



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

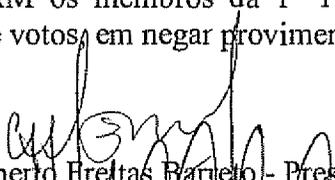
**Processo n°** 13603.002114/2004-89  
**Recurso n°** 147.794 Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9101-00.737 – 1ª Turma  
**Sessão de** 10 de novembro de 2010  
**Matéria** IRPJ e OUTROS  
**Recorrente** TRANSMODAL DE MINAS TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

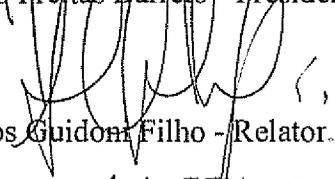
**Ementa:** MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.

Auferir vultosas receitas sem declará-las à administração tributária e com pagamento mínimo de tributos e contribuições, sem qualquer justificativa razoável, é conduta dolosa que se amolda à figura delituosa da sonegação prevista no art. 71 da Lei n. 4.502/64, justificando-se a qualificação da penalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso do contribuinte.

  
Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

  
Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator.

EDITADO EM: 11 FEV 2011

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Leonardo de Andrade Couto, Karem Jureidini Dias, Claudemir Rodrigues Malaquias, Antonio Carlos Guidoni Filho, Viviane Vidal Wagner, Valmir Sandri, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

## Relatório

Com base no permissivo do art. 5º, II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF nº 55/98, o Contribuinte interpõe recurso especial em face de acórdão proferido pela Primeira Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes assim ementado, *verbis*:

*“PRELIMINAR DE NULIDADE - DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - não há nulidade quando a decisão de primeira instância se manifesta de maneira global sobre tema, mesmo que a autoridade julgadora não se pronuncie sobre argumento específico aduzido pelo sujeito passivo.*

*ARBITRAMENTO - PESSOA JURÍDICA OPTANTE PELO LUCRO PRESUMIDO - LIVRO CAIXA - FALTA DE APRESENTAÇÃO - a pessoa jurídica optante pela apuração do IRPJ pelo lucro presumido se obriga a manter Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira.*

*MULTA DE OFÍCIO - QUALIFICAÇÃO - presente o evidente intuito de fraude é correta a qualificação da multa de ofício aplicada, no percentual de 150%.*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - TAXA SELIC - JUROS DE MORA - APLICAÇÃO DA SUMULA ICC Nº 04.*

*LANÇAMENTOS REFLEXOS - O decidido em relação ao tributo principal aplica-se às exigências reflexas em virtude da relação de causa e efeitos ente eles existentes.*

*PRELIMINAR - DECADÊNCIA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - nos tributos lançados por homologação, estando presente o evidente intuito fraudulento, a regra decadencial se desloca daquela prevista no parágrafo 4º do artigo 150 para a do artigo 173, I, ambos do CTN.”*

O caso foi assim relatado pelo Colegiado recorrido, *verbis*:

*“TRANSMODAL DE MINAS TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA, pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão de lavra da DRJ em Belo Horizonte - MG nº 7.986, de 10 de março de 2005, que julgou procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 05/18), da Contribuição para 'o Programa de Integração Social - PIS (fls. 19/27 da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 38/51) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 28/37), relativos aos anos-calendário, de 1999 a 2001. Às fls. 53/60 encontra-se o Termo de Verificação Fiscal, parte integrante daqueles autos de infração.*

*A autuação dá conta de que a pessoa jurídica teve seu lucro arbitrado por não ter apresentado à fiscalização sua escrita*



*fiscal e contábil, nem o Livro Caixa a que estaria obrigado, já que era optante pelo Lucro Presumido.*

*Foram duas as infrações apontadas:*

*1. Omissão de receitas apurada a partir da divergência entre os valores informados na DIPJ e os consignados pelo contribuinte nos Demonstrativos de Apuração do ICMS - DAPI, entregues à Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais. A receita omitida esta demonstrada nas planilhas de fls. 112/115. A multa de ofício aplicada foi qualificada ao percentual de 150%.*

