



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

Processo n° 19515.001796/2007-21
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-002.825 – 1ª Turma
Sessão de 11 de maio de 2017
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado WRW PROJETOS E DECORAÇÕES LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

MULTA QUALIFICADA. DOLO. SONEGAÇÃO. DECLARAÇÃO DE INATIVIDADE. LEI 9.430, ART. 44. LEI 4.502, ART. 71.

A apresentação de declaração de inatividade, a despeito da existência de movimentação bancária relevante, atesta o dolo na conduta do contribuinte, que justifica a imposição de multa qualificada, nos termos do artigo 44, II, da Lei nº 9.430/1996 combinado com o artigo 71, da Lei nº 4.502/1964.

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)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, Andre 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 processo originado por Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS pela omissão de receita presumida diante de depósitos bancários de origem não comprovada quanto aos 4 trimestres de 2003. A fiscalização aplicou multa qualificada no percentual de 150% (fls. 185/212).

Consta do Termo de Verificação Fiscal a justificativa para a qualificação da multa (fls. 182/184):

4)- O Contribuinte foi excluído do SIMPLES através do Ato Declaratório Executivo DERAT/SPO nº 55, de 15/09/2004, tendo em vista que no processo administrativo nº 19515.001417/2004-50, foi apurado que o Contribuinte excedeu o limite de Receita Bruta do SIMPLES (...)

6)- Intimado a apresentar as declarações e efetuar os pagamentos de acordo com a legislação das demais pessoas jurídicas não optantes pelo SIMPLES, o Contribuinte entregou declaração do ano calendário 2003 como INATIVO.

7) Após análise dos extratos bancários, constatamos Movimentação Financeira realizada pelo Contribuinte no ano calendário de 2003 no Banco Bradesco S/A na ordem de R\$ 1.812.956 , 41 e, no Banco Safra S /A, no montante de R\$ 3.977.374,43, conforme demonstrativo anexo em 19 (Dezenove) folhas que foi entregue junto com o Termo de Constatação Fiscal.

8) O referido Termo de Constatação Fiscal foi lavrado em 18/06/2007, cuja ciência ocorreu em 21/06/2007 , sendo o Contribuinte intimado a esclarecer sua relação com os recursos movimentados no Banco Safra S/A e Banco Bradesco S/A, todavia não apresentou nenhum documento e, tampouco esclarecimentos devidos nos prazos legalmente concedidos, razão pela qual estamos arbitrando o lucro do ano calendário de 2003, através da lavratura do Auto de Infração do IRPJ e reflexos (CSLL, COFINS e PIS).

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Aplicação da multa de 150%

a) O Inciso II do Artigo 44 da Lei nº 9.430/96, prescreve o percentual de multa de 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e. 73 da Lei nº 4.502 de 30/11/1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

b) A conduta utilizada pelo Contribuinte de entregar a Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica como Inativa, embora tivesse movimentado no Banco

Bradesco S/A o montante de R\$ 1.812.956,41 e, no Banco Safra S/A, o montante de R\$ 3.977.374,43 no ano calendário de 2003, caracteriza-se sonegação com evidente intuito de fraude, pois objetiva a ocultação de receitas auferidas, evitando-se desta forma o pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, PIS, COFINS, CSLL.

O contribuinte apresentou Impugnação (fls. 340), decidindo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo pela manutenção integral dos lançamentos, conforme acórdão ementado da forma seguinte (Fls. 405/421):

Assunto: Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003 (...)

LIVROS E DOCUMENTOS OBRIGATÓRIOS. NÃO APRESENTAÇÃO. LUCRO ARBITRADO.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

OMISSÃO DE RECEITA OU RENDIMENTO. DEPÓSITO BANCÁRIO. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Configuram omissão de receita ou rendimento os valores creditados em conta bancária cuja origem não tenha sido comprovada, mediante documentação hábil e idônea, pelo contribuinte regularmente intimado.

PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. ALEGAÇÃO DESPROVIDA DE PROVA. MANUTENÇÃO DA EXIGÊNCIA FISCAL.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o sujeito passivo, que pode refutar a presunção mediante oferta de provas hábeis e idôneas. Não trazendo aos autos nada mais que meras alegações, mantém-se o lançamento efetuado.

MULTA APLICADA. INTUITO DE FRAUDE.

A infração à legislação tributária praticada com evidente intuito de fraude impõe a aplicação de multa de ofício agravada.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. COFINS/PIS/CSLL

O decidido quanto ao lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ deve nortear a decisão dos lançamentos decorrentes, tendo em vista que se originaram dos mesmos elementos de prova.

