



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

Processo nº 17437.720036/2013-17
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 1802-002.282 – 2ª Turma Especial
Sessão de 26 de agosto de 2014
Matéria Imposto de Renda Sobre a Pessoa Jurídica - IRPJ
Recorrente DESANTOS TRANSPORTE E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

PROVA. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO. RESPONSABILIDADE

O ônus da prova é do Sujeito Passivo e deve ser apresentada no momento da impugnação, precluindo o direito de apresentá-la em momento

posterior.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. QUALIFICADORA
SONEGAÇÃO FISCAL

É cabível a aplicação da multa de ofício no percentual de 150%, quando restar demonstrado que o contribuinte agiu de forma dolosa objetivando impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. NÃO ATENDIMENTO NO
PRAZO DE INTIMAÇÃO PARA APRESENTAR ARQUIVOS
DIGITAIS

Nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para apresentar os arquivos ou sistemas eletrônicos de processamento de dados, a multa aplicável no lançamento de ofício deve ser aumentada de metade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

ESTER MARQUES LINS DE SOUSA - Presidente.

LUIS ROBERTO BUELONI SANTOS FERREIRA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Luis Roberto Bueloni Santos Ferreira, Nelso Kichel, José de Oliveira Ferraz Corrêa e Gustavo Junqueira Carneiro Leão. Ausente justificadamente o conselheiro Marciel Eder Costa.

Relatório

Trata o processo de autos de infração de IRPJ e de CSLL, exigindo um crédito tributário total de R\$ 767.515,47. De acordo com o Relatório Fiscal de folhas 333 a 339 a autuação decorre da falta de comprovação de custos e despesas registrados na contabilidade e falta de tributação dos valores apurados na escrituração contábil.

O autuante aplicou a multa de ofício de 225%, pois o contribuinte:

(1) em relação ao ano calendário de 2008:

- a) apresentou DIPJ zerada, enquanto que havia valores registrados em sua contabilidade;
- b) intimado a apresentar comprovação de alguns lançamentos de despesas, apresentou somente cópias de notas fiscais sem apresentar comprovação do efetivo pagamento;
- c) não apresentou nenhum dos comprovantes solicitados;
- d) retificou o arquivo Magnético dos registros contábeis diminuindo, significativamente, o valor de uma despesa lançada com o claro objetivo de adequar o valor do lançamento ao valor das cópias de notas apresentadas;

(2) em relação ao ano calendário de 2009:

- e) apresentou DIPJ, onde preencheu a linha 38 – “Despesas Operacionais” com valores praticamente idênticos ao Lucro Bruto apurado na linha 18, de modo a gerar resultado neutro em todos trimestres do ano calendário;
- f) registrou na contabilidade diversos valores de despesas, com exceção de um dos valores, os demais todos arredondados, e, quando intimado a comprovar os lançamentos, não apresentou nenhum documento.

O autuante afirma que o contribuinte, ao adotar a conduta acima descrita e ciente da situação, pois obviamente tinha conhecimento do teor de sua contabilidade e documentos contábeis, afasta a hipótese de erro, o que torna evidente a tentativa dolosa em impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador, conduta definida no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, como sonegação.

Além disso, o contribuinte atrasou, mesmo tendo sido concedido um prazo bastante superior ao previsto na legislação, a apresentação dos arquivos magnéticos previstos no art. 11 da Lei nº 8.218, de 1991. Inicialmente o contribuinte perdeu o prazo para atendimento da intimação. Intempestivamente solicitou a prorrogação do prazo, o que foi deferido, perdendo novamente o prazo. Posteriormente foi reintimado a apresentar os arquivos, novamente perdendo o prazo, vindo a apresentar somente depois deste último prazo ter expirado.

A esse respeito, o art. 44, § 2º, inc. II, da Lei nº 9.430, de 1996, prevê que a multa de ofício deve ser aumentada de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 1991.

O contribuinte apresentou a impugnação de folhas 409 a 432 tecendo considerações sobre a possibilidade de apresentação de provas depois de transcorrido o prazo para a impugnação e alegando, em relação ao ano calendário de 2008, que o fato de não ter informado os valores das receitas na DIPJ, conforme entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, não configura sonegação fiscal.

