



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

Processo n° 16408.000220/2007-75
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-002.830 – 1ª Turma
Sessão de 11 de maio de 2017
Matéria Multa. Qualificação.
Recorrente J.B. RIBAS-CORRETORA DE SEGUROS EIRELI - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Os requisitos para a qualificação da multa de ofício estão presentes na hipótese do contribuinte omitir conscientemente percentuais elevados de suas receitas de maneira reiterada.

MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF 105.

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a 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 parcial, apenas quanto à concomitância da multa isolada. Ausente momentaneamente o conselheiro José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado).

(assinatura digital)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

(assinatura digital)

Luis Flávio Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flavio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Jose Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado em substituição à ausência da conselheira

Daniele Souto Rodrigues Amadio), Gerson Macedo Guerra e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela **J B Ribas Corretora de Seguros Ltda.** (doravante “**contribuinte**” ou “**recorrente**”), em que é recorrida **Procuradoria da Fazenda Nacional** (doravante “**PFN**” ou “**recorrente**”), em face do Acórdão n. **1302-001.209** (doravante “**acórdão a quo**” ou “**acórdão recorrido**”), proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta 1ª Seção (doravante “**Turma a quo**”).

O recurso especial cuida a possibilidade de aplicação da multa de ofício qualificada, então prevista no art. 44, II, da Lei 9.430/96, pela prática reiterada do contribuinte não prestar declarações fiscais que lhe seriam obrigatórias, bem como da cobrança concomitante de multa isolada e multa de ofício.

Em breve síntese, foi imputada à recorrida a prática de “sonegação”, tipificada no art. 71, I, da Lei n. 4.502/64, com a aplicação de multa qualificada (150%), com a consequente contagem do prazo decadencial conforme o art. 173 do CTN e, bem como foi imputada por não realizar o recolhimento mensal antecipado de IRPJ, art. 44, II, b, da lei 9.430/96.

A 1ª Turma da DRJ/CTA, por meio do acórdão n. 28.850, julgou a impugnação administrativa procedente em parte, mantendo o lançamento em parte (**fls. 4008 e seg. do e-processo**). A decisão restou assim ementada:

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

Ementa:

OMISSÃO DE RECEITAS. CIRCULARIZAÇÃO.

Comprovadas, por meio de documentos colhidos em circularização às fontes pagadoras, as receitas auferidas mensalmente na atividade do contribuinte, procedente configura -se a imputação de omissão de receitas se apurada divergências com as receitas escrituradas e declaradas ao Fisco.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. Duplicidade de Exigências. Configurada a existência de ilícitos distintos e inconfundíveis, não se pode caracterizar a identidade das multas aplicadas.

Assunto: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

Ementa:

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE.

Provado que o contribuinte, reiterada e sistematicamente, omitia receitas na escrituração comercial e nas declarações apresentadas ao Fisco, configurado está o evidente intuito de fraude, na medida em que, mediante tal procedimento, o contribuinte visava justamente a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores ocorridos ao longo dos anos-calendário, de modo a evitar o pagamento dos tributos devidos.

AGRAVAMENTO DA MULTA. DIREITO À NÃO AUTOINCRIMINAÇÃO.

A recusa em confessar a prática de ilícito tributário que potencialmente implique responsabilização penal não enseja o agravamento da multa proporcional de ofício em razão do direito de o contribuinte não se autoincriminar (Constituição Federal, art. 5º, LXIII).

DECADÊNCIA. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO. Comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Impugnação Procedente em Parte

Nesse seguir, foi interposto recurso voluntário pelo contribuinte (**e-fls. 4037 e seg.**).

Na decisão recorrida, a Turma *a quo* decidiu negar provimento ao recurso voluntário e manter a multa qualificada e multa isolada. O acórdão recorrido (**e-fls. 4053 e seg.**) restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

DECADÊNCIA. CONDUTA DOLOSA.