Lançamento procedente.

Destaca-se do voto do relator, acompanhado pela Turma da DRJ em São

Paulo:

23. Nos termos da lei, aplica-se a multa no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) quando o contribuinte age com evidente intuito de fraude, incorrendo em ato que pode caracterizar sonegação ou em fraude fiscal.

24. A fiscalização entendeu corretamente que a infração fiscal restou qualificada na medida em que a Impugnante, mesmo tendo apresentado diversas movimentações bancárias no ano-calendário 2003 (fls. 146/164) entregou, para este período, uma Declaração de Inatividade (fls. 13/15), fato que caracteriza sonegação com evidente intuito de fraude conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 166/168).

25. Em outras palavras, a prática do sujeito passivo, em apresentar declaração fiscal dissociada da realidade, revela sua intenção em ocultar da Administração Tributária os fatos geradores dos tributos em questão, restando caracterizado o evidente intuito de fraude do sujeito passivo, definido nos termos do aludido inciso I do artigo 71 da Lei nº 4.502/1964, sendo corretamente imposta a multa de 150% nos termos do art. 44, II da Lei nº 9.430/1996. Não se trata, portanto, de documentos escondidos ou recusados, mas sim, de receitas omitidas.

26. Destarte, estando a multa capitulada em lei, bem como, a situação fática, perfeitamente, amoldada à hipótese legal, não há o que se cogitar a respeito de multa abusiva.

A 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara deste Conselho deu provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa para o percentual de 75% (fls. 487/503):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Anos-calendário: 2003 (...)

LIVROS E DOCUMENTOS OBRIGATÓRIOS. NÃO APRESENTAÇÃO. LUCRO ARBITRADO. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

OMISSÃO DE RECEITA OU RENDIMENTO. DEPÓSITO BANCÁRIO. ORIGEM NÃO COMPROVADA. Configuram omissão de receita ou rendimento os valores creditados em conta bancária cuja origem não tenha sido comprovada, mediante documentação hábil e idônea, pelo contribuinte regularmente intimado.

MULTA QUALIFICADA. Incabível a exigência de multa qualificada caso não consubstanciada a fraude, mormente quando a exigência é calcada unicamente em presunção legal.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Consta do voto do relator, do ex-Conselheiro Antônio José Praga de Souza, acompanhado à unanimidade pela Turma:

Os fatos que motivaram a qualificação da multa foram expressos em item específico do Relatório Fiscal.

A fiscalização entendeu corretamente que a infração fiscal restou qualificada na medida em que a Impugnante, mesmo tendo apresentado diversas movimentações bancárias no ano-calendário 2003 (fls. 146/164) entregou, para este período, uma Declaração de Inatividade (fls. 13/15), fato que caracteriza sonegação com evidente intuito de fraude conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 166/168).

A DRJ manteve a exigência sob o fundamento de que a prática do sujeito passivo, em apresentar declaração fiscal dissociada da realidade, revela sua intenção em ocultar da Administração Tributária os fatos geradores dos tributos em questão, restando caracterizado o evidente intuito de fraude do sujeito passivo, definido nos termos do aludido inciso I do artigo 71 da Lei nº 4.502/1964, sendo corretamente imposta a multa de 150% nos termos do art. 44, II da Lei nº 9.430/1996. Não se trata, portanto, de documentos escondidos ou recusados, mas sim, de receitas omitidas.

Pois bem, consoante entendimento pacificado nesta Turma, não é cabível a aplicação da multa qualificada de 150% quando a exigência é calcada exclusivamente em presunção fiscal, no caso omissão de Receitas com base em depósitos bancários.

Isso porque, a fraude não se presume, deve ser provada o que não ocorreu no presente caso. Constatase, pois, a inocorrência de qualquer das hipóteses previstas nos art. 71 a 73 da 4.502/1964.

Por certo, a contribuinte apresentou declarações zeradas, fato que poderia ensejar o evidente intuito de fraude, caso a Fiscalização apresentasse prova direta da omissão de receitas, o que repito, não ocorreu no presente caso.

Em 12/09/2012, a Procuradoria da Fazenda Nacional foi intimada quanto ao acórdão (fls. 506), interpondo recurso especial na mesma data (fls. 507/) alegando-se divergência na interpretação da lei tributária, quanto à **multa qualificada**, indicando como paradigma os acórdãos **(i) nº 101-96.668** (processo nº 19647.000259/2007-68), no qual teria sido decidido que "o comportamento consistente do contribuinte de deixar de escriturar parcela significativa dos seus rendimentos, torna notório o intuito de retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária, justificando a aplicação da multa majorada " e **(ii) nº 101-96.757** (processo nº 13971.000968/2007-85), constando desta decisão que "De acordo com as planilhas de fls. 1761 e 1762, os valores contabilizados não chegam a 10% dos valores movimentados em instituições financeiras de titularidade da contribuinte, caracterizando, dessa maneira, a intenção fraudulenta da contribuinte (...) Dessa maneira, caracterizada a conduta dolosa da contribuinte, o prazo decadencial deve ser contado em conformidade com o art. 173, I, do CTN"

O recurso especial foi admitido, conforme razões a seguir reproduzidas (fls. 537/539):

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a Recorrente logrou êxito em comprovar a ocorrência do alegado dissenso

jurisprudencial, pois em situações fáticas semelhantes, chegou-se a conclusões distintas.

A divergência é patente: no acórdão recorrido, o colegiado firmou entendimento de que não era cabível a aplicação da multa qualificada, por se tratar de omissão de receitas apuradas a partir de presunção legal (depósitos bancários não comprovados), apesar de o contribuinte ter apresentado DIPJ à RFB declarando inativa naquele ano. Por sua vez, no

paradigma, em situação semelhante, também omissão de receitas com base em depósitos bancários, foi mantida a multa qualificada em face da reiterada prática omissiva. Destarte, em vista do exposto DOU SEGUIMENTO ao recurso especial.

O contribuinte foi intimado por edital (fls. 550), sem que tenha se manifestado nos autos.

Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

O recurso especial da Fazenda Nacional é tempestivo, razão pela qual passo à análise da divergência na interpretação da lei tributária, para juízo sobre o seu conhecimento.

O acórdão recorrido desqualificou a multa de ofício nos termos do voto do ex-Conselheiro Antônio José Praga de Souza:

Os fatos que motivaram a qualificação da multa foram expressos em item específico do Relatório Fiscal.

A fiscalização entendeu corretamente que a infração fiscal restou qualificada na medida em que a Impugnante, mesmo tendo apresentado diversas movimentações bancárias no ano-calendário 2003 (fls. 146/164) entregou, para este período, uma Declaração de Inatividade (fls. 13/15), fato que caracteriza sonegação com evidente intuito de fraude conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 166/168).

A DRJ manteve a exigência sob o fundamento de que a prática do sujeito passivo, em apresentar declaração fiscal dissociada da realidade, revela sua intenção em ocultar da Administração Tributária os fatos geradores dos tributos em questão, restando caracterizado o evidente intuito de fraude do sujeito passivo, definido nos termos do aludido inciso I do artigo 71 da Lei nº 4.502/1964, sendo corretamente imposta a multa de 150% nos termos do art. 44, II da Lei nº 9.430/1996. Não se trata, portanto, de documentos escondidos ou recusados, mas sim, de receitas omitidas.

Pois bem, consoante entendimento pacificado nesta Turma, não é cabível a aplicação da multa qualificada de 150% quando a

exigência é calcada exclusivamente em presunção fiscal, no caso omissão de Receitas com base em depósitos bancários.

Isso porque, a fraude não se presume, deve ser provada o que não ocorreu no presente caso. Constatou-se, pois, a inocorrência de qualquer das hipóteses previstas nos art. 71 a 73 da 4.502/1964.

Por certo, a contribuinte apresentou declarações zeradas, fato que poderia ensejar o evidente intuito de fraude, caso a Fiscalização apresentasse prova direta da omissão de receitas, o que repito, não ocorreu no presente caso.

Vale reproduzir novamente trecho do Termo de Verificação Fiscal, no qual explicitada a causa de qualificação da multa de ofício nos presentes autos, isto é, a apresentação de declaração de inatividade pelo contribuinte, a despeito da existência de movimentação financeira:

b) A conduta utilizada pelo Contribuinte de entregar a Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica como Inativa, embora tivesse movimentado no Banco Bradesco S/A o montante de R\$ 1.812.956,41 e, no Banco Safra S/A, o montante de R\$ 3.977.374,43 no ano calendário de 2003, caracteriza-se sonegação com evidente intuito de fraude, pois objetiva a ocultação de receitas auferidas, evitando-se desta forma o pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, PIS, COFINS, CSLL.

Pois bem.

O primeiro acórdão paradigma conhecido (101-96.668) enfrentou o tema da qualificação da multa de ofício da forma seguinte:

A empresa foi acusada de ter omitido receitas em 2001, representadas por receitas declaradas pelas companhias seguradoras em suas DIRF e que não foram registradas em sua contabilidade nem justificadas. Além disso, constatou a fiscalização fque, em relação às receitas escrituradas, o valor devido do IRPJ, após a compensação dos prejuízos fiscais conforme LALUR não foram declarados em DCTF nem recolhidos. (...)