Alega que apresentou outros documentos, por exemplo, a digitalização do SPED contábil de 2008, apuração do Lucro Real, Lalur, DIPJ do ano calendário 2008. Com esse procedimento guinou o Fisco de vários documentos capazes de auxiliar o agente fazendário na busca do crédito tributário.

Alega que a ausência da comprovação do efetivo pagamento das notas fiscais apresentadas não tem o condão de configurar o dolo de sonegação, uma vez que demonstrou que efetivamente houve uma transação comercial e, por consequência, que adquiriu os produtos discriminados nas notas fiscais. Nas notas fiscais do ano calendário de 2008, no total de R\$ 30.800,16, consta que a forma de pagamento é a vista, o que deixa claro que houve o efetivo pagamento, pois, caso contrário, a pessoa jurídica fornecedora dos aludidos bens não emitiria tais notas.

Alega que a retificação do arquivo magnético dos registros contábeis com o objetivo de diminuir o valor de uma das despesas não tem o condão de demonstrar o suposto dolo, mas sim, de corrigir um erro. Caso tivesse o dolo de sonegação não teria apresentados os documentos, inclusive as notas fiscais.

Em relação ao ano calendário de 2009, alega que o autuante utiliza como premissa para configurar o dolo o fato de ter registrado na contabilidade diversas despesas com valores arredondados, entretanto a documentação relativa a essas despesas será apresentada em momento posterior, tendo em vista a sua desorganização contábil.

Alega que o tipo penal sonegação exige a presença de dois elementos: (i) a consciência (saber que o fato constitui ação tipificada como ilícito penal) e (ii) a vontade (ter a intenção de praticar o fato descrito como ilícito penal), o que, no caso dos autos, não se tem como afirmar que o contribuinte tinha consciência de sua atitude, muito menos, que tinha vontade, intenção de sonegar.

Alega que, caso tivesse intenção de sonegar tributo, não teria apresentado a gama de informações que lhe foi solicitada num primeiro momento, nem requerido a juntada de documentos em momento posterior à impugnação. O que realmente ocorreu foi imperícia técnica na parte contábil, tal imperícia se justifica inclusive no primeiro momento em que foi instado a apresentar documentação e em algumas oportunidades requereu dilação de prazo para cumprir a solicitação.

Alega que o sonegador tem a intenção de sonegar, não espera o Fisco para montar sua defesa, até porque já tem o conhecimento de sua atitude voltada para o ilícito. Portanto, quando chega a fiscalização já possui informações e documentos suficientes para tentar ao máximo ofuscar seu dolo. O caso presente é diverso, pois não possuía de forma organizada os documentos comprobatórios de despesas à época da autuação, em virtude disso, pediu prazo para a juntada dos documentos durante o procedimento fiscal.

Alega que o autuante, em razão do enquadramento de sonegação fiscal, aplicou a multa de 150%, prevista no inc. II do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, entretanto, tal multa foi revogada pela Lei nº 11.488, de 2007.

Alega que a majoração da multa pela metade em virtude de não ter apresentado dentro do prazo da intimação os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 1991, não deve ser aplicado em relação ao ano calendário de 2008, pois somente utilizou processamento eletrônico no ano calendário de 2009. Porém, mesmo em relação ao ano calendário de 2009, este agravante não tem como se sustentar, uma vez que, conforme entendimento doutrinário e jurisprudencial, a multa possui um nítido caráter sancionador, se aproximando, em muito, das regras atinentes à sanção penal. Neste caso, a sanção pela falta de apresentação dos arquivos e sistemas eletrônicos deve ser absorvida pela sanção imposta na própria constituição do crédito tributário, sob pena de incorrer em *bis in idem*, pois o fato de ter deixado de apresentar os arquivos e sistemas eletrônicos gerou a sanção prescrita no inc. I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (tipo sancionador principal), bem como, a sanção prevista no inc. II do § 2º do dito dispositivo (tipo sancionador secundário).

Alega que, entendendo-se como aplicável cumulativamente ambos os dispositivos legais, deve ser aplicado subsidiariamente o disposto no art. 71 do Código Penal, o qual dispõe que, quando a agente, mediante mais de uma ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes da mesma espécie, aplica-se a pena de um só dos crimes, se idênticas, ou a mais grave, se diversa, aumentada, em qualquer caso, de um sexto a dois terços. Neste caso, deve ser majorada a multa somente em relação às infrações do primeiro trimestre, considerando-se os outros trimestres

como de infração continuada. É nesse sentido as disposições do art. 112 do Código Tributário Nacional.

Por fim, requer: (i) a possibilidade de juntar novos documentos com o objetivo de auxiliar na busca da verdade material; (ii) a diminuição da base de cálculo do IRPJ e CSLL, uma vez que, conforme documentos juntados aos autos e os documentos que futuramente serão juntados, o autuante não levou em considerações despesas que perfeitamente poderiam ser deduzidas da base de cálculo dos ditos tributos e (iii) a redução da multa para o percentual de 75%, em virtude da ausência de sonegação e da não aplicação do inc. II do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, ou, subsidiariamente, que esta majoração seja somente em relação ao primeiro trimestre de 2009.

O impugnante fundamenta sua impugnação em excertos doutrinários e em acórdãos do CARF.

Em sessão de 25 de maio de 2013, a 1ª Turma da DRJ/POA proferiu o Acórdão 1043.937, que julgou improcedente a impugnação, conforme ementa abaixo:

PROVA. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO. RESPONSABILIDADE

O ônus da prova é do Sujeito Passivo e deve ser apresentada no momento da impugnação, precluindo o direito de apresentá-la em momento posterior.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. QUALIFICADORA SONEGAÇÃO FISCAL

É cabível a aplicação da multa de ofício no percentual de 150%, quando restar demonstrado que o contribuinte agiu de forma dolosa objetivando impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. NÃO ATENDIMENTO NO PRAZO DE INTIMAÇÃO PARA APRESENTAR ARQUIVOS DIGITAIS

Nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para apresentar os arquivos ou sistemas eletrônicos de processamento de dados, a multa aplicável no lançamento de ofício deve ser aumentada de metade.

Baseou-se a autoridade fiscal nos seguintes argumentos, resumidamente:

1 – DA APRESENTAÇÃO DA PROVA

Conforme o disposto no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que ele demonstre a impossibilidade da apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente aos autos.

Entendeu a autoridade fiscal que excepcionalmente, pode-se mitigar a limitação temporal imposta pelo dispositivo acima, desde que o impugnante apresente as provas antes de iniciado o julgamento, o que, no presente caso, não aconteceu. Prosseguiu o julgamento, portanto, com as provas constantes dos autos.

2 – NO MÉRITO

As alegações do impugnante restringem-se a combater o agravamento da multa de ofício, tanto pela qualificadora sonegação fiscal, como pelo fato de não ter atendido as intimações nos prazos estipulados pela fiscalização. O único ponto levantado pelo impugnante refere-se às despesas glosadas do ano calendário de 2009 – diz que iria comprovar mediante a entrega da documentação em um momento posterior ao protocolo da impugnação, o que não ocorreu até o momento da decisão.

2.1– AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO EM RAZÃO DA QUALIFICADORA SONEGAÇÃO FISCAL

Consta do Demonstrativo de Multa e Juros de Mora, anexo aos autos de infração (fls. 363, 381 e 401), o enquadramento legal da multa de ofício, nos seguintes termos:

Multas Passíveis de Redução

Fatos Geradores entre 01/01/2008 e 31/12/2009: 225,00% - Art. 44, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

A Lei nº 11.488, de 2007, ao dar nova redação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, não revogou a multa de 150%, aplicável nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964, mas apenas modificou os termos da redação para os seguintes termos:

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;

...

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72, 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I prestar esclarecimentos;

II apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

Embora no auto de infração o autuante tenha feito referência ao inc II do art. 44, na redação original, tal fato não trouxe nenhum prejuízo para o impugnante na medida em que o enquadramento legal foi citado corretamente no auto de infração.

Além disso, em sua impugnação o impugnante demonstra que ele teve pleno conhecimento das acusações e da base legal aplicável aos fatos. Dessa forma, a teor do disposto no art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972, esta incorreção não importa nulidade do ato e dispensa de ser sanada.

Por outro lado, como argumenta o impugnante, para o agravamento da multa de ofício deve estar presente o dolo, que é o elemento que se relaciona com a consciência e a vontade de agir, presente em todos os tipos penais definidos pela Lei nº 4.502, de 1964, ou seja, a vontade de praticar a conduta, para a subsequente obtenção do resultado. Deve estar claro que a conduta praticada teve o intuito consciente voltado a suprimir ou reduzir o pagamento do tributo ou contribuições devidos.

Para o agravamento da multa é necessária a prova da condição imposta pela lei. A prova deve ser material, não presumida. Não basta a prova da falta de pagamento do imposto, tampouco meros indícios; é necessário que estejam perfeitamente identificadas e comprovadas as circunstâncias materiais do fato com vistas a configurar o intuito doloso relativamente a cada fato gerador do imposto.

No caso dos autos estão perfeitamente comprovadas as circunstâncias materiais da conduta delituosa, pois o contribuinte além de ter entregado Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) zerada, de escriturar despesas sem os respectivos comprovantes, não declarou os débitos em DCTF, que é um dos instrumentos legais de confissão de dívida. Esses procedimentos configuram, sem dúvida, a intenção dolosa de impedir ou retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador, ou de excluir ou modificar as suas características, enquadrando-se na hipótese prevista no art. 71 (sonegação) da Lei nº 4.502, de 1964. Esse "*animus*", vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo, ficou evidenciado e demonstrado nos autos, não podendo ser considerados meros erros de ordem material, sem a caracterização de qualquer intuito

fraudulento, pois trazem como resultado sempre o impedimento ou o retardamento do conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, sua natureza ou circunstâncias materiais.

O agravamento da multa está relacionado diretamente à conduta dolosa de suprimir ou reduzir o pagamento de tributos, por isso, a apresentação dos documentos solicitados pelo fisco na intimação fiscal não tem a força de afastar esse agravamento.

2.2 – AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO EM RAZÃO DO NÃO ATENDIMENTO NO PRAZO MARCADO NA INTIMAÇÃO PARA APRESENTAR OS ARQUIVOS OU SISTEMAS DE PROCESSAMENTO ELETRÔNICO

Conforme o § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, acima transcrito, o percentual de multa a que se refere o inc. I do caput e o § 1º do referido artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, na intimação para (i) prestar esclarecimentos, (ii) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, 1991, e (iii) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

O procedimento fiscal teve início com o Termo de Início do Procedimento Fiscal em 20/03/2012 e encerrou-se em 26/02/2013, quando prestes a completar o transcurso um ano. Toda essa demora não se deu por culpa do trabalho fiscal, mas por conta da repetida falta de atendimentos às intimações e pedidos de prorrogação de prazo por parte do contribuinte.

Na intimação inicial foi solicitada a apresentação dos arquivos digitais de que trata o art. 11 da Lei nº 8.218, de 1991, relativo ao ano calendário de 2008, o que somente foi atendida em 15/05/2012, o que ocorreu depois de prorrogado o prazo inicial e de nova intimação.

Ao contrário do que entende o impugnante, não existem duas multas sancionadoras, uma imposta na constituição do crédito tributário e outra imposta pela falta de apresentação dos arquivos e sistemas eletrônicos. A multa é uma só, apenas, como é o caso dos autos, existe um agravante que implica em sua majoração. Tanto é assim, que, caso não houvesse crédito tributário constituído de ofício, não haveria multa por atraso na apresentação dos arquivos e sistemas eletrônicos.

Por isso, improcede a alegação que deve ser aplicado subsidiariamente o disposto no art. 71 do Código Penal, o qual dispõe que, quando a agente, mediante mais de uma ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes da mesma espécie, aplica-se a pena de um só dos crimes, se idênticas, ou a mais grave, se diversa, aumentada, em qualquer caso, de um sexto a dois terços. O Código Tributário Nacional e a Lei nº 9.430, de 1996, não prevêem tal possibilidade. O contribuinte não praticou dois ou mais crimes, mas apenas uma infração à legislação tributária, cujo reflexo deve se limitar ao respectivo ano calendário. Assim, deve ser mantido o agravamento da multa.

