



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

**Processo n°** 10120.008293/2003-11  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9101-001.318 – 1ª Turma**  
**Sessão de** 24 de abril de 2012  
**Matéria** PIS - MULTA QUALIFICADA  
**Recorrente** Fazenda Nacional  
**Interessado** Ouro e Prata Ind. e Com. de Produtos Lacteos Ltda.

MULTA QUALIFICADA - Sendo o fato “auferir receitas” indicador de ocorrência do fato gerador de contribuições que têm por base o faturamento, a conduta reiterada de, por cinco anos consecutivos o contribuinte deixar de informar à Receita Federal que auferiu receitas, quando seus livros fiscais estaduais demonstram que ele as auferia e conhecia seu valor, denota a intenção de subtrair (ou retardar) o conhecimento, pela autoridade tributária, da ocorrência do fato gerador, tipificada no art. 71 da Lei nº 4.502/64.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para restabelecer a multa qualificada referente aos anos calendário relativos a 1999 a 2003.

(documento assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres

Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente Substituto), Valmar Fonseca de Menezes, José Ricardo da Silva, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, João Carlos de Lima Junior, Alberto Pinto Souza Junior, Valmir Sandri, Jorge Celso Freire da Silva, Karem Jureidini Dias e Suzy Gomes Hoffmann.

## Relatório

Cuida-se de recurso especial impetrado pela Fazenda Nacional, em face do Acórdão nº 108-08.548, sessão de 09/11/2005, integrado pelo Acórdão 108-09.381, sessão de 15/06/2007, pelo por meio do qual a oitava Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes deu provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a de 150% para 75% e, por consequência, acolheu a preliminar de decadência suscitada pelo contribuinte em relação aos fatos geradores ocorridos de junho a dezembro de 1998.

Alega a Procuradoria da Fazenda Nacional que o entendimento da Oitava Câmara diverge do manifestado por outros colegiados, apresentando como paradigmas os Acórdãos 105-14.210, de 10/12/2003, e 202-16.243, de 12/04/2005.

Para exame de admissibilidade foi feito o confronto com o primeiro dos acórdãos acima referidos, cuja ementa expressa:

*Ac. Nº105-14.210, de 2003.*

*"IRPJ — PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - ARBITRAMENTO DOS LUCROS - OMISSÃO DE RECEITA - MULTA QUALIFICADA*

*A falta de escrituração contábil ou de manutenção do livro Caixa, por parte de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, constitui hipótese de arbitramento de lucros, o qual tomará por base a receita bruta conhecida. Não logrando o contribuinte justificar as diferenças a menor entre os valores da receita bruta declarada e os informados ao Fisco Estadual, é legítimo o arrolamento, para fins de arbitramento dos lucros, dos valores constantes das Guias de Informação e Apuração do ICMS (GIA 's) entregues à Administração Fazendária. Aplica-se, no lançamento de ofício, a multa prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996, sobre os fatos descritos no auto de infração que se ajustam à hipótese nele preconizada".*

Constatada a divergência de interpretações, o Presidente da Oitava Câmara deu seguimento ao recurso.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

O recurso atende os requisitos que o legitimam. Dele conheço

Conforme se depreende do Relatório, pretende a Fazenda que seja reformado o acórdão recorrido, no que respeita à desqualificação da multa, com consequência na decadência referente aos fatos geradores ocorridos até dezembro de 1998.

A qualificação da multa está prevista no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, nos 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 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”*

Portanto, o que justifica a duplicação da multa é a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, conforme definem os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/94, *verbis*:

*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.*

*Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.*

Da redação desses dispositivos percebe-se que a qualificação da multa está diretamente ligada à conduta dolosa do contribuinte. Portanto, para decidir sobre a qualificação, é imperioso analisar a conduta do contribuinte.

O voto condutor do acórdão guerreado assim apreciou a questão:

*“Pelos procedimentos adotados e relatados pelo fisco, vemos que o fato determinante da qualificação da multa de ofício em 150%, referiu-se a ausência de apresentação das DIPJ dos Exercícios 2000 a 2004 e, como também, das DCTF dos anos 1998 a 2003, tendo sido entregue apenas a DIPJ 1999/1998.*

*O entendimento exarado às folhas 462 do acórdão recorrido para a manutenção da multa de ofício qualificada foi de que o sujeito passivo não apresentou qualquer razão para o fato de não ter apresentado as declarações exigidas pelo Fisco Federal, nem tampouco para as divergências entre os valores declarados e aqueles na escrituração dos livros de apuração do ICMS. Ambos os entendimentos, do fisco e da autoridade "a quo", não podem prevalecer, devendo ser apenas aplicada a multa de ofício em 75%, senão vejamos.*

*A simples ausência de cumprimento de obrigações acessórias – o fato de não entregar declarações - não pode ser considerado elemento para se caracterizar do evidente intuito de fraude. Caracteriza sim, infração à legislação tributária, sujeito a cominação de multas isoladas, como definido nas normas instituídas.*

*Ademais, tendo o contribuinte entregue a DIPJ 1999 do ano calendário 1998, doc. fls.36/45, como informou o auditor fiscal em seu relatório, inaplicável seria a multa de ofício qualificada neste mesmo ano calendário.*

*Mesmo que o fiscalizado apresentasse quaisquer razões para o fato de não ter apresentados as Declarações DIPJ e DCTF, ou justificado as divergências de valores apurados pelo procedimento de ofício, a ele seria imputada a multa de ofício. Portanto, considero como incorreta as conclusões da autoridade recorrida em seu voto na parte da imposição da multa qualificada.*

*Não se pode estabelecer diferenças entre os valores da base de cálculo da Contribuição Social pela DIPJ 1999/98, cuja forma de apuração foi de fato pelo Lucro Real Anual, com os aqueles valores objeto de lançamento por arbitramento trimestral.*

*A aplicação de multa qualificada depende de prova inequívoca de fraude e de dolo da contribuinte, o que não se vê nos autos. Ao contrário, o agente fiscal efetivou o lançamento de ofício com base em documentos entregues pela contribuinte (declarações prestadas ao fisco estadual e livro de apuração do ICMS).*

*Tem-se que, a não prestação de declarações ao fisco federal, ou, a prestação de declarações incorretas ou a menor, por si só, não servem como prova da intenção de fraude e do dolo da contribuinte, que devem ser devidamente comprovados para a aplicação desta multa majorada.*

*Não há que ser aplicada a multa na forma qualificada se não estão presentes nos autos as provas da fraude e do dolo do contribuinte.”*

É inegável, como assentou o voto condutor, que a simples ausência de cumprimento de obrigações acessórias (o fato de não entregar declarações) não pode ser considerado elemento caracterizador do evidente intuito de fraude. Contudo, essa verdade não é suficiente para afastar a qualificação, pois não foi com base apenas nessa premissa que o fisco concluiu pela caracterização do dolo.

A apresentação de declaração é obrigação acessória, instituída pela legislação no interesse da arrecadação e fiscalização dos tributos. O fato de o contribuinte deixar de prestar as declarações ou prestá-las de forma inexata não é suficiente para caracterizar o dolo previsto nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, ensejadores da qualificação da multa.

Todavia, no presente caso, a conduta do contribuinte não está representada pela simples falta de cumprimento de obrigação acessória, estando aliada a não manutenção de escrituração contábil nos termos da lei e à constatação de informações ao Fisco estadual de significativos valores de receitas omitidas ao Fisco Federal.

Por cinco anos consecutivos o contribuinte deixou de informar à Receita Federal que auferiu receitas, quando seus livros fiscais estaduais demonstram que ele as auferia e conhecia seu valor. Sendo o fato “auferir receitas” indicador de possível ocorrência do fato gerador do imposto de renda e de ocorrência do fato gerador de contribuições que têm por base o faturamento, a conduta reiterada de omitir a informação denota a intenção de subtrair (ou retardar) o conhecimento, pela autoridade tributária, da ocorrência do fato gerador, tipificada no art. 71 da Lei nº 4.502/64.

A consistência/reiteração da conduta, no caso, é elemento relevante para que se diferencie o simples erro da intenção de subtrair fatos ao conhecimento do fisco. Ao meu sentir, equivocou-se, portanto, a Oitava Câmara ao considerar não caracterizada a intenção dolosa do contribuinte, justificativa da imposição da multa de 150%.

Contudo, para os fatos geradores ocorridos no ano de 1998, em que foi apresentada a DIPJ, considero inaplicável a penalidade exacerbada. As informações relativas ao faturamento estão informadas na Ficha 32 da DIPJ (cálculo da contribuição para o PIS/PASEP), que se encontra às fls. 38 a 49 do processo, e não há como afirmar que as divergências entre os valores informados ao fisco estadual e os informados ao fisco federal resultam de dolo, e não de erro. A conferir:

| mês | Declarado DIPJ | Livro ICMS |
|-----|----------------|------------|
| 06  | 153.626        | 305.574    |
| 07  | 123.857        | 180.411    |
| 08  | 86.288         | 86.202     |
| 09  | 69.006         | 69.006     |
| 10  | 140.955        | 78.535     |

|    |         |         |
|----|---------|---------|
| 11 | 115.029 | 115.029 |
| 12 | 107.640 | 106.880 |

O mesmo não se pode dizer em relação aos anos de 1999 a 2003, em que nenhuma receita foi informada à Receita Federal.

Pelas razões declinadas, DOU provimento PARCIAL ao recurso da Procuradoria, para manter a qualificação da multa apenas em relação aos anos-calendário de 1999 a 2003.

É como voto.

Sala das Sessões, em 24 de abril de 2012.

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri