



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

Processo n° 15758.000551/2010-78
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2802-001.901 – 2ª Turma Especial
Sessão de 19 de setembro de 2012
Matéria MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA
Recorrente ALEXANDRE ALBERTO MARIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007, 2008, 2009

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. INOCORRÊNCIA DE FRAUDE.

Nos lançamentos de ofício, em regra, deve ser aplicada a multa de ofício de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996. A qualificação da multa para aplicação do percentual de 150%, depende não só da intenção do agente, como também da prova inequívoca, a cargo da fiscalização, da ocorrência da fraude ou do evidente intuito desta, caracterizada pela prática de ação ou omissão dolosa com esse fim.

Recurso provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, ACORDAM os membros do colegiado Por maioria de votos DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir a qualificação da multa, nos termos do voto do redator designado. Vencido o Conselheiro Jaci de Assis Júnior. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro German Alejandro San Martín Fernández.

(assinado digitalmente)

Jorge Cláudio Duarte Cardoso – Presidente.

(assinado digitalmente)

Jaci de Assis Júnior – Relator

(assinado digitalmente)

German Alejandro San Martín Fernández – Redator Designado

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/07/2013 por GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ, Assinado digitalmente em 18/07/2013 por GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO

Impresso em 05/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente), Jaci de Assis Junior, Carlos Andre Ribas de Mello, Dayse Fernandes Leite, German Alejandro San Martín Fernández e Sidney Ferro Barros.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, fls. 53 a 63, que exige Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, em virtude das seguintes glosas de valores deduzidos das base de cálculo do imposto declarado nos exercícios de 2007 a 2009, anos-calendário de 2006 a 2008:

EXERCÍCIO 2007 – ANO-CALENDÁRIO 2006

Dedução Glosada /	Valor em R\$
• Previdência Privada -	R\$ 4.850,00;
• Dependente -	R\$ 3.032,64;
• Despesa Médica -	R\$ 10.506,00;
• Instrução -	R\$ 4.747,68;

EXERCÍCIO 2008 – ANO-CALENDÁRIO 2007

Dedução Glosada /	Valor em R\$
• Previdência Privada -	R\$ 4.850,00;
• Despesa Médica -	R\$ 7.952,00;

EXERCÍCIO 2009 – ANO-CALENDÁRIO 2008

Dedução Glosada /	Valor em R\$
• Previdência Privada -	R\$ 5.092,50;
• Despesa Médica -	R \$ 6.130,44;

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 42 a 52, mesmo após intimado, o contribuinte não trouxe todos os documentos que comprovassem a totalidade das deduções informadas nas respectivas declarações DIRPF. Diante disso, procedeu-se à glosa dos valores deduzidos indevidamente e, uma vez constatada várias deduções inexistentes no cálculo do imposto devido, caracterizou-se a contumácia da inclusão ilegal de despesas fictícias com o fito de propiciar a redução dos rendimentos tributáveis, e com isso, reduzir o valor do imposto devido.

Em decorrência destes fatos, o lançamento de ofício do crédito tributário devido foi efetuado com multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), tendo em vista o disposto no artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996, com a redação dada pela Lei n.º 11.488, de 16/06/2007, e nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, assim como foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais.

Não se conformando com o crédito tributário constituído, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 67 a 72, alegando em síntese que:

- é pessoa idônea que não teve a intenção de fraudar o Fisco, tendo somente tomado conhecimento dos dados inseridos em suas DIRPF's após intimação e contato com o Auditor Fiscal,

- incumbiu a terceiros a tarefa de entregar suas Declarações de Ajuste, sendo que não houve qualquer autorização para acréscimos de quaisquer informações ou valores inverídicos ou indevidos;
- somente foi notificado após apreensão dos documentos em escritório contábil na cidade de Santo André, onde a polícia identificou os procedimentos adotados por pessoas que estão sendo processadas criminalmente;
- requer exclusão da multa de ofício qualificada aplicada, posto ser terceiro o verdadeiro responsável pela digitação e envio das declarações fraudulentas;
- requer o parcelamento do débito em 60 (sessenta) parcelas;
- protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos;

Inferre-se do extrato de fls. 82 que o Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário da DRF - Santo André promoveu a transferência do crédito tributário não impugnado para o processo administrativo de n.º 10805.720.491/2010-87.

