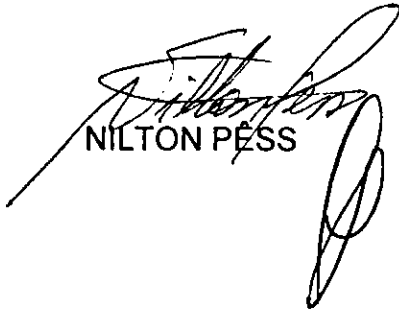
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n.º : 11618.002339/2001-06  
Acórdão n.º : 105-14.098

Assim, uma vez provado ter a recorrente subtraído, reiteradamente, resultados à tributação, mediante a diminuição dos valores de sua receita tributável, entendo ter a mesma, assumido, conscientemente, os riscos que seu procedimento poderia acarretar, como a imposição da multa agravada, corretamente aplicada pela fiscalização, nos autos ora litigados, cuja exigência deve ser mantida.

Resumindo e concluindo, pelo acima exposto, voto por conhecer do recurso por tempestivo, para no mérito, negar provimento ao recurso, tanto no lançamento principal do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, como com referência aos lançamentos decorrentes de PIS; COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro das Empresas.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 13 de maio de 2003.

  
NILTON PÊSS