3 – CONCLUSÃO

Embora excepcionalmente se admita a análise de provas apresentadas depois do prazo para a impugnação, o contribuinte não apresentou nenhum outro documento até o presente julgamento capaz que ilidir as infrações apontadas nos autos. Por outro lado, não declarar os débitos em DCTF, escriturar despesas sem os documentos fiscais correspondentes e entregar à Receita Federal a Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) zerada, são elementos que comprovam inequivocadamente a conduta dolosa tendente a impedir ou retardar o

conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

Também, o não atendimento no prazo marcado na intimação para prestar esclarecimentos e apresentar os arquivos ou sistemas de processamento eletrônico de dados, implica no **agravamento em 50% da multa de ofício.**

Com base em todo o exposto, negou-se provimento à impugnação, nos termos da ementa incluída acima.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificado da decisão em 31/05/2013, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário em 28/06/2013, onde alegou tudo o quanto fora alegado na Impugnação, especialmente no que se refere ao dolo previsto no Auto de Infração, que gerou a multa de 225% sobre o valor do crédito principal.

Inicia o Recurso requerendo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e a dispensa do arrolamento de bens ou depósito recursal com base na Súmula Vinculante 21, do STF.

No mérito, discute, resumidamente, os seguintes pontos já previamente levantados na impugnação:

Reitera os argumentos relacionados à possibilidade do sujeito passivo apresentar novas provas após a interposição do Recurso Voluntário, trazendo legislação, argumentos interpretativos, jurisprudência, princípios gerais e o princípio da verdade material em seu favor;

Refuta a existência de dolo e baseia sua posição em jurisprudência do CARF, segundo a qual “somente a apresentação de declarações inexatas não tem o condão de gerar presunção de dolo para sonegação” e “se o sujeito passivo do procedimento fiscal ao se mostrar prestativo, fornecendo ao Fisco outros documentos que auxiliem na busca do crédito o dolo estará descaracterizado”. Alega ter apresentado outros documentos capazes de auxiliar o agente fazendário na busca do crédito tributário, entre outros argumentos.

Em relação à multa, entende não ser aplicável a multa de 150% pela inexistência de dolo.

Refuta o acréscimo de metade do valor da multa em geral, e em especial, pelo fato de não ter-se utilizado de processamento eletrônico no ano-calendário de 2008.

Entende ter havido aplicação cumulativa de multas, tendo sido, por esse motivo, duplamente penalizado pelo mesmo evento (não entrega de arquivos e sistemas eletrônicos).

Esse o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Roberto Bueloni Santos Ferreira

Da Tempestividade

A ciência do Acórdão deu-se em 31/05/2013 e o Recurso Voluntário foi apresentado em 28/06/2013. O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Do Mérito

O Relatório descreve com precisão todos os argumentos invocados por ambas as partes, sendo apropriado resumir cada um:

Da apresentação de provas em momento posterior:

Em sua decisão, a 1ª Turma da DRJ/POA entendeu que, embora excepcionalmente se admita a análise de provas apresentadas depois do prazo para a impugnação, o contribuinte não apresentou nenhum outro documento até o julgamento, capaz que ilidir as infrações apontadas nos autos.

Os autos demonstram também que as hipóteses de exceção, quais sejam: (a) impossibilidade da apresentação oportuna, por motivo de força maior ou (b) referência a fato ou a direito superveniente ou destinado a contrapor fatos ou razões posteriormente aos autos; não se fizeram presentes. O Recorrente alega simplesmente desorganização contábil, razão essa exclusivamente de sua própria responsabilidade.

Da mesma maneira deixou o Recorrente de apresentar novos elementos por ocasião do Recurso Voluntário.

Pelo exposto, embora seja adepto, em quaisquer ocasião onde aplicável, do princípio da verdade material, entendo assistir razão à autoridade fiscal nesse quesito, vez que não há nos autos elementos novos, capazes de ilidir as infrações apontadas.

Da Existência de dolo

No caso dos autos estão perfeitamente comprovadas as circunstâncias materiais da conduta delituosa, pois o contribuinte além de ter entregado Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) zerada, de escriturar despesas sem os respectivos comprovantes, não declarou os débitos em DCTF, que é um dos instrumentos legais de confissão de dívida. Esses procedimentos configuram, sem dúvida, a intenção dolosa de impedir ou retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador, ou de excluir ou modificar as suas características, enquadrando-se na hipótese prevista no art. 71 (sonegação) da Lei nº 4.502, de 1964. Esse "*animus*", vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo, ficou evidenciado e demonstrado nos autos, não podendo ser considerados meros erros de ordem material, sem a caracterização de qualquer intuito fraudulento, pois trazem como resultado sempre o impedimento ou o retardamento do

conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, sua natureza ou circunstâncias materiais.

O agravamento da multa está relacionado diretamente à conduta dolosa de suprimir ou reduzir o pagamento de tributos, por isso, a apresentação dos documentos solicitados pelo fisco na intimação fiscal não tem a força de afastar esse agravamento.

Este entendimento encontra-se pacificado neste Conselho Administrativo. Vejamos:

[1402-001.564](#) Acórdão

Número do Processo: 11040.721569/2011-13

Data de Publicação: 11/06/2014

Contribuinte: MARCONDES JESUS LEIRIA DE OLIVEIRA ME

Relator(a): CARLOS PELA

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Data do fato gerador: 30/09/2007, 31/12/2007, 31/03/2008, 30/06/2008, 30/09/2008, 31/12/2008 LUCRO ARBITRADO. OMISSÃO DE RECEITA. As diferenças existentes entre as receitas registradas nos Livros Registros de Apuração do ICMS e as receitas informados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica e nas DCTF, constitui omissão de receita passível de tributação. PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. O ICMS se inclui na base de cálculo do PIS e da COFINS, nos termos das Súmulas 68 e 94 do STJ. A exclusão da parcela de ICMS, cobrada do vendedor na condição de contribuinte, não está elencada entre as exclusões das bases de cálculo do PIS e da Cofins permitidas pelas normas que regem tais contribuições. RECEITA TRIBUTADA A MENOR. CONDUTA REITERADA. CABIMENTO DA MULTA AGRAVADA PARA 150%. A conduta do Contribuinte de oferecer à tributação receitas inferiores as realmente auferidas, reiteradamente, apurando e recolhendo imposto de renda e contribuições a menor, denota o elemento subjetivo da prática dolosa, justificando o agravamento da multa para 150%. Recurso voluntário improvido.

[Acórdão 3302-002.591](#)

Número do Processo: 19515.720236/2013-17

Data de Publicação: 09/06/2014

Contribuinte: ART-ARA-TROP INDUSTRIAL COMERCIAL IMPORTAD E EXPORTAD L

Relator(a): PAULO GUILHERME DEROULEDE

Ementa Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 Ementa: DCTF RETIFICADORA. VALORES DEVIDOS ZERADOS. CONDUTA DOLOSA. MULTA QUALIFICA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. A apresentação de DCTF retificadora zerando os valores que são devidos, de forma reiterada e com caracterização de pleno conhecimento da conduta e suas consequências, enquadra-se na hipótese prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, e conseqüentemente, na hipótese de qualificação da multa de ofício prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Recurso Voluntário Negado. Crédito Tributário Mantido.

Processo nº 17437.720036/2013-17
Acórdão n.º 1802-002.282

S1-TE02
Fl.
1.234.567.891.
016

[9202-003.128](#) Acórdão

Número do Processo: 10580.003545/2007-22

Data de Publicação: 02/06/2014

Contribuinte: MARIA DO PERPETUO SOCORRO BORGES DA COSTA NUNES

Relator(a): MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR

Ementa Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2003, 2004 MULTA QUALIFICADA. MANUTENÇÃO. A fraude se caracteriza por uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe, sempre, a intenção de causar dano à fazenda pública, num propósito de liberado de se subtrair no todo ou em parte a uma obrigação tributária. Assim, ainda que o conceito de fraude seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública, onde, utilizando-se de subterfúgios, escamoteia na ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que a diferenciada declaração inexata ou da falta ou pagamento a menor do tributo ou da omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual, seja ela pelos mais variados motivos que se possa alegar. Dessa forma, o intuito doloso deve estar plenamente demonstrado (nota fiscal fria, calçada, declaração do beneficiário do pagamento de que não prestou os serviços etc), sob pena de não restarem evidenciados os ardis característicos da fraude, elementos indispensáveis para ensejar o lançamento da multa qualificada. O intuito do contribuinte de fraudar não pode ser presumido: Compete ao fisco exhibir os fundamentos concretos que revelem a presença da conduta dolosa. Se, por um lado, cabe ao contribuinte comprovar as despesas deduzidas dos rendimentos tributáveis declarados, sob pena de serem glosados, como ocorreu no lançamento em comento, de outra banda, compete à fiscalização apresentar os elementos de prova que demonstrem a intenção do contribuinte de fraudar o fisco. A multa qualificada não é aplicada somente quando existem nos autos documentos com fraudes materiais, como contratos e recibos falsos, notas frias etc. Decorre também da análise da conduta ou dos procedimentos adotados pelo contribuinte que emergem do processo. Nos documentos glosados há demonstração que houve evidente intuito de fraude pela da contribuinte em se apurar uma base de cálculo do imposto abaixo do limite, justificandose, portanto, a aplicação da multa de ofício qualificada. Recurso especial provido..

Do Acréscimo de Metade do Valor da Multa

Prevê o § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, que o percentual de multa a que se refere o inc. I do caput e o § 1º do referido artigo serão aumentados de metade, quando não forem atendidas, pelo contribuinte, as seguintes solicitações: (i) prestar esclarecimentos, (ii) apresentar os

arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, 1991, e (iii) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

Fora solicitado pela autuante a apresentação dos arquivos digitais relativos ao ano-calendário de 2008, porém, os mesmos só foram entregues à fiscalização muito tempo após o prazo final determinado.

O Termo de Início do Procedimento Fiscal está datado de 20/03/2012 e findou-se apenas em 26/02/2013, por culpa exclusiva do contribuinte, que por várias vezes solicitou prorrogação de prazo para atender às solicitações do agente fiscal, e mesmo assim deixou de atendê-las até a data do julgamento da impugnação apresentada.

Portanto, entendo correto o acréscimo de metade do valor da multa aplicada, em razão da conduta displicente do recorrente.

Da Alegada Cumulação de Multas

Como se depreende dos fatos, não existem duas multas sancionadoras, e sim um fato agravante que prevê a majoração da multa aplicada, pois, além da conduta dolosa praticada pelo recorrente, já exposta acima, ainda houve a não apresentação dos documentos solicitados (arquivos digitais), sendo totalmente aplicável ao caso o acréscimo de metade do valor da multa aplicada.

É este o entendimento deste Órgão Fiscal:

[9101-001.800](#) Acórdão

Número do Processo: 10630.001498/2003-16

Data de Publicação: 05/02/2014

Contribuinte: SERRA LIMA TURISMO LTDA

Relator(a): FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ

Ementa: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 1997 MULTA DE OFÍCIO. NÃO ATENDIMENTO À FISCALIZAÇÃO. MAJORAÇÃO. CABIMENTO. O não atendimento a reiteradas intimações fiscais, evidenciando absoluto descaso quanto aos trabalhos a serem desenvolvidos pela autoridade administrativa no cumprimento do seu desiderato, justifica a aplicação da multa majorada, por embaraço à fiscalização, independentemente da apuração do lucro apurado de ofício ter sido em bases arbitradas.

Pelo exposto, entendo que não assiste razão ao recorrente, e voto pelo não provimento ao recurso voluntário, mantendo integralmente a decisão de primeira instância.

Esse o meu voto.

Luis Roberto Bueloni Santos Ferreira - Relator

Processo nº 17437.720036/2013-17
Acórdão nº **1802-002.282**

S1-TE02
Fl.
1.234.567.891.
017

CÓPIA