Como se vê, não se confirma a alegação da Recorrente de que as divergências são insignificantes e que apenas uma pequena parcela das receitas não foi escriturada. Em apenas três meses a omissão representou cerca de 5% das receitas, sendo que a média de receitas omitidas no ano foi de um terço (33%), tendo, em alguns meses, superado 50%.

A jurisprudência recente deste Conselho consagrou-se no sentido de que o comportamento consistente do contribuinte de deixar de escriturar parcela significativa dos seus rendimentos, toma notório o intuito de retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária, justificando a aplicação da multa majorada (...).

O segundo acórdão paradigma (101-96.757), da mesma forma, trata da relevância quantitativa da omissão de receita em face da receita declarada, *verbis*:

Com base nas informações prestadas pelas instituições financeiras à SRFB, a fiscalização verificou a existência de depósitos bancários não contabilizados. A movimentação financeira escriturada pela fiscalizada correspondia a menos de 10% dos valores movimentados em instituições financeiras.

Considerando que a fiscalizada possui diversas atividades, e é optante pelo lucro presumido, diante da impossibilidade de se determinar a natureza dos créditos a descoberto, os respectivos valores foram considerados como correspondentes ao percentual mais elevado.

(...)

Para que seja aplicada a multa qualificada de 150% é necessário que se caracterize o evidente intuito de fraude, como determina o art. 44, II, da Lei 9430/97. A Lei nº 4.502, de 1964, estabelece o seguinte: (...)

O lançamento efetuou-se com base na presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta corrente, estabelecida pelo art. 42 da Lei 9430/96. No presente caso, observa-se que a pessoa jurídica fiscalizada sequer registrou a existência das contas bancárias sob exame, deixando à margem da contabilidade depósitos bancários em montante superior a R\$ 20.052.558,71, nos anos de 2002 a 2004. A própria contribuinte, em petição de fls. 1660/1664, admite que as contas bancárias estavam à margem da contabilidade. De acordo com as planilhas de fls. 1761 e 1762, os valores contabilizados não chegam a 10% dos valores movimentados em instituições financeiras de titularidade da contribuinte, caracterizando, dessa maneira, a intenção fraudulenta da contribuinte.

Dessa maneira, caracterizada a conduta dolosa da contribuinte, o prazo decadencial deve ser contado em conformidade com o art. 173, Ido CTN (...)

Entendo, assim, pela existência de similitude fática entre o acórdão recorrido (que aponta a declaração de inatividade, enquanto há movimentação financeira pelo contribuinte) e os paradigmas. Assim, **conheço o recurso especial** da Procuradoria.

Passo à análise do mérito.

A qualificação da multa no caso teve fundamento no artigo 44, II, da Lei nº 9.430/1996, que tinha a seguinte redação ao tempo dos fatos em discussão (ano-calendário de 2003):

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

II - cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de

novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Este dispositivo legal foi combinado com os artigos 71, da Lei nº 4.502/1964, no lançamento tributário:

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.

O elemento doloso na conduta do agente é fundamental na identificação da sonegação na forma do artigo 71, para justificar a qualificação da multa de ofício. No processo em análise, o agente autuante menciona que *"a conduta utilizada pelo Contribuinte de entregar a Declaração de Informações Econômicas Fiscais da Pessoa Jurídica como Inativa, embora tivesse movimentado no Banco Bradesco S/A o montante de R\$ 1.812.956,41 e, no Banco Safra S/A, o montante de R\$ 3.977.374,43, no ano calendário de 2003, caracteriza-se sonegação com evidente intuito de fraude, pois objetiva a ocultação de receitas auferidas, evitando-se, dessa forma o pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, PIS, COFINS, CSLL".*

A Turma Ordinária afastou a qualificação da multa entendendo que *"não é cabível a aplicação da multa qualificada de 150% quando a exigência é calcada exclusivamente em presunção fiscal, no caso de omissão de receitas com base em depósitos bancários".*

Entendo que a **declaração de inatividade** apresentada pela empresa demonstra o dolo no contribuinte, que, ao assim proceder acaba por *"impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária"*, situação que se amolda ao disposto no artigo 71, da Lei nº 4.502, acima reproduzido.

Por tais razões, voto por **dar provimento ao recurso especial da Procuradoria**, restabelecendo a multa qualificada de 150%.

(Assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa

