



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA TURMA ESPECIAL

Processo n° 13603.002465/2007-32
Recurso n° 165.037 Voluntário
Matéria SIMPLES - MULTA QUALIFICADA
Acórdão n° 191-00.034
Sessão de 21 de outubro de 2008
Recorrente DISTRIBUIDORA RELITE LTDA
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Exercício: 2004

Ementa: MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CONCEITUAÇÃO LEGAL. VINCULAÇÃO DA ATIVIDADE DO LANÇAMENTO. A aplicação da multa qualificada no lançamento tributário depende da constatação do evidente intuito de fraude conforme conceituado nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº4.502/65, por força legal (art. 44, II, Lei nº 9.430/96). Constatado pelo auditor fiscal que a ação, ou omissão, do contribuinte identifica-se com uma das figuras descritas naqueles artigos é imperiosa a qualificação da multa, não podendo a autoridade administrativa deixar de aplicar a norma tributária, pelo caráter obrigatório e vinculado de sua atividade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da primeira turma especial do primeiro conselho de contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Roberto Armond Ferreira da Silva (Relator) que dava provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a multa de ofício a 75%. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcos Vinícius Barros Ottoni, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO PRAGA

Presidente



MARCOS VINÍCIUS BARROS OTTONI

Redator Designado

23 NOV 2011

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ana de Barros Fernandes e Roberto Armond Ferreira da Silva .

Relatório

Com o presente recurso, insurge-se o contribuinte contra dois pontos, a saber: inconstitucionalidade da multa de 150% e inaplicabilidade desse consectário ao caso, por inexistência de dolo, alega que houve culpa, mero erro de digitação.

A multa aplicada teve por fundamento omissão de receita, aferida essa quando do cotejo dos valores declarados pelo contribuinte na Declaração Simplificada – Pessoa Jurídica – DSPJ – SIMPLES, Ano Base 2003, com os valores de receitas constantes no livro de Registro de Apuração de ICMS, valores tais que foram confirmados pelo livro de Registro de Saída e o de Caixa.

Do cotejo, foi detectada diferença em todos os meses, salvo fevereiro, abril e julho, no ano de 2003, sempre em desfavor da União Federal.

A recorrente está enquadrada no regime do SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte

É o relatório.



Voto

Conselheiro Relator Roberto Armond,

O recurso voluntário é tempestivo; esta Turma é competente; inexistem fatos impeditivos ou extintivos do poder de recorrer. Conheço do recurso

O Primeiro Conselho de Contribuintes, por diversas vezes, tem decidido que não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária - Súmula 1º CC. -, por tal motivo deixo de apreciar esse tema.

No que se refere à aplicação da multa qualificada, melhor sorte assiste ao recorrente.

Pois bem, à época dos fatos, vigia o art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta 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. (grifei)

Diante da transcrição, percebe-se que o “*evidente intuito de fraude*” era pressuposto para aplicação da multa qualificada.

Por sua vez, a lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, dispõe, tão somente no art. 72 o conceito de fraude, confira-se:

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.

Pois bem, o conceito de fraude está, para os fins dessa lei, no artigo 72, o qual dispõe que a conduta é de 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. O elemento subjetivo, dolo é essencial para configuração da penalidade.

Pois bem, a definição de fato gerador, por sua vez, encontra-se no art. 114 do CTN: *Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.* No escólio do **prof. Amílcar Falcão**, em sua clássica obra Fato Gerador da Obrigação Tributária (Ed. Forense, 5 ed., 1994, p. 20), *fato gerador é, pois, o fato, o conjunto de fatos ou o estado de fato, a que o legislador vincula o nascimento da obrigação jurídica de pagar um tributo determinado*

Noutro modo de dizer, o fato gerador é o resultado da subsunção de um fato jurídico à hipótese de incidência, acarretando o nascimento da obrigação tributária.

Eis os limites normativos à espécie, tenho que o Recorrente não impediu, tampouco retardou a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ter-lo-ia feito se tentasse de alguma forma acobertar a operação mercantil ensejadora do tributo.

O pressuposto para aplicação da multa qualificada, nesse modo de sentir, não reside simplesmente na omissão dolosa de prestar as devidas declarações ao Fisco Federal, depende que o intento venha acompanhado do fim específico previsto no art. 72 da Lei n. 4.502/62.

A fim de robustecer esse pensamento, acrescento que a Lei 11.488/2007, modificadora do art. 44 da Lei 9.430/96, excluiu, adredemente, o termo *nos casos de evidente intuito de fraude*, confira-se: § 1º *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.*

A questão em comento reside na omissão de declaração dos fatos geradores ao Fisco, mas, frise-se e bem, o Recorrente em momento algum exerceu qualquer conduta tendente de *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.*

Tanto isso é verdade que a simples comparação dos livros fiscais com os lançamentos permitiram de pronto averiguar o desacerto das declarações prestadas pelo contribuinte, fraude alguma havia, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária estava lá visível a quem desejasse apurar.

A sanção para esse caso é a preconizada no inciso primeiro do art. 44 da lei 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996, na medida em que o Recorrente praticou a conduta de prestar declaração inexata, logo deve ser aplicada a multa de 75%.

Ressalto que o princípio mor do direito tributário, exige tipicidade estrita em sede tributária, corolário lógico do princípio da estrita legalidade.

Com a devida vênia às Doutas posições em contrário, interpretação outra seria equiparar aqueles que utilizam manobras fraudulentas, com aqueles que simplesmente não declaram ao fisco a ocorrência do fato gerador, ou seja, equiparar condutas com intentos e gravidades diferentes.

Ademais, as obrigações tributárias principais acessórias não podem ser sujeitas à criação ou extinção via processo analógico.

Por derradeiro, o art. 112 do CTN institui o brocardo *in dubio pro reo*, por essa razão, não é possível instituir dois conceitos para a fraude, um *lato sensu*, que abrange o conluio, a sonegação e a própria fraude em *estrito senso*, confira-se;

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação. (sem grifo no original)

Até porque, essa interpretação, retira a expressão “*nos casos de evidente intuito de fraude*”. Nesse caso, despidendo essa expressão, o texto seria algo próximo do seguinte: *II - cento e cinquenta por cento, 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*. Com a devida vênia, estar-se-ia ignorando pela interpretação, não uma palavra, mas todo o espírito da norma.

A jurisprudência deste Conselho vai na mesma direção do que se está a afirmar, *verbis*:

Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Quarta Turma / ACÓRDÃO
CSRF/04-00.328 em 27.09.2006
IRPF - Ex: 1999

AUTUAÇÃO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo (Súmula nº 14, do Primeiro Conselho de Contribuintes).

Recurso especial negado.

Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial.

Manoel Antonio Gadelha Dias - Presidente.

Publicado no DOU em: 08.08.2007

Relator: Maria Helena Cotta Cardozo

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Interessado: ALFREDINA SILVEIRA PUHL

Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO
CSRF/01-05.481 em 19.06.2006
CSL - Exs: 1999/2003

MULTA QUALIFICADA DE 150% - LEI 9430/96, ART. 44, II - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO DOLO - A hipótese prevista no art. 44, II, da Lei 9430/96, deve ser interpretada restritivamente, e aplicada somente nos casos de evidente intuito fraude em que tenha sido tipificada a ação em um dos institutos dos artigos 71 a 73 da Lei 4502/94, e desde que tenha ficado demonstrado pela fiscalização que o contribuinte agiu dolosamente.
DECLARAÇÃO INCORRETA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO -

APLICAÇÃO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO - As declarações inexatas do contribuinte, que diferem dos documentos e elementos contábeis e fiscais colocados à disposição do Fisco, não são, por si só, razão para aplicar-se a multa qualificada. O lançamento de ofício desconsidera o ato do contribuinte denominado lançamento por homologação e deve se basear nos livros contábeis e fiscais, agindo nos termos do art. 142 do CTN; se não há vício nos livros e documentos contábeis e fiscais, não há que se falar em fraude.

TRANSFERÊNCIA DA PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA A TERCEIRO - NÃO CARACTERIZAÇÃO DE FRAUDE RELATIVA AO FATO GERADOR - A transferência de quotas representativas de participação no capital social da empresa autuada, ainda que a pessoas consideradas "laranjas" pela fiscalização, não encontra fundamento legal para aplicação da multa qualificada de 150% do inciso II do art. 44 da Lei 9430/96, pois não pode ser considerada como fraude relativa ao fato gerador.

Recurso especial negado.

Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros José Clovis Alves, Marcos Vinícius Neder de Lima, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que deram provimento ao recurso.
Manoel Antonio Gadelha Dias - Presidente.

Publicado no DOU em: 06.08.2007

Relator: José Henrique Longo

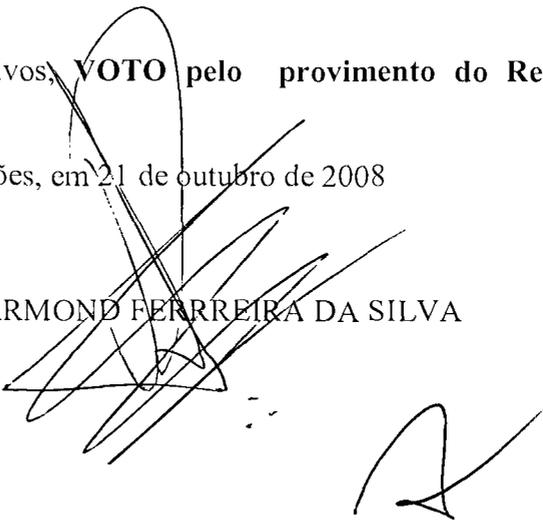
Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Interessado: DISBELLA DISTRIBUIÇÃO DE UTILIDADES DOMÉSTICAS LTDA

Por tais motivos, **VOTO** pelo provimento do Recurso Voluntário para reduzir a multa para 75%.

Sala das Sessões, em 21 de outubro de 2008

ROBERTO ARMOND FERREIRA DA SILVA



Voto Vencedor

Em que pesem as muito bem apresentadas razões do douto Relator, *d.m.v.*, ouso discordar de suas conclusões.

Isto porque, no presente caso, encontra-se plenamente caracterizada a hipótese do inciso II, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96, uma vez reconhecido o evidente intuito de fraude, através da sonegação dolosa do contribuinte.

Assim dispõe o aludido artigo 44, inciso II:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta 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.” (grifei)

Já o artigo 71, da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, dispõe acerca do conceito de sonegação, *in 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.”

No caso dos autos, percebe-se com extrema facilidade a incidência do indigitado artigo 71, posto que o contribuinte apresentou ao Fisco a Declaração Anual Simplificada – Ano-base 2003 com os valores de receita sensivelmente a menor, chegando a redução, em alguns meses, a até 50% do efetivamente auferido.

Neste ponto, faço minhas as palavras da Autoridade Fiscal autuante, a qual concluiu o seguinte:

“A falta de declaração da totalidade das receitas auferidas é conduta omissiva em relação à obrigação de declarar todos os fatos comerciais e contábeis e oferecer o seu resultado à tributação, caracterizando a ocorrência de ação dolosa, com o objetivo de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias principais e, por consequência, eximir-se parcialmente do pagamento dos tributos devidos.”

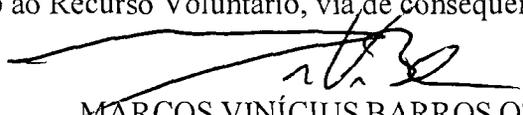


Diante dos fatos, omissão de receita e insuficiência nos recolhimentos à ordem de 50% do valor declarado, impossível atribuir-se a ação, ou omissão, da autuada a mera culpa — negligência ou imperícia — ou o erro escusável e não constatar-se a real intenção de fraudar aos cofres públicos. É fato notório e que salta aos olhos, constituindo, *per si*, prova da intenção desvelada da contribuinte em evadir-se da tributação devida.

Não há dúvidas quanto à intenção do sujeito passivo ao omitir a receita, em *impedir parcialmente o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais* (art. 71, I, da Lei 4.502/64).

Afasto, pelo exposto, a aplicação da súmula nº 14 desse Conselho, por não se tratar de simples omissão sem constatar-se o evidente intuito de fraude no relacionado à essa infração tributária, conforme predispõe o artigo 71 da Lei nº 4.502/64.

Desta forma, voto por manter a multa qualificada aplicada, negando provimento ao Recurso Voluntário, via de consequência.


MARCOS VINÍCIUS BARROS OTTONI