*2. Lucro arbitrado sobre o valor das receitas de revenda de mercadorias consignadas nas DIPJ da pessoa jurídica, deste valor foram deduzidos aqueles que foram informados nas DCTF apresentadas pelo contribuinte. A multa de ofício aplicada foi a de 75%.*

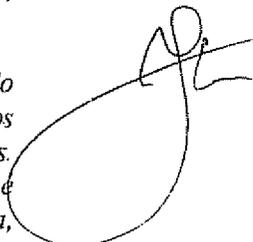
*Em relação a primeira infração a multa de ofício foi qualificada em função "da ação dolosa por parte da empresa, consubstanciada na conduta de informar valores de receita bruta nas Declarações de Informações Econômico - Fiscais (DIPJ), de forma sistemática e reiterada, de outubro de 1999 a novembro de 2001, em valores inferiores aos informados, via DAPI, à Secretaria da Fazenda de Minas Gerais, fato que retardou o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias principais".*

*Tendo tomado ciência dos lançamentos em 07 de dezembro de 2004, a autuada insurgiu-se contra tais exigências, tendo apresentado impugnação (fls. 241/279) em 06 de janeiro de 2005, em que apresenta em suma os seguintes fatos e argumentos:*

*1. que a própria impugnante reconhece que "o IRPJ e a CSLL referentes ao último trimestre do ano de 1999 e dos períodos-base de 2000 e 2001 foram aferidos através de arbitramento dos lucros, uma vez que, intimada pelos agentes fiscais para apresentar sua escrituração comercial, a Impugnante não o fez".*

*2. Alega que o arbitramento dos lucros, seria ilegal por haver ela optado pela tributação pelo lucro presumido e que tal opção não poderia ser desprezada pelo singelo fato de que não se localizaram os registros contábeis da Impugnante, tendo em vista que o agentes fiscais foram capazes de reconhecer a receita tributável, seja pelos valores inscritos na DCTF, seja por aqueles discriminados nos DAPI entregues ao Fisco mineiro, torna-se evidente que a ausência de escrituração comercial não inviabilizou o acesso da fiscalização federal à matéria tributável, em nada prejudicando a arrecadação.*

*3. que a Lei nº 2.354/1954, autorizou a apuração estimada do imposto com fincas em estimativas de lucros, em lucros presumíveis, deduzidos a partir do faturamento das sociedades. E assim sendo, na medida em que, nesta hipótese, o lucro não é mais aferido de acordo com a legislação comercial, ou seja,*



sobre o saldo positivo do encontro entre receitas e despesas, desonerou-se os contribuintes do pesado fardo de conservarem escrituração contábil. [...] Esta é a regra do art. 527, parágrafo único do RIR/1999.

4. argumenta que, no lucro presumido, "quando conhecidas as receitas da pessoa jurídica por quaisquer outros meios de prova", não haveria necessidade de manter a escrituração contábil ou do Livro Caixa, pois tais "outros meios de prova" seriam "plenamente hábeis a jogar por terra a escrituração contábil ou o Livro Caixa de uma empresa",

5. Prosseguindo, afirma que privilegiar a "contabilidade ou o Livro Caixa como único e incontestável meio de prova capaz de atestar existência de receitas pelas empresas" configuraria hierarquização de provas e violaria o princípio do livre convencimento, que informa os artigos 131 do Código de Processo Civil e 29 do Decreto n. 70.235/1972, mencionando também o art. 5º, inciso LV, da Constituição da República.

6. que a "a exigência inscrita no art. 45, incisos I e III, da Lei nº 8.981/1995 é descabida, excessiva e vulnera os mencionados preceitos da Carta Regente e do CPC".

7. Depois de acoirar o lançamento de ilegalidade, atribui caráter punitivo à majoração da base de cálculo arbitrada, em conformidade com o art. 16 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, por suposta violação ao art. 30 do Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional- CTN). Esmiúça seu raciocínio acrescentando que o fato de a Lei prever duas margens de lucro para uma mesma atividade, uma para o lucro presumido, outra, majorada, para o arbitrado, teria simples intenção de aplicar penalidade ao sujeito passivo e que a base de cálculo da CSLL "para fins de arbitramento dos lucros é exatamente a mesma utilizada na apuração presumida".

8. No que tange ao PIS e à COFINS, argüi a impugnante, com base no art. 150 do CTN que a Fazenda federal haveria decaído do direito de exigir tais contribuições, dos meses de outubro e novembro de 1999. Ainda neste campo, assevera que, em face do disposto no art. 146, inciso I, alínea "b", da Constituição da República, seria inaplicável o art. 45 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

9. que não cabe a qualificação da multa, posto que as receitas nunca foram omitidas, já que informadas ao Fisco Estadual, que Apenas por equívoco não foram tais receitas informadas nas DCTF.

10. discute a legalidade da taxa SELIC como base para a cobrança dos juros moratórios.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a questão por meio do acórdão nº 7.986/2005 julgando procedentes os lançamentos, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

Exercício: 2000,2001,2002



*Ementa: Lucro arbitrado - O IRPJ será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte, submetido à tributação pelo lucro presumido, deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa.*

*Crédito tributário - O julgamento, de litígio envolvendo crédito tributário não se confunde com o controle da satisfação deste mesmo crédito, inclusive por meio de valores eventualmente pagos a tal título.*

*Decadência - O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído ou da data em que se tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.*

*Juros de mora - A legislação vigente determina a cobrança de juros moratórias equivalentes às taxas SELIC.*

*Inconstitucionalidade - A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria do ponto de vista constitucional.*

*Lançamento Procedente”*

*O referido acórdão concluiu por:*

*1. que a obrigação de manter escrituração fiscal e contábil ou o Livro Caixa é dever legal imposto às pessoas jurídicas optantes pela tributação com base no lucro presumido, logo, é dever - dever da autoridade lançadora proceder ao lançamento dentro daquilo que ordena a lei*

*2. em relação à alegação de que haveria recolhimentos de parte dos valores lançados afirma que: "o julgamento de litígio envolvendo crédito tributário não se confunde com o controle da satisfação deste mesmo crédito, inclusive por meio de valores eventualmente pagos a tal título. Logo, o confronto entre créditos recíprocos da Fazenda e da contribuinte se encontra a cargo exclusivo da DRF, a quem este exame deve ser requerido. Desta forma, o lançamento de CSLL deve ser mantido em sua integridade, ficando em mãos da DRF de origem o exame do alegado pagamento de parte do crédito tributário, conforme DARF de fls. 287 a 300”.*

*3. que não teria ocorrido a pleiteada decadência do PIS e da COFINS nos meses de outubro e novembro de 1999 por expressa determinação contida no artigo 45 da Lei nº 8 212/1991*

*4. Em relação à imputada ilegalidade da multa de 150%, acrescentando que as receitas consideradas omitidas pelos autores do feito haveriam sido informadas a alguém (o fato de o*

*destinatário destas informações não ter sido o Fisco federal e sim o estadual, para ela, seria irrelevante). Ora, para que tal argumento tivesse qualquer valor, seria necessário que algum dispositivo da legislação tributária assim determinasse; nem mesmo o art 199 do CTN, lembrado pela interessada, ampara sua pretensão, já que ele apenas prevê que as Fazendas Públicas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios haverão de prestar mútua assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações.*

*5. No que tange à cobrança de juros de mora equivalentes às taxas SELIC, há apenas que atentar ao fato de que os Autores, mais uma vez, simplesmente agiram de acordo com as normas vigentes, notadamente as Leis nº 9.964, de 2000, e 10.684, de 2003. Por oportuno, saliente-se que, nesta e em outras ocasiões, a interessada afirma que o dispositivo legal que dá embasamento ao feito afronta a Constituição da República. Ao assim agir, porém, ela carrega para o âmbito deste fórum administrativo questões cujo exame é defeso a este último. Em verdade, ainda de acordo com o parágrafo único do já mencionado art 142 do CTN, a autoridade administrativa encontra-se obrigada ao estrito cumprimento da legislação tributária, sendo-lhe vedado examinar questões outras como aquelas suscitadas na contestação ora examinada, como determina o Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal de nº 329, de 1970.*

