



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

Processo nº 16045.000537/2007-78
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-004.226 – 1ª Turma
Sessão de 5 de junho de 2019
Matéria MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CDN SERVICOS AUTOMOTIVOS LTDA - EPP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

A reiteração da conduta do contribuinte de deixar de declarar receita da atividade que se encontra escriturada, aliada à relevância dos valores subtraídos ao conhecimento do Fisco, quando comparados com a receita declarada, afasta a hipótese de mero erro ou negligência contábil, caracterizando o intuito doloso, para fins de qualificação da multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal

Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado e Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente o conselheiro Rafael Vidal de Araújo. Ausente, momentaneamente, a conselheira Lívia De Carli Germano.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) contra o **Acórdão nº 1103-00.511**, de 03/08/2011, por meio do qual o colegiado, por unanimidade, deu parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício para 75%, nos seguintes termos:

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

Ano-calendário: 2003, 2004

Ementa: MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

A qualificação da multa somente pode ocorrer quando a autoridade fiscal provar de modo inconteste, por meio de documentação acostada aos autos, o dolo por parte do contribuinte, condição imposta pela lei.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa de ofício para 75%.

No tocante à parte qualificada da autuação fiscal, trata-se de autos de infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL, e às Contribuições para o Programa de Integração Social – PIS e para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, apurados em relação ao ano-calendário 2003, exercício 2004, decorrentes das seguintes infrações, conforme relatado no acórdão recorrido, a partir do Termo de Informação Fiscal nº 002 (fls.41 e ss do vol.1):

4.1 - Aplicação indevida de coeficiente de determinação do lucro presumido, sobre a prestação de serviços no ano-calendário

2003 (16% no lugar de 32%, sobre a receita declarada na DIPJ, de R\$ 178.494,39);

4.2 - Aplicação indevida do percentual para a apuração da base de cálculo da CSLL sobre a prestação de serviços a partir de 01/09/2003 (12% no lugar de 32%, sobre a receita declarada na DIPJ com relação a este período, de R\$ 68.093,95);

4.3 – Diferença entre a receita operacional de prestação de serviços escriturada no livro caixa (R\$ 335.635,56) e a declarada na DIPJ (R\$ 178.494,39).

.....

Os fatos relatados nos sub-itens 4.1, 4.2 e 4.3 analisados em seu conjunto, com os valores declarados nas DCTF dos quatro trimestres de 2003, cujos valores coincidem com os declarados na DIPJ/2004, denotam omissão ou prestação de declaração falsa as autoridades fazendárias, cujo resultado é a supressão ou redução do valor dos tributos devidos, razão pela qual será aplicada a multa qualificada de 150%.

Como enquadramento legal da multa qualificada foram referidos os seguintes dispositivos: Art. 86, § 1º, Lei nº 7.450/85; art. 2º da Lei nº 7.683/88; e art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 (fls.21 do vol.1).

Ao apreciar a impugnação, a Turma de Julgamento da DRJ manteve a autuação integralmente, nos termos da seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A lei n.º 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. ANO-CALENDÁRIO DE 2003.

A forma de tributação utilizada no Lucro Presumido, a partir de percentuais determinados de acordo com a atividade exercida, considera a maior parcela dos depósitos bancários não identificados como custos ou despesas, respeitando os princípios da capacidade contributiva e de isonomia do sujeito passivo da obrigação tributária.

RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS. ANO-CALENDÁRIO DE 2003.

É cabível a exigência dos tributos e contribuições incidentes sobre as receitas escrituradas pela contribuinte, mas não oferecidas à tributação, seja por meio da declaração de rendimentos ou da DCTF.

LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ANO-CALENDÁRIO DE 2003.

Comprovado que a contribuinte, optante do Lucro Presumido, na qualidade de Empresa de Pequeno Porte, obteve receitas sobre a revenda de mercadorias, além da prestação de serviços, que superaram o limite de R\$ 120.000,00, correta a utilização do coeficiente de 32% sobre todas as receitas omitidas, para fins de apuração do imposto devido.

EFEITOS DA EXCLUSÃO DO SIMPLES. ARBITRAMENTO. ANO-CALENDÁRIO DE 2004.

A empresa optante pelo SIMPLES, por restar desobrigada legalmente da manutenção de escrituração regular completa, está sujeita ao arbitramento do seu lucro, nos períodos em que se operarem os efeitos da exclusão, mormente quando não comprova manter facultativamente a escrituração requerida para a apuração do lucro real.

O fato gerador do tributo é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, comprovada, no presente caso, pela apresentação da Declaração Simplificada e pela apuração de omissão de receitas relativa aos depósitos/créditos bancários não justificados.

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

Ano-calendário: 2004

ATIVIDADE VEDADA NA SISTEMÁTICA DO SIMPLES. EXCLUSÃO.

Comprovado o exercício de atividades cuja inclusão no SIMPLES encontra-se vedada pela legislação aplicável, segue-se a exclusão dessa forma de tributação, com efeitos desde o início do ano-calendário em que efetuada a opção, quando a interessada sujeita-se às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2003

MULTA QUALIFICADA.

Diante da escrituração de receitas operacionais, não declaradas e não oferecidas à tributação, tem-se caracterizada a omissão ou prestação de declarações falsas à Administração Tributária, cujo resultado foi a supressão ou redução dos tributos e

contribuições devidos, suficiente para o agravamento da multa no percentual de 150%.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2003, 2004

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. CONTRIBUIÇÃO AO PIS.

Em se tratando de exigências reflexas de tributos e contribuições que têm por base o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no processo principal constitui prejulgado na decisão dos decorrentes.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARF, ao qual foi dado parcial provimento para reduzir a multa de ofício para 75%, nos termos da ementa acima transcrita.

Cientificada, a PFN interpôs recurso especial, insurgindo-se contra o acórdão recorrido na parte em que este desqualificou a multa de ofício reduzindo-a ao percentual de 75%. Indicou como paradigmas os acórdãos abaixo, que veicularam as seguintes ementas:

Acórdão nº 101-96.446:

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. É aplicável a multa de ofício qualificada de 150 %, naqueles casos em que restar constatado o evidente intuito de fraude. A conduta ilícita reiterada ao longo do tempo, descharacteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso tendente à fraude. (...)

Acórdão nº 105-17.034:

MULTA QUALIFICADA - Provada a ocorrência da situação prevista no art. 71, I da Lei 4502/64, aplica-se a multa qualificada prevista no art. 44 da Lei 9.430. A prática reiterada da infração demonstra de forma inequívoca o dolo do agente.

Em síntese, a recorrente alega que “*a prática contumaz do contribuinte de não oferecer à tributação a realidade dos rendimentos auferidos conforme comprovam as diferenças entre os valores escriturados e os declarados bem como a diferença de alíquotas na determinação do lucro presumido constitui dolo suficiente a ensejar a aplicação da penalidade qualificada*”, configura “*prática reiterada de omissão com o intuito de retardar ou não efetuar o pagamento dos tributos devidos*”.

Requer, ao final, o conhecimento e o provimento do recurso para manter a autuação.

O presidente da Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF deu seguimento ao recurso, nos termos do despacho de admissibilidade de e-fls.795-799.

O contribuinte foi cientificado do recurso especial da PFN e do despacho que o admitiu por meio de edital eletrônico (e-fls. 3.082), em razão das infrutíferas tentativas de

intimação por via postal. Decorrido o prazo regimental, não foram oferecidas contrarrazões, como explica o despacho de encaminhamento de e-fls. 3.094.

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner - Relatora

Conhecimento

Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF.

O recurso foi admitido pelo despacho do Presidente da Câmara recorrida e sua admissibilidade não foi questionada pela parte contrária.

Presentes os pressupostos recursais, adoto as razões do despacho de admissibilidade para conhecer do recurso interpuesto no presente caso.

Mérito

A recorrente se insurge contra o acórdão recorrido em relação à desqualificação da multa de ofício de 150% para 75%.

O acórdão recorrido, após relatar o fundamento da qualificação da multa pela autoridade fiscal, assim se manifesta, no caso, para desqualificar a penalidade:

DA MULTA AGRAVADA EM RELAÇÃO AO ANO-CALENDÁRIO DE 2003:

Quanto a este item, a justificativa para a qualificação da multa foi apenas a infração em si, ou seja, a diferença entre os valores escriturados e os declarados, e a diferença de alíquotas na determinação do lucro presumido. No caso, mesmo sendo em todos os períodos de 2003, entendo que não foi caracterizado o caráter doloso das infrações deste ano calendário de 2003.”

Conforme relatado, a autoridade fiscal informou o lançamento da multa qualificada de 150% com a justificativa de que *os fatos relatados nos sub-itens 4.1, 4.2 e 4.3 analisados em seu conjunto com os valores declarados nas DCTF dos quatro trimestres de 2003, cujos valores coincidem com os declarados na DIPJ/2004, denotam omissão ou*

prestaçāo de declaraçāo falsa às autoridades fazendárias, cujo resultado é a supressão ou redução do valor dos tributos devidos.

Do Termo Fiscal nº 2 (fls.41 e ss. do vol.1), se extrai o teor das informações referidas nos sub-itens 4.1, 4.2 e 4.3, abaixo transcritos:

4.1. INFORMAÇÃO 1: *Aplicação indevida de coeficiente de determinação do lucro presumido, no ano-calendário 2003, exercício 2004.*

4.1.1. O contribuinte aplicou o coeficiente de determinação do lucro presumido de 16% em relação à prestação de serviços, ao invés de 32%, em todos os trimestres do ano-calendário 2003. A aplicação do coeficiente reduzido de 16% só é permitida para as pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços e, mesmo assim, com receita bruta anual de até 120.000,00.

4.1.2. No caso, o contribuinte, além da prestação de serviços, obteve receita bruta sobre a revenda de mercadorias, tendo atividade mista durante todo o ano-calendário de 2003, fato este corroborado pelas informações contidas nos livros fiscais e contábil e na DIPJ/2004.

*4.1.3. E, mesmo que fosse prestadora exclusiva de serviços, a sua receita bruta superou o limite de R\$ 120.000,00 no ano-calendário de 2003, conforme demonstra o quadro 1 a seguir:
[...]*

4.1.4. A diferença de coeficiente de 16% (32% - 16%) será objeto de lançamento de ofício, e aplicado sobre os valores referentes a prestação de serviços informados na DIPJ/2004 (Fichas 14A).

4.2. INFORMAÇÃO 2: *Aplicação indevida do percentual para a apuração da base de cálculo da CSLL, a partir de 01/09/2003.*

4.2.1. O contribuinte aplicou o percentual de determinação da base de cálculo da CSLL de 12% em relação à prestação de serviços, ao invés de 32%, a partir de 01/09/2003. As pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral, enquadradas no inciso III do parágrafo 1º do art. 15 da Lei nº 9.249/95 estão sujeitas ao percentual de 32%, a partir de 01/09/2003, conforme art. 20 da Lei nº 9.249/95 com redação dada pelo art. 22 da Lei nº 10.684/2003 e IN SRF nº 390/2004, art. 89.

4.2.2. Para o mês de setembro/2003 e para o 4º trimestre/2013 será lançado de ofício a CSLL de 9% sobre o percentual de 32% aplicado sobre a receita de prestação de serviços conforme quadro 2, e compensada a CSLL declarada na DIPJ/2004 conforme quadro 3.

Consoante o item 4.3 do Termo Fiscal nº 2 (fls.41 e ss. do vol.1), *foram constatadas diferenças de valores entre a receita bruta proveniente de prestação de serviços escriturada nos livros fiscais e/ou livro contábil (Caixa) e a informada na DIPJ/2004 e que NÃO foram oferecida (sic) à tributação.*

A qualificação da multa de ofício decorreu da análise conjunta dos fatos relatados nos sub-itens 4.1, 4.2 e 4.3 com os valores declarados nas DCTF dos quatro trimestres de 2003, valores esses coincidentes com os declarados em DIPJ.

Pois bem. A aplicação indevida de coeficiente de determinação do lucro presumido e da base de cálculo da CSLL, relatadas nos itens 4.1 e 4.2, por si só, não seria suficiente para justificar a qualificação da multa. Todavia, pode servir para demonstrar o quadro geral de descumprimento da legislação tributária, corroborando a acusação fiscal.

Em que pese o equívoco da ementa do acórdão recorrido ao indicar a tributação pelo Simples, à luz da verdade dos autos, em relação ao ano-calendário 2003, objeto da autuação qualificada, o contribuinte era submetido à sistemática do lucro presumido, que o obrigava a escriturar todos os recebimentos e pagamentos ocorridos, de forma a refletir toda a movimentação da empresa, inclusive bancária, em Livro Caixa, conforme art. 527 do então vigente RIR/99:

Art.527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro-Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único). (grifou-se)

Somente em relação à parcela das receitas registradas no Livro Caixa a autoridade fiscal lavrou a multa qualificada (item 4.3), não incluindo na qualificação a parcela referente à apuração de omissão presumida de receitas (descrita no item 4.4 "INFORMAÇÃO 4: Depósitos Bancários não contabilizados e cuja origem não foi justificada"). Assim, também não interessa à análise do presente dissídio o montante omitido sem escrituração no Livro Caixa.

A omissão que interessa à presente análise refere-se somente à parcela descrita no item 4.3, que compreende o montante lançado no Livro Caixa e não declarado em DCTF ou DIPJ.

Trata-se de conduta reiterada ao longo de todos os períodos de apuração do ano calendário 2003 (trimestrais, uma vez sujeito ao lucro presumido) e, ademais, verifica-se a relevância dos valores omitidos em relação aos valores escriturados que não foram declarados

(omissão de R\$ 166.141,17 em face de uma receita declarada de R\$ 335.635,56), representando uma omissão na ordem de 50% (cinquenta por cento).

Nesse caso, a reiteração da conduta do contribuinte de deixar de declarar receita da atividade que se encontra escriturada, aliada à relevância dos valores subtraídos ao conhecimento do Fisco, quando comparados com a receita declarada, afasta a hipótese de mero erro ou negligência contábil, caracterizando o intuito doloso, para fins de caracterização da sonegação fiscal prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64, referida pelo art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, justificando a imposição de multa de ofício qualificada de 150%.

Conclusão

Por todos estes fundamentos, voto no sentido de conhecer e dar provimento ao recurso especial da PFN.

(assinado digitalmente)
Viviane Vidal Wagner