Examinando o caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – DRJ/SPII julgou improcedente a impugnação, fls. 92 a 93, cujas razões de decidir constam assim resumidas na ementa do Acórdão nº 17-49.283 – 8ª Turma da DRJ/SP2:

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007, 2008, 2009

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Consoante o disposto no artigo 17 do Decreto n.º 70.235/1972, com as modificações introduzidas pela Lei n.º 9.532/1997, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

RESPONSABILIDADE PELA ENTREGA DA DECLARAÇÃO ANUAL DE AJUSTE.

A obrigatoriedade de entrega da declaração de ajuste é do contribuinte, nos exatos termos do estatuído pelo artigo 7º da Lei n.º 9.250/95, sendo de sua responsabilidade a decisão de delegar a terceiros poder para efetuar a entrega em seu nome, bem como as consequências advindas pelas informações prestadas.

MULTA QUALIFICADA.

É devida a multa de ofício qualificada de 150% quando restar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme previsão contida no §1º do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquele objeto da decisão.

PROVA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Regra geral, toda prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito do interessado fazê-lo em momento processual diverso.

Impugnação Improcedente

Cientificado em 07/04/2011, fls. 97, o contribuinte interpôs recurso voluntário em 15/04/2011, fls. 99 a 104, ratificando os argumentos apresentados em sua impugnação, para aduzir que:

- a contratação do profissional para o preenchimento de sua declaração se deu com base na relação consumerista e visava uma atividade fim, ou seja, a entrega regular da declaração de imposto de renda;
- nas relações consumeristas a boa-fé do consumidor é objetiva e presumida até prova em contrário;
- assim, para aplicação da multa deveria a Secretaria da Receita Federal indicar peremptoriamente os pontos que fundamentaram a "intenção de agir no fraudar o fisco", o que "in casu", não ocorreu;
- denota-se que a entrega da declaração por profissional da área contábil, presume-se verdadeira até prova em contrária e dita prova deve ser disponibilizada ao consumidor de forma que permita sua retratação, sem a aplicação das sanções pertinentes;
- a mudança constante das leis e a variação da jurisprudência impedem uma pessoa no padrão do "homem médio" da sociedade de adquirir a gama de conhecimento necessário sobre todos os seus direitos, por isso, delega-se tais funções, mediante contrato, para terceiros;
- para proteger o interesse dessas pessoas que contratam para atividades meios e fins é que o Código de Defesa do Consumidor atribuiu a boa-fé objetiva como paradigma a ser observado por todo o sistema jurídico;
- não procede a alegação de que o contribuinte quando contrata um profissional, assume a responsabilidades pelos dados a serem registrados, principalmente porque a Justiça Federal e a própria Polícia Federal, foram responsáveis pela apreensão dos documentos;
- os contribuintes que foram vítimas da fraude estão assumindo erros que não cometeram, além de multas elevadas, até a inclusão do nome em denuncia por crime;
- requer provimento ao recurso, para o fim de excluir a multa aplicada, pois o recorrente não agiu de forma criminosa como alegado desde o início do procedimento fiscal, principalmente porque a Secretaria da Receita Federal está ciente de quem foi o responsável pela digitação e envio das declarações daquele e de tantos outros contribuintes que foram prejudicados, com a inclusão de informações falsas.

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/07/2013 por GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ, Assinado digitalmente em 18/07/2013 por GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO

Impresso em 05/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto Vencido

Conselheiro Jaci de Assis Junior, Relator

Sendo tempestivo o presente recurso e preenchidos os requisitos para o seu recebimento, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, o presente julgamento se limita à discussão somente a aplicação da penalidade qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento).

O recorrente alega que o lançamento não indicou os pontos que fundamentam a “intenção de agir no fraudar o fisco”.

Nesse aspecto, observe-se que às fls. 52 do Termo de Verificação Fiscal a autoridade fiscal assim destacou:

Constata-se do quadro acima, intitulado "DEDUÇÕES NÃO COMPROVADAS/GLOSADAS", elaborado a partir do que não foi comprovado documentalmente pelo contribuinte ou lhe foi glosado pelo fisco com as devidas justificativas, em face do que declarou em suas DIRPF dos exercícios de 2007 a 2009, que o contribuinte incluiu indevidamente várias deduções inexistentes no cálculo do imposto devido, naquelas DIRPF sob fiscalização, mais especificamente com despesas a título de Contribuições a Previdência Privada e FAPI; Despesas com Dependentes, Despesas com Instrução e Despesas Médicas, caracterizando assim a contumácia da inclusão ilegal de despesas inexistentes nos quadros próprios de suas declarações, com o fito de provocar uma redução ilegal dos rendimentos tributáveis e, com isto, reduzir o valor do imposto devido, obtendo como resultado, um menor valor de imposto a pagar ou um ressarcimento do IRPF a maior, no ano calendário correspondente; e, assim sendo, é aplicada a multa qualificada de 150%, sobre as diferenças verificadas nos impostos devidos em cada Ano Calendário, conforme o enquadramento legal que consta do Auto de Infrações, além, da necessária formalização da Representação Fiscal Para Fins Penais.

Por sua vez, no voto condutor da decisão recorrida, o relator examinando os elementos que integram os presentes autos e assim concluiu:

(...)

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, que dispõe ser o crime doloso aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. É de se ressaltar que a doutrina finalista, adotada pelo Código Penal Brasileiro com a reforma de 1984, deslocou o elemento normativo (consciência da ilicitude) para a culpabilidade, como elemento indispensável ao juízo de reprovação. Desta forma, o dolo constitui-se apenas dos elementos cognitivo, que é o conhecimento do agente do ato

ilícito, e o volitivo, que é à vontade de atingir determinado resultado ou em assumir o risco de produzi-lo.

Na aplicação da multa qualificada de 150%, a autoridade fiscal deve subsidiar o lançamento com elementos probatórios que mostrem de forma irrefutável a existência destes dois elementos formadores do dolo, elemento subjetivo dos tipos relacionados nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, aos quais o § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996 faz remissão. É, pois, esta comprovação nos autos, requisito de legalidade para aplicação desta multa qualificada.

No presente procedimento fiscal que culminou com a lavratura do auto de infração em tela, a autoridade lançadora descreve que o contribuinte inseriu deduções sabidamente inexistentes no cálculo do imposto devido (previdência privada/despesas médicas/instrução/dependentes), caracterizando, assim, a inclusão ilegal de despesas fictícias com o fito de provocar uma redução dos rendimentos tributáveis, e com isso, reduzir o valor do imposto devido em cada exercício fiscalizado.

A informação prestada pelo interessado às fls. 30/31 durante a ação fiscal corroboram as afirmações e constatações da autoridade fiscal consignadas no já citado Termo de Verificação Fiscal.

Caracterizou-se a fraude pelo número do CPF/CNPJ, que por ter dígito verificador, não aceita qualquer agrupamento aleatório de 11/14 números. O dolo evidencia-se porque os nomes e os números de CPF/CNPJ dos beneficiários dos pagamentos são exatos, e correspondem exatamente um com o outro. Não foram obtidos ao acaso, mas através de um ato prévio consciente de busca.

Tendo em vista tratar-se de procedimento reincidente (neste lançamento são três exercícios), restando comprovado que o autuado conscientemente inseriu deduções da base de cálculo sem possuir as devidas comprovações legais, importando em redução do imposto efetivamente devido, não há como considerar involuntária a conduta do contribuinte, o que torna perfeitamente aplicável a multa qualificada prevista no artigo 44., §1º, da Lei nº 9.430/1996. (grifos são do original)

O Recorrente pretende se eximir da responsabilidade pelas informações prestadas em suas declarações de rendimentos, apelando para que seja esta transferida para um suposto profissional que alega haver contratado para desempenhar a tarefa de elaborar e entregar suas declarações de ajuste anual à Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB.