*Cientificado da decisão de primeira instância em 19 de maio de 2005, irredimido pela manutenção do lançamento, o sujeito passivo apresentou em 20 de junho de 2005 o recurso voluntário de fls. 325/366, em que reapresenta as razões de defesa trazidas em sua impugnação, inovando na apresentação de preliminar de nulidade da decisão de primeira instância que não teria se manifestado sobre matéria trazida em sua impugnação "acerca do caráter penal da majoração da base de cálculo arbitrada, em franco prejuízo ao artigo 3º do CTN*

*Às fls. 368 e seguintes encontra-se arrolamento de bens previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972, alterado pelo artigo 32 da lei nº 10.522/2002."*

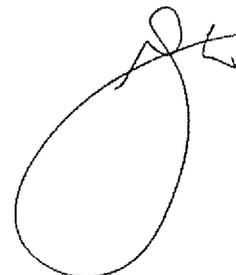
No que interessa a essa instância recursal, nos limites do despacho infra-citado, a Câmara recorrida negou provimento ao recurso voluntário do Contribuinte para manter a multa de ofício no percentual de 150%, por entender que "*restou provada a existência do evidente intuito de fraude*" uma vez que "*se deu pela ação dolosa por parte da empresa, consubstanciada na conduta de informar valores de receita bruta nas Declarações de Informações Econômico - Fiscais (DIPJ), de forma sistemática e reiterada, de outubro de 1999 a novembro de 2001, em valores inferiores aos informados, via DAPI, à Secretaria da Fazenda de Minas Gerais, fato que retardou o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias principais*" e que "*as diferenças entre os valores informados e omitidos variam em torno de 50%, conforme se pode notar nas planilhas de fls. 112/115*".

O contribuinte sustentou em seu recurso especial que o acórdão recorrido, no que tange ao arbitramento do lucro, seria contrário ao acórdão n. 103-20.845 (segundo o qual o arbitramento do lucro não seria possível no caso de sujeito passivo que possui documentação suficiente para a apuração do imposto), e, no que tange à qualificação da multa, ao acórdão

n. 103-21.586 (segundo o qual não caberia o agravamento da penalidade no caso do sujeito passivo que informa nas declarações ao Fisco Federal receitas inferiores às informadas ao Fisco Estadual).

O Sr. Presidente da Câmara recorrida admitiu parcialmente o recurso, somente no que tange à majoração da multa de ofício (despacho de fls. 437/439). O Contribuinte foi intimado da admissão parcial de seu recurso e o prazo para agravo transcorreu *in albis*.

É o relatório.

A handwritten signature or mark consisting of a large, loopy oval shape with a small loop at the top and a short horizontal line extending to the right.

## Voto

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho

Conheço do recurso especial do contribuinte nos termos em que admitido pelas decisões de fls. 338/344 e 358/359.

Entendo que o recurso especial do Contribuinte não merece provimento.

Filiei-me no passado à corrente jurisprudencial que assentava o entendimento de que a apresentação de declaração pelo Contribuinte de valores inferiores aos apurados, por si só, não seria suficiente para justificar a qualificação da multa de ofício aplicada no lançamento, independentemente do montante dos valores que deixavam de ser declarados ou da quantidade de anos-calendário, em vista do fato de esta se caracterizar em mera “declaração inexata” do contribuinte.

Contudo, refletindo melhor sobre a questão, parece-me que a prática de ocultar do fisco, mediante apresentação de declaração de valor muito inferior a do efetivo montante da obrigação tributária principal, para eximir-se de seu pagamento, sem qualquer justificativa pelo contribuinte, constitui fato que evidencia intuito de fraude e implica qualificação da multa de ofício, nos termos do art. 71 da Lei n. 4.502/64.

*In casu*, o Contribuinte escriturou em seus Demonstrativos de Apuração do ICMS - DAPIs, entregues à Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais receitas que montam aproximadamente o dobro dos valores informados nas declarações entregues à Receita Federal em suas declarações, nos anos-calendário de 1999, 2000 e 2001. Essa conduta do contribuinte levou a Fiscalização a (acertadamente) lavrar a autuação com multa qualificada, nos termos do art. 44, II da Lei n. 9.430/96, assim redigido à época dos fatos, *verbis*:

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)*

(...)

