



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

Processo n° 15758.000506/2009-80
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-001.735 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de novembro de 2014
Matéria Multa qualificada
Recorrente R V SEGURANÇA PATRIMONIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RECEITAS NA DECLARAÇÃO. PRÁTICA REITERADA.

A apresentação sistemática e reiterada de declarações ao Fisco, nas quais informa receitas e tributos zerados, sem efetuar qualquer recolhimento de IRPJ e CSLL, ocultando os valores apurados na escrituração contábil e fiscal, revela o intuito doloso da recorrente de retardar o conhecimento pela autoridade fiscal das circunstâncias materiais da ocorrência do fato gerador, caracterizando-se a figura da sonegação, descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/1964, de forma que impõe-se a aplicação da multa de ofício qualificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO - Relator.

Participaram do julgamento os conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Carlos Augusto de Andrade Jenier e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Ausentes justificadamente os Conselheiros Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Valmar Fonsêca de Menezes (Presidente). Presidiu o julgamento o **Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães**.

Relatório

R V SEGURANÇA PATRIMONIAL LTDA., já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 05-28.336, de 10 de março de 2010, da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

A recorrente foi cientificada do auto de infração relativo ao IRPJ, CSLL, Pis e Cofins, no valor de R\$ 19.539.515,51, em face de omissão da receitas da atividade em suas declarações de rendimentos.

Inconformada, impugnou tempestivamente o lançamento, instaurando a fase litigiosa do presente processo administrativo fiscal. A impugnante informou ter efetuado o parcelamento do crédito tributário lançado, nos termos da Lei nº 11.941/2009, limitando-se, na impugnação, à questionar a aplicação da multa qualificada aos lançamento de IRPJ e CSLL

Suas alegações foram sintetizadas no acórdão recorrido, nos seguintes termos:

Esclarece, de inicio, que a defesa tão somente se opõe a multa de oficio qualificada ao percentual de 150% sobre os tributos lançados a titulo de IRPJ e CSLL.

Defende ter ocorrido claro recrudescimento da norma punitiva tributária, pois o inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96 trazia como circunstância qualificadora da conduta ilícita o "evidente intuito de fraude", enquanto que a redação deste dispositivo, dada pelo art. 14 da Lei 11.488, de 2007, resultante da conversão da Medida Provisória 351/2007, excluiu a caracterização desse elementos subjetivo da conduta para aplicação da multa mais gravosa, de modo que a aplicação da multa de 150% ocorrerá pela constatação de qualquer uma das condutas previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente da demonstração do "evidente intuito de fraude", anteriormente exigido.

Argumenta que:

- embora caracterizada a conduta infracional de omissão de prestação de informações na ... DIPJ, a circunstância qualificadora que deu causa a aplicação da multa mais gravosa não restou evidenciada;

- simples constatação de conduta omissiva por parte do contribuinte não é suficiente para qualificá-la, pois, se assim não fosse, o legislador não teria restringido, no dispositivo em que esta circunstância está prevista, sua aplicação aos casos de "evidente intuito de fraude";

- deve ser verificada uma incontestável intenção de fraudar, o que não é o caso da defendente, isto porque, em momento algum, a empresa deixou de prestar informações a fiscalização, tanto é que os valores lançados foram obtidos com base nas mesmas;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/2004 em 04/02/2015 por WILSON FERNANDES
Autenticado digitalmente em 03/02/2015 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, Assinado digitalmente em 04/02/2015 por WILSON FERNANDES

- em momento algum a defendente tentou retardar, negar ou não prestar informações a fiscalização acerca dos seus registros contábeis, sendo incabível a multa de 150%, conforme entendimento da Súmula nº 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes: ... "A simples apuração de omissão de receita ou rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo";

- o agravamento da multa requer clara demonstração de que a supressão, a falta de pagamento do tributo ocorreu com emprego de artifícios empregados com o intuito de ludibriar a fiscalização tributária;

- no relatório fiscal não foram apontadas as circunstâncias, elementos ou emprego de artifícios que evidenciem o elemento qualificador do ilícito tributário a amparar a aplicação da multa qualificada, muito pelo contrário, é demonstrado que a defendente apresentou todos os seus registros contábeis e demais documentos solicitados pela fiscalização;

- a motivação do auto de infração, tal como se apresenta, deixa claro que, objetivamente, houve ilícito tributário, mas que se subsume à pena de 75%;

- para o PIS e COFINS, foi aplicada multa de 75%, descartando assim, qualquer intuito de fraude por parte da defendente, ainda mais porque os registros contábeis da empresa foram analisados concomitantemente pela fiscalização para realização do lançamento.