Sobre tal aspecto, a decisão recorrida se fundamentou no art. 7º da Lei nº 9.250, de 1995, que determina ser da pessoa física (sujeito passivo da obrigação tributária, art. 121 e 122 do Código Tributário Nacional – CTN) a obrigação pela apuração do saldo de imposto de renda e pela entrega da Declaração de Ajuste Anual. Também alertou ao contribuinte ser-lhe vedado escusar-se de cumprir a lei alegando que não a conhece (art. 3º da Lei de Introdução ao Código Civil).

Quanto à responsabilidade por infrações tributárias, assim determina o art.

136 do CTN: digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/07/2013 por GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ, Assinado digitalmente em 18/07/2013 por GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO

Impresso em 05/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Da leitura desse comando legal, se depreende que a responsabilidade decorrente da violação à legislação tributária é de natureza objetiva, não sendo necessário a presença do dolo ou intenção do agente ou responsável; basta, tão somente, a existência de culpa para caracterizar a infração da legislação (TRF-4ª Região. AC 2001.04.01.066047- 5/PR. Rel.: Des. Federal Alcides Vettorazzi. 2ª Turma. Decisão: 30/04/02. DJ de 23/05/ 02, p. 462.).

Portanto, como regra geral, a infração fiscal deve ser considerada objetivamente e não subjetivamente. Contudo, prevê o art. 137 do CTN três exceções ao princípio da objetividade que norteia a responsabilidade por infrações tributárias, nos seguintes termos:

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I. quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II. quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III. quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:

a) das pessoas referidas no art. 134, contra aquelas por quem respondem;

b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;

c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.

Definiu-se, pois, o caráter da responsabilidade pessoal do agente por infrações que configuram crimes ou contravenções, definidas como dolo específico ou que envolvam dolo específico no caso das pessoas representantes contra seus representados.

Contudo, no caso concreto dos presentes autos, não há como aplicar a atenuação ao princípio da objetividade da responsabilidade pelas infrações tributárias prevista no art. 137 do CTN, uma vez não se configurar o suposto profissional, que o Recorrente alegou haver contratado para elaborar e entregar suas declarações de rendimentos, em pelo menos um dos agentes relacionados na hipótese legal, em referência.

Além do mais, há que se atentar que da referida hipótese extrai-se a necessidade de que o exercício da atividade dolosa se dê em proveito do próprio do agente, conforme ensinamento do doutrinador Walter Paldes Valério em seu livro Programa de Direito Tributário, Parte Geral, 10ª Edição, Ed. Sulina, 1991, p.88:

“(...) quando se diz que é pessoal a responsabilidade do agente, quanto às infrações que decorrem direta e exclusivamente de dolo específico dos pais, tutores, curadores (...), que exercendo atividade dolosa em proveito próprio venham a dar causa a infrações fiscais pelas quais, de outro modo, responderiam as vítimas do dolo e não os seus autores intelectuais, busca-se evitar aplicações excessivas do princípio geral da objetividade.”

Portanto, no presente caso, além de não caracterizada a hipótese de agente, que o contribuinte alega haver praticado a ação que ensejou a lavratura do auto de infração, não há como afastar a responsabilidade pela multa de ofício qualificada, mesmo porque ficou configurado que o Recorrente, ao declarar valores de imposto de renda a pagar menor do que o devido e/ou imposto de renda a restituir maior, se beneficiou do proveito econômico decorrente da infração cometida em sua declaração de rendimentos.

Finalmente, quanto à tentativa do Recorrente de trazer para o âmbito do presente processo administrativo fiscal – PAF, questões atinentes às relações de consumo, cumpre-se observar que a lei que regulamenta tais relações tem nestas sua aplicação restrita, não integrando, pois, o ramo do direito tributário, o qual possui regramento específico.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso interposto.

(assinado digitalmente)

Jaci de Assis Junior

Voto Vencedor

Conselheiro German Alejandro San Martín Fernández, redator designado

Em que pese o bem fundamentado voto do i. Relator, Jaci de Assis Junior, o uso dele divergir quanto à manutenção da multa qualificada.

Conforme reiterada jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a qualificação da multa pressupõe a prova inequívoca sobre a intenção do agente em fraudar o fisco. Meras ilações de ordem subjetiva são incapazes de suportar lançamento de multa agravada, ainda mais quando a sua manutenção implica necessariamente em juízo persecutório penal ao fim do processo administrativo e desprezo ao disposto no artigo 112, II do CTN:

"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:

(...)

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

No caso em julgamento, a fiscalização não trouxe aos autos prova inequívoca de que o profissional contratado para enviar a DIRF tenha agido a mando do contribuinte ou em benefício deste.

Nesse sentido, 2a. Turma da 2a. Câmara da Câmara Superior de Recursos

Fiscais – CSRF do CARF.

COMPROVADA – MULTA QUALIFICADA.

*Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada prevista, à época do lançamento em apreço, no artigo 44, inciso II, da Lei n. 9.430/96, a autoridade lançadora deve coligir aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4,502/64. **O EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE NÃO SE PRESUME E DEVE SER DEMONSTRADO PELA FISCALIZAÇÃO. NO CASO, O DOLO QUE AUTORIZARIA A QUALIFICAÇÃO DA MULTA NÃO RESTOU COMPROVADO, CONFORME BEM EVIDENCIADO PELO ACÓRDÃO RECORRIDO.** A omissão de rendimentos por dois exercícios consecutivos ou a ausência de apresentação de declarações de ajuste anual, isoladamente, sem nenhum outro elemento adicional, não caracterizam o dolo. Ademais, diante das circunstâncias duvidosas, tem aplicação ao feito a regra do artigo 112, incisos II e IV, do CTN. (Acórdão n" 9202-00.971. Processo n. 14041.000301/2004-01. Recurso nº 149.607 Especial do Procurador. Sessão de 17 de agosto de 2010). No mesmo sentido: CSRF - 2a. Turma da 2a. Câmara, Acórdãos n.s 9202-00.969, 9202-00.910 e 9202-00.909. (destaques meus).*

No mesmo sentido, 1ª Turma da CSRF:

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. INOCORRÊNCIA DE FRAUDE.

Nos lançamentos de ofício para constituição de diferenças de tributos devidos, não pagos ou não declarados, via de regra, é aplicada a multa proporcional de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996. A qualificação da multa para aplicação do percentual de 150%, depende não só da intenção do agente, como também da prova fiscal da ocorrência da fraude ou do evidente intuito desta, caracterizada pela prática de ação ou omissão dolosa com esse fim. Na situação versada nos autos não restou cabalmente comprovado o dolo por parte do contribuinte para fins tributário, logo incabível a aplicação da multa qualificada. Acórdão n.º 9101-001.403 - Processo n.º 11020.004863/200719. Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF. 1ª Turma. Sessão de 17 de julho de 2012.

Não bastasse a reiterada jurisprudência da CSRF do CARF, é de se observar a Súmula CARF n. 14, assim redigida:

"A simples apuração de omissão de receita e 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".

Ainda que a Súmula acima não trate especificamente de inclusão de dados falsos, por profissional contratado, em DIRF, sua redação é clara quanto à necessidade de

outros elementos, além da simples omissão de rendimentos ou do envio de informações, para suportar a qualificação da multa.

A boa-fé se presume; a má-fé se prova.

A 1ª Turma do C. Superior Tribunal de Justiça, em recurso relatado pelo atual Ministro do STF Luiz Fux, já se manifestou pela redução da multa agravada, em caso no qual não restou devidamente comprovado o dolo específico do agente na prática infracional:

TRIBUTÁRIO. IRPJ. CSLL. OMISSÃO DE RECEITA. AUFERIÇÃO INDIRETA. MULTA DO ART. 44, II, DA LEI 9.430/96. NECESSIDADE DE MANIFESTO INTUITO DE FRAUDE. INOCORRÊNCIA. ART. 136 DO CTN C/C ART. 112 DO CTN. AUSÊNCIA DE MÁ-FÉ CONSIGNADA PELO TRIBUNAL A QUO. VIOLAÇÃO AO ARTIGO 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA.

1. A responsabilidade do agente pelo descumprimento das obrigações tributárias principais ou acessórias, via de regra, é objetiva, na dicção do Código Tributário Nacional:

"Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato."

2. Deveras, a constatação objetiva da infração tributária é matéria diversa da dosimetria da sanção. É que, na atividade de concreção, o magistrado há de pautar a sua conclusão iluminado pela regra de hermenêutica do artigo 112, do CTN, verbis:

"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."

3. Doutrina de escol leciona que:

- "... o que o art. 136, em combinação com o item III do art. 112, deixa claro, é que para a matéria da autoria, imputabilidade ou punibilidade, somente é exigida a intenção ou dolo para os casos das infrações fiscais mais graves e para as quais o texto da lei tenha exigido esse requisito. Para as demais, isto é, não dolosas, é necessário e suficiente um dos três graus de culpa. De tudo isso decorre o princípio fundamental e universal, segundo o qual se não houver dolo nem culpa, não existe infração da legislação tributária." (Ruy Barbosa Nogueira, Curso de Direito Tributário, 14ª edição, Ed. Saraiva, 1995, p. 106/107)

- Embora o artigo diga que a responsabilidade por infrações independe da extensão dos efeitos do ato, não se deve perder de vista o que dispõe o art. 112 do CTN: "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: (...)

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;" (Leandro Paulsen, Direito Tributário, Ed. Livraria do Advogado, 2006, págs. 1.053/1.054)

4. Precedentes de ambas Turmas de Direito Público: AgRg no Resp 982.224/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/05/2010, DJe 27/05/2010; REsp 777.732/MG, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/08/2008, DJ 20/08/2008; REsp 254.276/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/03/2007, DJ 28/03/2007; REsp 743.839/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/11/2006, DJ 30/11/2006; REsp 423.083/SP, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/06/2006, DJ 02/08/2006; Resp 323.982/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/06/2004, DJ 30/08/2004.

5. In casu, resta incontroversa nos autos a irregularidade na escrituração contábil da recorrida, uma vez que as operações financeiras (depósitos e pagamentos) ocorridas no ano de 1998, em conta corrente cadastrada em nome de funcionário da empresa autora, compunham a declaração de rendimentos à tributação realizada pela empresa no referido ano base, razão pela qual parte do faturamento decorrente da referida movimentação financeira não foi oferecida à tributação.

6. O Juízo singular aplicou multa de 150%, com base no art. 44, II, da Lei 9.430/96, com a redação vigente 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)

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 cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

7. O Tribunal a quo entendeu pela ausência de má-fé a ensejar a redução da multa aplicada pelo Juízo singular, consoante dessume-se do seguinte excerto do voto condutor:

"Não se depreende das provas a má-fé dos administradores da empresa. As circunstâncias em que ocorreram os fatos, circunscritos ao ano-base de 1998, denotam que as irregularidades partiram mais da inexperiência do que de qualquer ação dolosa. Dessa forma, mostra-se razoável a redução do percentual da multa para 75%, enquadrando,

assim, a situação no inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, que prevê penalidade para os casos de falta de declaração e de declaração inexata."

8. Deveras, restou assentado, inclusive na sentença, a ausência do intuito de fraude, requisito indispensável à incidência da multa de 150%, na dicção do art. 44, II, da Lei 9.430/96, o que se coaduna com a ressalva do art. 136 do CTN: "Salvo disposição de lei em

contrário (...)", consoante denota-se da seguinte passagem do decisum singular, litteris:

"Com efeito, o proceder do autor não foi correto e a sua contabilidade não traduz efetivamente a sua movimentação. Entretanto, pelo que consta dos autos, este proceder ocorreu apenas no ano de 1998 em razão do problema de saúde do sócio Eider Gothif Ern. E considerando o rígido controle da CIDASC (documentos constantes dos autos) é razoável entender-se que parte da movimentação da conta está inserida no faturamento da empresa."

(...)

10. À míngua da possibilidade de aferir o intuito de fraude, afastado pela instância a quo (Súmula 07), intangível revela-se, sob o ângulo da justiça tributária, o acórdão recorrido.

11. Recurso especial desprovido.

Pelo exposto, conheço e dou PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir a qualificação da multa.

É como voto.

(assinado digitalmente)

German Alejandro San Martín Fernández