*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.”*

Por sua vez, dispõem os arts. 71, 72 e 73, da Lei n. 4.502/64, *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.*

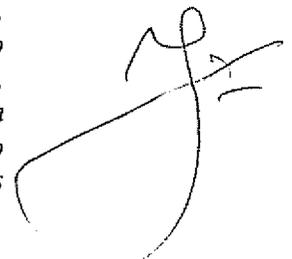
*Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72 "*

Desinfluyente o fato de o Fisco Federal poder ter conhecimento das receitas declaras ao Fisco Estadual nos termos do art. 199 do CTN. No meu entender, a falta de escrituração de receitas ou a dita "conduta reiterada" são apenas algumas das inúmeras formas de o julgador inferir a presença de dolo do agente no caso concreto. Na hipótese, a relevância dos montantes apurados pela Fiscalização e a ausência de justificativa pelo contribuinte no tocante à acusação de omissão de receitas são indicativos seguros da intenção deste de ocultar do Fisco a ocorrência do fato gerador; conduta esta tipificada no art. 71 da Lei n. 4.502/64. Cite-se, por oportuno, ementa de acórdão proferido pela extinta Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes sobre o tema, *verbis*:

*"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - Os argumentos da autuada para sustentar nulidade dos lançamentos devem ser rejeitados, quando as provas dos autos mostrarem o contrário do alegado. Da mesma forma este Colegiado não acolhe alegações de nulidade, quando os argumentos destoam de pacífica e conhecida jurisprudência da casa.*

*IRPJ - DECADÊNCIA - CONTAGEM DO PRAZO - Na existência de dolo, a regra de decadência do IRPJ, desloca-se do art. 150 do CTN para o art. 173 do CTN, hipótese em que o prazo tem início no 1º dia do exercício seguinte àquele em que o tributo era exigível. Para os fatos geradores trimestrais, entende-se por exercício, para fins de contagem do prazo de decadência a que se refere o art. 173 do CTN, o ano-calendário seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador. Assim, as exigências relativas aos fatos geradores trimestrais ocorridos em 31.03.99; 30.06.99 e 31.10.99 devem ser canceladas. O tributo, cujo fato gerador ocorreu em 31.12.99, poderia ser exigido a partir de 1º de janeiro de 2000, logo o prazo decadencial inicia-se 1º de janeiro de 2001.*

*CSLL - DECADÊNCIA - A Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, têm natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE Nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4º.*



*IRPJ/CSLL - ARBITRAMENTO DO LUCRO - RECEITA BRUTA CONHECIDA A PARTIR DE DOCUMENTOS DE EXPORTAÇÃO - VALIDADE - É válido lançamento fiscal para exigência dos tributos e contribuições tendo como base o lucro arbitrado a partir de receitas auferidas, provadas por regulares documentos de exportação (Notas Fiscais, Conhecimentos de Embarque e Registros no Siscomex), não tendo o contribuinte apresentado elementos materiais capazes de afastar a conclusão fiscal.*

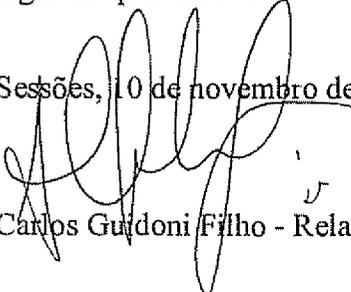
***MULTA QUALIFICADA - SONEGAÇÃO PATENTE - Auferir vultosas receitas de exportação sem declará-las à administração tributária e sem qualquer pagamento de tributos e contribuições, escondendo- as mediante apresentação de Declaração de Inatividade é conduta dolosa que se amolda perfeitamente à figura delituosa da sonegação, justificando a qualificação da penalidade.***

*Por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do IRPJ nos três primeiros trimestres de 1999. Pelo voto de qualidade, ACOLHER a preliminar de decadência da CSLL nos três primeiros trimestres de 1999, vencidos os Conselheiros Albertina Silva Santos de Lima, Luiz Martins Valero (Relator) e Jayme Juarez Grotto. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.*

*Marcos Vinicius Neder de Lima - Presidente.*

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso especial do Contribuinte (nos termos em que admitido pelas decisões de fls. 338/344 e 358/359) para, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões, 10 de novembro de 2010.

  
Antonio Carlos Guadoni Filho - Relator