Transcreve ementa de acórdão do Conselho de Contribuintes e finaliza requerendo a redução da multa de ofício para 75%, por não restar configurado o intuito de fraude.

A 5ª Turma da DRJ em Campinas / SP analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº , de (fls. 422/430), considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

MULTA DE OFÍCIO. IRPJ. CSLL. DECLARAÇÃO INEXATA. EVIDENTE INTUITO DE

FRAUDE. QUALIFICAÇÃO. Justifica-se o agravamento da penalidade de 75% para 150%, por evidente intuito de fraude, sobre a parcela da exigência decorrente da constatação de prática reiterada de apresentar declarações zeradas ou com valores ínfimos, quando há receitas auferidas e escrituradas e nada foi pago.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente da decisão de primeira instância em 30/03/2010, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 19/04/2010.

No recurso interposto, a recorrente alega

a) Que o entendimento da julgadora de primeira instância fere flagrantemente o texto constitucional, em especial o princípio da proporcionalidade, que conforme a jurisprudência e a doutrina *representa verdadeira garantia aos direitos fundamentais dos*

administrados, e visa coibir, como no caso em comento, os excessos legislativos e administrativos, o que caracteriza a redução da multa”.

b) Que *“a multa aplicada não guarda qualquer proporcionalidade com o ilícito cometido, razão pela qual sua aplicação não resiste à aferição do critério da proporcionalidade em sentido estrito”.*

c) Que *“o princípio da proporcionalidade estabelece que deve haver uma razoável correspondência entre a intensidade da sanção que se pretende aplicar e a ação que se objetiva punir, não prevalecendo assim uma multa qualificadora de 150% sobre o pretense crédito”* e que, portanto, deve ser desconsiderado o entendimento da julgadora de primeiro grau.

d) Que *“o entendimento de omissão de receitas ou rendimentos como questão inibidora para a qualificação de multa se encontra albergada na Súmula n.º 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes”.*

e) Que deve ainda ser observado o princípio da isonomia na aplicação de sanção em relação aos contribuintes que omitiram receitas: *“independente do valor apurado pela fiscalização, devem ter tratamento isonômico, portanto, passível de redução a multa aplicada pela fiscalização para o patamar de 75%”.*

f) Que não deve prevalecer o entendimento da relatora do acórdão recorrido, segundo o qual a interessada nada esclareceu acerca das discrepâncias entre os valores registrados em seus livros e as declarações prestadas e que limitou-se a questionar o agravamento, uma vez que os tributos lançados foram parcelados e estão sendo pagos, não cabendo nenhuma discussão sobre eles.

g) Que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem julgamentos com entendimentos contrário ao da relatora, conforme cita.

h) Repisa o argumento trazido na impugnação de que *“o inciso II do artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996 trazia uma circunstancia qualificadora da conduta ilícita — o “evidente intuito de fraude” - que impunha a aplicação de uma penalidade pecuniária mais grave. Em conseqüência, a atual redação desse dispositivo, dada pelo artigo 14 da Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007, resultante da conversão da Medida Provisória n.º 351/2007, excluiu a caracterização desse elemento subjetivo da conduta para aplicação da multa mais gravosa(...)”,* aduzindo que *“(…)houve um claro recrudescimento da norma punitiva tributária, eis que a aplicação da multa em percentual de 150% ocorrerá pela constatação de qualquer uma das condutas previstas nos arts.71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente da demonstração do “evidente intuito de fraude”, anteriormente exigido”.*

j) Que *“a aplicação da multa qualificada, ao contrário do entendimento da Julgadora, tem como atitude correlata a representação para fins penais, de modo que guarda contorno de um instituto penal. Ou seja, para que seja aplicada uma penalidade qualificada, por ter havido fraude, o tipo deve estar devidamente descrito e exaustivamente comprovado pelo agente. Não basta alegar que houve prática de determinado ato, sem estar devidamente registrado em linguagem apropriada, isto é, devidamente, formalizado nos autos”.*

k) Que, “*uma conduta omissiva por parte do contribuinte não é condição suficiente para qualificar a multa, ou seja, não basta constatação de ilícito, mas deve ser verificada uma incontestável intenção de fraudar, e como dito acima, a Recorrente disponibilizou toda a documentação a fiscalização, ainda efetuou o parcelamento de seus tributos, e não possuem demais débitos para com o Fisco*”. Ressalta, também, que todas as intimações da fiscalização restaram atendidas.

l) Que a fiscalização não poderia, sem fazer a prova contundente e cabal da suposta conduta fraudulenta, impor sanções qualificadas, uma vez que “*o próprio Código Tributário Nacional, em seu artigo 112, dispõe que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à capitulação legal do fato; à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; à autoria, imputabilidade, ou punibilidade e à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação*”.

m) Que não se justifica o entendimento do acórdão recorrido quanto à aplicação diferenciada da multa sobre diferenças do Pis e da Cofins (75%), pois o próprio fato de a recorrente ter pago estas contribuições nos valores corretos permitiria à fiscalização conhecer o real faturamento da recorrente e poderia ter lançado o IRPJ e CSLL a qualquer momento, descaracterizando-se o intuito de fraude, pois se quisesse fraudar o Fisco não procederia ao recolhimento dessas contribuições.

n) Que “*em razão de todos os tributos terem sido lançados com base na mesma documentação, não há que se falar em aplicabilidade de multa diferenciada, devendo, tão somente configurar a multa de ofício na proporção de 75% em conformidade com o inciso I da Lei 9.430/96.*”

o) Que, assim, “*a multa aplicada para o IRPJ, CSLL deve ser reduzida para 75% como aplicação realizada pela fiscalização para o PIS e COFINS a teor do que prescreve o artigo 112 do Código Tributário Nacional*”.

Por fim, requer que seja dado provimento ao recurso, com a conseqüente reforma da decisão de primeiro grau, para fins de determinar a redução da multa qualificadora de 150% para 75%.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado

O recurso voluntário interposto é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais. Assim, dele conheço.

A única matéria em discussão relativamente à autuação feita prende-se à aplicação da multa qualificada pela fiscalização, sobre os valores lançados a título de IRPJ e CSLL, em face da constatação de que a fiscalizada, ora recorrente, embora apresentasse regularmente suas declarações (DIPJ, DCTF) omitira sistematicamente o valor de suas receitas e dos tributos devidos nos anos de 2005 a 2008, informando valores de receitas e tributos zerados ou próximo de zero (informando receitas trimestrais de R\$ 0,03 nos períodos de apuração de 2006 a 2008). Com relação às contribuições ao PIS e à Cofins, embora o procedimento nas declarações fosse o mesmo, a fiscalização constatou que a interessada efetuou o recolhimento das mesmas, apurando, apenas, pequenas diferenças em alguns períodos de apuração. Assim, com relação a estas contribuições a fiscalização entendeu ser aplicável a multa de 75%.

A autoridade fiscal, no Termo de Verificação (fls. 256/257 do *e-processo*), assim justificou a aplicação da multa qualificada sobre os valores lançados a título de IRPJ e CSLL:

3. Da aplicação da Multa Qualificada

A atuação do contribuinte de incluir valores de receitas tributáveis nulos ou em montantes ínfimos na declaração de rendimentos (DIPJ), de informar que não possui débitos nas declarações de débitos e créditos federais (DCTF) e de não efetuar o recolhimento caracteriza-se como infração à legislação tributária, impondo a formalização das exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social Sobre o Lucro (CSLL) por meio de auto de infração com aplicação das penalidades cabíveis aplicáveis ao caso para constituição do crédito tributário.