Comprovado que houve dolo no cometimento das infrações apuradas e, ainda, que o sujeito passivo não efetuou nenhum recolhimento dos tributos devidos, aplica-se o prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário previsto no art. 173, inciso I, do CTN.

OMISSÃO DE RECEITAS. CIRCULARIZAÇÃO.

A circularização promovida pela fiscalização junto as empresas tomadoras de serviços da recorrente gerou um conjunto probatório da omissão de receitas mais do que robusto, irrefutável, pois se tratam de comprovantes de pagamentos feitos à recorrente e de notas fiscais por ela emitidas.

MULTA QUALIFICADA. DECLARAÇÃO INEXATA. Comprovado que o contribuinte omitiu receitas e o imposto de renda devido em suas declarações de rendimentos (DIPJ) e de tributos devidos (DCTF), durante períodos de apuração sucessivos, visando 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.

MULTA ISOLADA.

A multa isolada pune o contribuinte que não observa a obrigação legal de antecipar o tributo sobre a base estimada ou levantar o balanço de suspensão, logo, conduta diferente daquela punível com a multa de ofício proporcional, a qual é devida pela ofensa ao direito subjetivo de crédito da Fazenda Nacional.

O legislador dispôs expressamente, já na redação original do inciso IV do § 1º do art. 44, que é devida a multa isolada ainda que o contribuinte apure prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa ao final do ano, deixando claro, assim, que estava se referindo ao imposto ou contribuição calculado sobre a base estimada, já que em caso de prejuízo fiscal e base negativa, não há falar em tributo devido no ajuste; que o valor apurado como base de cálculo do tributo ao final do ano é irrelevante para se saber devida ou não a multa isolada; e que a multa isolada é devida ainda que lançada após o encerramento do ano-calendário.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. Contribuição para o PIS.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada no lançamento do IRPJ é aplicável, *mutatis mutandis*, aos lançamentos decorrentes.

Cientificada da aludida decisão, o contribuinte interpôs recurso especial, arguindo divergência de interpretação quanto a **qualificação da multa de ofício e quanto a aplicação da multa isolada (e-fls. 4077 e seg.)**, o qual foi integralmente admitido por despacho (**e-fls. 4130 e seg.**).

Em breve síntese, o recorrente alega em seu recurso que:

- A multa qualificada não se aplica nos casos em que houver simples apuração de omissão de receita, conforme determinaria a súmula CARF n. 14;

- O Fisco deve apresentar prova da fraude dolosa, não basta a caracterização da omissão de receita;
- O contribuinte não teria atuado jamais de forma a impedir ou retardar o conhecimento do fato gerado por parte da fazenda;
- A multa isolada só poderia ser cobrada durante o ano-calendário, pois a base impositiva daquela penalidade (antecipações) desapareceria;
- A aplicação concomitante de multa isolada e multa proporcional do fisco seria ilegal, além de contrária à jurisprudência do Conselho de Contribuinte

A PFN apresentou contrarrazões, arguindo, em síntese (**e-fls. 4136 e seg.**):

- O fato do contribuinte ter omitido receita por vários anos (2002-2006) permitiria a tipificação da conduta como sonegação, portanto, sendo cabível a aplicação de multa qualificada;
- Não se trata de simples omissão de receitas, mas a omissão reiterada com a finalidade de se reduzir o montante do tributo pago.

A PFN não se manifestou sobre a manutenção ou não da multa isolada e nem sobre a admissibilidade do recurso especial.

Conclui-se, com isso, o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Flávio Neto, relator.

Compreendo que o despacho de admissibilidade bem analisou os requisitos necessários para a interposição do recurso especial, conhecendo-o integralmente, razão pela qual não merece reparos.

Quanto ao tema da **qualificação da multa**, o aludido artigo 44, da Lei 9.430/1996, apresentava a seguinte redação à época dos fatos:

- Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
- I - de 75% (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;
 - II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.
- (...)

A matriz legal prescrita pelo legislador ordinário prevê penalidades diferentes para hipóteses factuais distintas:

- **multa de ofício de 75% (Lei n. 9.430/96, art. 44, I):** cabível quando o sujeito passivo tributário deixar de pagar ou recolher, declarar ou apresentar declaração inexata do tributo devido;
- **multa de ofício de 150% (Lei n. 9.430/96, art. 44, II):** cabível quando o contribuinte além de deixar de pagar ou recolher, declarar ou apresentar declaração inexata do tributo devido, o faz mediante conduta **dolosa**, isto é, quando ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei n. 4.502/64, notadamente fraude, sonegação ou conluio.

O artigo 71 da Lei n. 4.502/64 prescreve a delimitação legal de “sonegação” a que a Lei n. 9.430/96 faz remissão, nos seguintes termos:

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.

É da essência da sonegação o propósito de ocultar, de impedir ou retardar o conhecimento da autoridade administrativa a respeito da ocorrência do fato jurídico, de algum de seus elementos ou de condições pessoais do contribuinte que lhe digam respeito. O *dolo* pode ser verificado em uma série de fatores que evidenciam a intenção de privar o Estado de arrecadação tributária a que faria jus.

No presente caso, a questão reside em saber se os fatos descritos pelo acórdão *a quo* correspondem à figura da “sonegação”, de forma a confirmar a entendimento do agente fiscal, que qualificou a multa imposta ao contribuinte para 150%.

Destacam-se os seguintes trechos do TVF (e-fls. 3.956 e seg.):

- “Verificamos então, através dos dados obtidos com as respostas das empresas circularizadas, que a empresa omitia constantemente receitas em suas DIRPJ's, fato este demonstrado através do cotejo das receitas informadas em suas declarações com as receitas efetivamente encontradas (DIRPJ fls 333713600 e DCTF fls. 360213712)”. (e-fls. 3956)

- “Paralelamente aos tributos devidos (IRPJ e seus reflexos — CSLL, PIS e COFINS), face aos novos valores de receita apurada, foram desconsideradas as informações contidas nas DIPJ's anos-calendário 2004 a 2006 relativas ao IR Mensal por Estimativa (ficha 11) e CSLL Mensal por Estimativa (ficha 16) (período em que optou pelo LUCRO_REAL)”.

(...)

- “Conforme o exposto, frente à comprovação da omissão de receita pela fiscalizada, cuja conduta tipifica devidamente o conceito de SONEGAÇÃO (de acordo com a definição dada pela Lei nº 4502/64, no seu artigo 71), pois, deliberada e conscientemente omitiu o rendimento real auferido com a intenção clara e irrefutável de supressão do recolhimento de tributos, além de reiteradamente não ter atendido as intimações supras, aplicou-se a multa de ofício de 225% (em conformidade com a Lei nº 9430/96, art. 44, com nova redação dada MP nº 351/2007, art. 14)”.

A questão que se coloca é: há um acervo de provas que torne “evidente” a prática de atos dolosos, vocacionados a ocultar o fisco o conhecimento quanto à ocorrência do fato gerador (sonegação) ou mesmo fraudar a ocorrência deste?

No caso sob análise, há evidências de que houve dolo na omissão reiterada de receitas, com a emissão de declarações fiscais que não condiziam com a realidade, o que demonstra não se tratar de mera negligência, mas de atos dolosos tendentes a impedir ou retardar o conhecimento por parte desta da ocorrência do fato gerador.

A Súmula 14 do CARF, no caso, não é aplicável, pois há outros elementos além da omissão de receitas presentes e que conduzem ao preenchimento dos requisitos para a qualificação da multa.

Por sua vez, quanto ao tema da **concomitância da multa isolada com a multa de ofício**, deve ser reformado o acórdão recorrido pela incidência da Súmula 105 do CARF, valendo destacar tratar-se de período anterior a 2007:

Súmula CARF nº 105 : A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Pelo exposto, voto no sentido de dar PARCIAL PROVIMENTO ao recurso especial, a fim de afastar a cobrança da multa isolada discutida.

(assinatura digital)
Luís Flávio Neto - Relator