No caso em análise, a supressão de tributo e contribuição obtida através da falsidade ou omissão de prestação de informações na Declaração de Rendimentos (DIPJ) e na Declaração de Débitos e Créditos Federais (DCTF), sem o correspondente recolhimento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social Sobre o Lucro (CSLL) foi verificada nos quatro exercícios fiscalizados, conforme Quadro 03 abaixo:

[...] *omissis*

Acrescente-se que, muito embora os débitos de PIS e de COFINS também não tenham sido declarados em DCTF nem informados na Declaração de Contribuições Federais - DACON, o contribuinte efetuou recolhimentos mensalmente, dentro do prazo legal de vencimento, de valores correspondentes a quase totalidade das contribuições devidas; foram apuradas pequenas diferenças de valores devidos de PIS e COFINS, conforme demonstrado nas planilhas 03 e 04, totalizando pouco

mais de R\$ 57.000,00 (cinquenta e sete mil reais) contra mais de R\$ 7.000.000,00 (sete milhões) de IRPJ e CSLL, em valores originais (sem os acréscimos legais).

O procedimento sistemático e reiterado do contribuinte em relação a todos os anos-calendário auditados (2005, 2006, 2007 e 2008) de deixar de declarar receitas e débitos correspondentes de IRPJ e CSLL afasta a hipótese de erro escusável no preenchimento das referidas declarações e evidencia omissão dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, consoante o disposto no art 72 da Lei 4.502/64, fato que ocasionou a majoração da multa conforme o inciso II do artigo 44 da Lei 9.430/96, na constituição do crédito tributário relativo ao IRPJ e CSLL:

[...]

Convém acrescentar que ao contratar um terceiro - pessoa física ou jurídica - com a finalidade de preencher e entregar suas declarações de rendimentos (DIPJ) e de débitos e créditos federais (DCTF), o contribuinte deu anuência a este, responsabilizando-se, portanto, pelos atos por ele praticados e assumindo também o risco por eventuais ilegalidades.

Entendimento diverso deste homenagearia a interpretação de que durante os quatro anos-calendário consecutivos —2005, 2006, 2007 e 2009, o contribuinte cometeu o mesmo erro, ou seja, declarou em suas DIPJ's e DCTF's, por equívoco, de maneira desintencional (sic), que não auferiu rendimento tributável e, portanto, não possui débitos de IRPJ e CSLL.

Em razão da conduta adotada pelo contribuinte configurar, em tese, crime contra a ordem tributária, prevista no inciso I do artigo 1º da Lei no 8.137/90 — falsidade ideológica na prestação de informações ao fisco, praticada com o evidente intuito de fraudá-lo, através da supressão ou redução de tributos - será formalizada representação fiscal para fins penais em cumprimento ao disposto na Portaria RFB nº 665, de 24 de abril de 2008.

A recorrente se insurge tanto contra o entendimento da autoridade lançadora quanto daquele trazido no acórdão de primeiro grau, aditando argumentos àqueles trazidos em sua impugnação.

Alega, de início, que a imposição de penalidades deve observar os princípios da proporcionalidade e da isonomia.

Com relação à aplicação do princípio da proporcionalidade não há como discordar da afirmação de que este princípio *“estabelece que deve haver uma razoável correspondência entre a intensidade da sanção que se pretende aplicar e a ação que se objetiva punir”*.

Ocorre que a diferenciação quanto à aplicação da multa qualificada com relação à multa de ofício padrão depende essencialmente do conjunto fático-probatório que justifique tanto uma quanto à outra.

Sob este prisma, numa análise sumária dos fatos narrados na autuação, parece ter a autoridade fiscal aplicado um juízo adequado de proporcionalidade na autuação, diferenciando as infrações relativas às contribuições para o PIS e à Cofins, nas quais apurou pequenas diferenças,

daquelas verificadas com relação ao IRPJ e CSLL, cuja omissão revelou-se integral em suas declarações e para os quais não efetuou qualquer recolhimento.

Sob o ponto de vista extrínseco ao processo, também se apresenta razoável diferenciar a penalidade ofício aplicada sobre infrações tributárias que se revelam ocasionais ou isoladas, da prática sistemática e reiterada de omitir informações ao Fisco, acompanhado da ausência de qualquer recolhimento dos respectivos tributos.

Desta feita, entendo que a simples observância do princípio da proporcionalidade não serve como critério para, no presente caso, justificar a exclusão da multa qualificada.

A recorrente invoca a aplicação também do princípio da isonomia em face do que dispõe a Súmula CARF nº 14, *verbis*:

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.

Entendo que, também aqui, o princípio invocado revela-se insuficiente para definir a extensão a ser dada à multa qualificada, sem que haja uma análise das situações fático-probatórias descritas e comprovadas nos autos.

Também não deve prosperar a aplicação do art. 112 do CTN, invocado pela recorrente, uma vez que não me parece haver qualquer dúvida quanto “à capitulação legal do fato; à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; à autoria, imputabilidade, ou punibilidade e à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação”, uma vez que cada um desses elementos está claramente explicitado no auto de infração.

Outrossim, o fato de a recorrente ter apresentado todos os elementos solicitados pela fiscalização no curso do procedimento fiscal não tem o condão de desfazer a anterior ocultação do real valor das receitas auferidas ao prestar as suas declarações de rendimentos e de tributos devidos (DIPJ e DCTF). A criação de obstáculos à ação do Fisco seria circunstância ensejadora da aplicação de outro tipo de agravamento da penalidade, conforme dispõe o art. 44, § 2º da Lei nº 9.430/1996.

Quanto ao argumento de que a alteração da redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 teria recrudescido a aplicação da penalidade, o que denotaria a necessidade de ter sido comprovado o evidente intuito de fraude, não tenho reparos à análise feita no acórdão recorrido, *verbis*:

De fato, a aplicação da multa no percentual de 150% está fundada no art. 44 da Lei nº 9.430/96, dispositivo integrante do enquadramento legal constante dos Autos de Infração e que, com as redações vigentes no período fiscalizado, assim estabelece:

Para os fatos geradores entre 01/01/1997 a 21/01/1997: art. 44, II, da Lei 9.430/96:

"Multas de Lançamento de Ofício

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

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 no de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Para os fatos geradores a partir de 22/01/2007: art. 44, inciso I e § 1º, da Lei 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na

Lei 11.488, de 15/06/2007:

"Art. 14. O art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

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

I - de 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; ,

1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.ª

Relevante destacar que a redação vigente a partir de 22/01/2007, embora não contenha a expressão *evidente intuito de fraude*, manteve a aplicação da multa qualificada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) para as mesmas hipóteses antes previstas.

E evidente intuito de fraude é conceito amplo no qual se inserem aquelas condutas dolosas definidas como sonegação, fraude ou conluio, consoante a Lei nº 4.502/64, *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.

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 suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou 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 artigos 71 e 72".

Não se olvide, outrossim, que, pela Lei nº 8.137/90, no âmbito do Direito Penal e, portanto, com inflexão sobre este caso (aplicação de penalidade com representação para fins penais), a sonegação vem definida, de forma genérica, como **qualquer conduta dolosa que ofenda a ordem tributária, entre as quais merece relevo a abaixo citada:**

Art.1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório mediante as seguintes condutas:

I — omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II — fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

[...]

Art. 2 -Constitui crime da mesma natureza:

I —fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

[...]

Assim, no exame dos dispositivos legais supra transcritos, verifica-se que para caracterização das hipóteses de sonegação e fraude, bem como dos crimes contra a ordem tributária antes referidos, não é necessário o falso material. A omissão de informações na declaração a que está sujeito o contribuinte já é suficiente para tanto.

É bem verdade que a falsidade material deixa exposto o evidente intuito de fraude, porém, o dolo, elemento subjetivo do tipo qualificado tributário ou do tipo penal, já está presente quando a consciência e a vontade do agente para prática da conduta (positiva ou omissiva) ex-surge da reiteração de atos que tenham por escopo, iniludivelmente, impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador e de suas circunstâncias materiais, necessárias a sua mensuração, ou mesmo, sob outra ótica doutrinária, impedir a sua própria ocorrência, mediante construção linguística do fato tributável.

De fato, a conduta ardilosa de declarar sistematicamente ao Fisco valores menores do que aqueles que seriam os verdadeiros, sem que nenhuma justificativa plausível para tanto seja apresentada, além de retardar o conhecimento do fato gerador por parte da autoridade administrativa, ainda faz essa supor, pelo princípio da boa-fé, que aquele contribuinte está cumprindo com suas obrigações, desviando seu foco para aqueles que nem mesmo apresentaram as devidas declarações.

Com efeito, analisando os elementos dos autos entendo que a imposição de multa qualificada nos casos em que o contribuinte, sistematicamente e de forma reiterada, presta, nas declarações apresentadas ao Fisco, informações zeradas ou muito abaixo dos valores reais escriturados, revela-se correta e encontra amparo na jurisprudência administrativa deste órgão, inclusive junto à Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se extrai das ementas dos acórdãos abaixo:

Acórdão CSRF nº 9101-001.002 (Sessão de 24/05/2011)

MULTA QUALIFICADA. IRPJ. Comprovado que o contribuinte omitiu integralmente suas receitas e o imposto de renda devido em suas declarações de rendimentos (DIPJ) e de tributos devidos (DCTF), durante períodos de apuração sucessivos, visando a retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal pela autoridade fazendária,

caracteriza-se a figura da sonegação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/196, impondo-se a aplicação da multa de ofício qualificada, prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

Acórdão CARF nº 1401-00.038 (Sessão 13/05/2009)

MULTA QUALIFICADA. APLICABILIDADE E PERCENTUAL.

Caracterizado o evidente intuito de fraude, pela prática reiterada e padronizada de declaração, contrária à verdade dos fatos, é aplicável a multa de ofício qualificada no percentual legalmente definido de 150%.

Acórdão CC nº 203-13.275 (Sessão de 04/09/2008)

MULTA QUALIFICADA. A declaração reiterada por mais de três exercícios seguidos nas respectivas DIPJs e DCTFs da contribuição apurada e devida mensalmente por valores muito inferiores aos efetivamente devidos constitui fraude que enseja o agravamento da multa ofício.

Acórdão CSRF nº 02-02.726 (Sessão de 02/07/2007)

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. A reiterada declaração a menor da contribuição devida, em valores inferiores aos que seriam apurados de acordo com a escrituração contábil, representa prática de sonegação dolosa, com a finalidade de retardar o conhecimento pela autoridade fiscal das circunstâncias materiais da ocorrência do fato gerador.

Acórdão CC nº 201-80.297 (Sessão de 23/05/2007)

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. A sistemática e reiterada declaração a menor da contribuição devida, em valores inferiores aos que seriam apurados de acordo com a escrituração contábil, representa prática de sonegação dolosa, com a finalidade de retardar o conhecimento pela autoridade fiscal das circunstâncias materiais da ocorrência do fato gerador.

Acórdão CC nº 107-08.542 (Sessão de 27/04/2006)

Trecho de Ementa: CSLL - DECLARAÇÕES APRESENTADAS, SISTEMATICAMENTE, COM RECEITA MENORES QUE AS ESCRITURADAS EM LIVROS FISCAIS – MULTA AGRAVADA - CABIMENTO - O dolo, elemento imprescindível à caracterização das figuras que justificam a exasperação da penalidade, resta comprovado pela conduta reiterada e sistemática, consistente em calcular o imposto de renda e informá-lo nas Declarações de Rendimentos e nas DCTF, tomando como base para apuração do tributo receita bruta muito aquém da efetiva.

Processo nº 15758.000506/2009-80
Acórdão n.º 1301-001.735

S1-C3T1
Fl. 1.472

Desta feita, entendo que a apresentação sistemática e reiterada de declarações, ao longo de quatro exercícios, nas quais informou receitas e tributos zerados, sem efetuar qualquer recolhimento de IRPJ e CSLL, ocultando os valores apurados na escrituração contábil e fiscal, revela o intuito doloso da recorrente de retardar o conhecimento pela autoridade fiscal das circunstâncias materiais da ocorrência do fato gerador, caracterizando-se a figura da sonegação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/196, de forma que impõe-se a aplicação da multa de ofício qualificada, prevista no art. 44, inc. II (até janeiro de 2007) e no artigo 44, inc. I e § 1º da Lei nº 9.430/1996 (após janeiro de 2007).

Ante ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 27 de novembro de 2014.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator