



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

Processo nº 10580.010412/2005-41
Recurso nº 151.007 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-00.922 – 2ª Turma
Sessão de 16 de agosto de 2010
Matéria IRF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EMPREENDIMENTOS SÃO JOSÉ LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. APLICAÇÃO ARTIGO 150, § 4º, CTN.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário concernente ao Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte é de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador do tributo, com arrimo no do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário. *In casu*, tratando-se de IRRF exigido a partir da caracterização de pagamentos sem causa, o fato gerador opera-se instantaneamente, nos precisos termos do artigo 61, § 2º, da Lei nº 8.981/1995, o qual estabelece claramente que o imposto considerar-se-á vencido na data/dia do respectivo pagamento.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NÃO COMPROVADOS. IMPOSSIBILIDADE AGRAVAMENTO.

De conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, c/c Sumula nº 14 do CARF, a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude do contribuinte. Assim não o tendo feito, não prospera o agravamento da multa, sobretudo quando a autoridade lançadora sequer contempla no Termo de Verificação Fiscal as razões que a levaram a aplicar a multa àquele percentual.

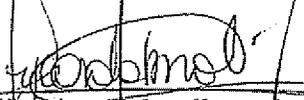
Recurso especial negado.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive script.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento em relação à qualificação da multa de ofício. Por maioria de votos, em negar provimento em relação à decadência do direito da Fazenda Nacional em constituir o crédito tributário. Vencidos os Conselheiros Julio César Vieira Gomes, Francisco Assis de Oliveira Junior, Elias Sampaio Freire e Carlos Alberto Freitas Barreto.


Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente


Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM:

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

EMPREENDIMIENTOS SÃO JOSÉ LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 10/11/2005, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, apurado a partir da ocorrência/constatação de pagamentos sem causa, em relação aos anos-calendário 2000, 2001, 2002 e 2003, conforme peça inaugural do feito, às fls. 194/198, e demais documentos que instruem o processo.

De conformidade com o Termo de Verificação Fiscal, às fls. 177/191, o presente crédito tributário fora lançado, com arrimo no artigo 61, § 1º, da Lei nº 8.981/95, c/c artigo 674, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3000/1999, tendo em vista a existência de diversos pagamentos a terceiros sem causa comprovada, sendo eles destinados a:

- 1) Ex-sócio Sérgio Cavalcanti Gomes;
- 2) Empresa Open Way;
- 3) Construtora Serra;
- 4) Outros pagamentos, com indicação de despesas não especificadas e não comprovadas pelo autuado;

Após regular processamento, interposto recurso voluntário ao então Primeiro Conselho de Contribuintes contra Decisão da 3ª Turma da DRJ em Salvador/BA, consubstanciada no Acórdão nº 09.250/2006, às fls. 701/706, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal em referência, afastando a multa qualificada, a Egrégia 2ª Câmara, em 08/08/2007, por maioria de votos, achou por bem NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO E PROVER PARCIALMENTE O RECURSO VOLUNTÁRIO DA CONTRIBUINTE, acolhendo a decadência parcial do crédito tributário, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 102-48.693, sintetizados na seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Ano-calendário 2000, 2001, 2002, 2003

DECADÊNCIA - A exigência do IR-Fonte com base no art. 61 da Lei 8.981 de 2005 não se subsume à hipótese de lançamento por homologação de que trata o art. 150 do CTN. Não há atividade anterior do contribuinte, no sentido de apurar tributos a recolher. Trata-se de lançamento exclusivamente de ofício, cujo prazo decadencial obedece a regra geral estabelecida no art. 173 do CTN.

RESPONSABILIDADE PESSOAL DE ADMINISTRADORES - Identificado corretamente o sujeito passivo, nos termos do art. 124 do CTN, não há que se falar em cancelamento do auto de infração por erro na identificação do sujeito passivo, sob a alegação de que a responsabilidade seria pessoal do administrador. Trata-se de matéria inerente a execução fiscal.

IR-FONTE - PAGAMENTO SEM CAUSA - Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pela pessoa jurídica ou o recurso entregue a terceiros, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, ainda que esse pagamento resultar em redução do lucro líquido da empresa. Nos termos do § 3º do artigo 61 da Lei nº 8.981/1995, o valor pago será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

RECURSO DE OFÍCIO - DESQUALIFICAÇÃO DA MULTA - Os fatos que embasam a acusação fiscal de evidente intuito de fraude, por conseguinte a qualificação da multa de ofício para 150%, devem ser expressamente descritos no auto de infração e provados nos autos. Do contrário, a multa deve ser reduzida para 75%.

DECADÊNCIA - TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA - É definitiva e exclusiva na fonte a incidência tributária sobre pagamentos sem causa ou de operação não comprovada, sendo o fato gerador o dia do referido evento, conforme expressamente consignado no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

Preliminar de erro na identificação rejeitada.

Preliminar de decadência acolhida.

Recursos de ofício e voluntário negados.”



Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 806/814, com arrimo no artigo 7º, inciso I, do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Relativamente à decadência, após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, alegando ter contrariado a legislação de regência, mais precisamente os artigos 149, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional e, bem assim, o artigo 61 da Lei nº 8.981/95, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada a contrariedade à lei argüida.

Sustenta que a jurisprudência deste Colegiado, corroborada pelo entendimento adotado no Superior Tribunal de Justiça e doutrina, estabelece que a aplicação do prazo decadencial inserido no artigo 150, § 4º, do CTN, pressupõe a antecipação de pagamento, ainda que parcialmente.

Contrapõe-se ao Acórdão recorrido, pleiteando a aplicação do artigo 173, inciso I, do CTN para contagem do prazo decadencial, mesmo que se entenda ausente o dolo, fraude ou simulação, aduzindo para tanto inexistir qualquer pagamento capaz de deslocar o prazo decadencial para o artigo 150, § 4º, do mesmo Diploma Legal.

Quanto à multa qualificada (afastada pelo julgador de primeira instância e objeto de recurso de ofício), infere que o Acórdão recorrido contrariou evidência de prova, uma vez que o conjunto probatório constante dos autos, especialmente inserto no Termo de Verificação Fiscal, demonstra o evidente intuito de fraude da contribuinte.

Nessa toada, a qualificação da multa de 150% levada a efeito pela autoridade lançadora na hipótese vertente encontra guarida na legislação de regência, bem como nas provas trazidas à colação, mormente quando a contribuinte não logrou comprovar a causa dos pagamentos realizados mediante documentação hábil e idônea.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, a ilustre Presidente da então 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Procuradoria, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido contrariou, em tese, a legislação de regência, especialmente os artigos 149, inciso V, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional e, bem assim, provas constantes dos autos, conforme Despacho nº 517/2008, às fls. 815/817.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial do Procurador, a contribuinte assim não o fez, como se verifica do Despacho SECAT/DER/SDR nº 845/2009, às fls. 830.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pela ilustre Presidente da então 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, a contrariedade à lei e a provas constantes dos autos, conheço do Recurso Especial e passo à análise das razões recursais.

Conforme se depreende do exame dos elementos que instruem o processo, a contribuinte fora autuada, com arrimo no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, apurado a partir da ocorrência de pagamentos sem causa.

Por sua vez, ao analisar o caso, a Câmara recorrida achou por bem rechaçar em parte a pretensão fiscal, acolhendo a decadência parcial do crédito tributário, nos termos do artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, independentemente da ocorrência de antecipação de pagamento, em razão da natureza do tributo, sujeito ao lançamento por homologação.

Inconformada, a Procuradoria da Fazenda Nacional, interpôs Recurso Especial, aduzindo, em síntese, que as razões de decidir do Acórdão recorrido contrariaram a legislação de regência, notadamente os artigos 149, inciso V, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, os quais exigem a existência de recolhimentos, ou seja, a antecipação de pagamento para que se aplique o prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do CTN, o que não se vislumbra na hipótese dos autos.

Em que pesem os argumentos da recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Da simples análise dos autos, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, como passaremos a demonstrar.

A ilustre autoridade lançadora, ao promover o lançamento, utilizou como fundamento à sua empreitada o artigo 61 da Lei nº 8.981/95, o qual contempla as hipóteses de caracterização de pagamentos sem causa, nos seguintes termos:

“Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto."

Determinado o fundamento legal que escora a pretensão fiscal, a querela se fixa em definir qual o dispositivo legal a ser aplicado no prazo decadencial, artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do CTN, dependendo ou não de antecipação de pagamento.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF sujeito ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos submetidos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que apurar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, à toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o autolancamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”. Esta, aliás, é a tese que prevaleceu na última reunião do Conselho Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Na hipótese dos autos, em face do afastamento da multa qualificada, impõe-se à aplicação do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de forma a manter a decisão atacada em sua plenitude, por entender que aludido instituto, afora nos casos de dolo, fraude ou simulação, acompanha a natureza do tributo, *in casu*, submetido ao lançamento por homologação, como já explicitado alhures.

Não bastassem os argumentos acima expostos, os quais, no entendimento, deste Conselheiro, seriam capazes de corroborar o Acórdão guerreado, mister destacar, ainda, que, tratando-se de IRRF exigido a pretexto de pagamento sem causa, o próprio dispositivo legal que regulamenta a matéria é por demais enfático ao estabelecer que o fato gerador de aludido imposto se opera instantaneamente, reforçando a tese de que este é o *dies a quo* do prazo decadencial, conquanto que não caracterizados dolo, fraude ou simulação, como aqui se vislumbra.

É o que se extrai do § 2º, do artigo 61, da Lei nº 8.981/1995, que assim estabelece:

“Art. 61 [...]”

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.”

De conformidade com o dispositivo legal retro, ao contrário do que sustenta a Fazenda Nacional, o fato gerador do IRRF é instantâneo, e não complexo ocorrendo tão somente em 31 de dezembro do ano correspondente.

Tanto é verdade que, ao discriminar os fatos geradores no bojo do Auto de Infração, a autoridade lançadora o fez mensalmente, não fazendo qualquer referência ao dia 31 de dezembro dos anos-calendários correspondentes.

Ora, se a norma legal que contempla a matéria é clara e precisa ao determinar que o imposto considerar-se-á vencido no dia do pagamento da importância, inexistente base legal para se considerar o fato gerador no final de cada ano-calendário.

Somente a título de reflexão, cumpre asseverar que adotando-se o entendimento da Fazenda Nacional, teríamos que tratar de maneira diferenciada os sujeitos da obrigação tributária. Melhor elucidando, para o contribuinte que tem obrigação de recolher aos cofres públicos os tributos devidos, o fato gerador do IRRF ocorre instantaneamente, nos termos do artigo 61, § 2º, da Lei nº 8.981/1995. Em outra via, para o fisco, que tem o dever legal de fiscalizar o lançamento por homologação promovido pelo contribuinte, o fato gerador do IRRF só se opera em 31 de dezembro do respectivo ano.

No caso vertente, tendo a fiscalização constituído o crédito tributário em 10/11/2005, com a devida ciência da contribuinte constante da folha de rosto do Auto de Infração, às fls. 176, a exigência fiscal resta parcialmente fulminada pela decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos até 10/11/2000, com base no prazo decadencial de 05 (cinco) anos do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário.

DA MULTA QUALIFICADA

Em suas razões recursais, pretende a Procuradoria a reforma do Acórdão recorrido, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram conjunto probatório constante dos autos, especialmente àquele inserido no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 177/191, de onde se extrai a comprovação do intuito doloso da contribuinte de sonegar tributos.

Em defesa de sua pretensão, sustenta que a jurisprudência mansa e pacífica dos Conselhos de Contribuintes/CARF é no sentido de que a elevação da multa de 75% para 150% é condicionada à demonstração do evidente intuito de fraude, caracterizado nos autos com base nas provas colacionadas pela fiscalização, mormente quando a contribuinte não logrou comprovar a causa dos pagamentos realizados mediante documentação hábil e idônea.

Não obstante o esforço da recorrente, seu insurgimento, mais uma vez, não é capaz de macular o voto condutor do Acórdão recorrido, como restará devidamente demonstrado adiante.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria, que assim prescrevem:

"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.

Por sua vez, os artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, ao contemplarem as figuras do “dolo, fraude ou sonegação”, estabelecem o seguinte:

“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.”

Consoante se infere dos dispositivos legais acima transcritos, impõe-se à autoridade lançadora a observância dos parâmetros e condições básicas previstas na legislação de regência em casos de imputação da multa qualificada, que somente poderá ser levada a efeito quando àquela estiver convencida do cometimento do crime (dolo, fraude ou sonegação), devendo, ainda, relatar todos os fatos de forma pormenorizada, possibilitando ao contribuinte a devida análise da conduta que lhe está sendo atribuída e, bem assim, ao procurador de que o delito efetivamente praticado.

Em outras palavras, não basta a indicação da conduta dolosa, fraudulenta, a partir de meras presunções e/ou subjetividades, impondo a devida comprovação por parte da autoridade fiscal da intenção pré-determinada do contribuinte, demonstrada de modo concreto, sem deixar margem a qualquer dúvida, visando impedir/retardar o recolhimento do tributo devido.

Este entendimento, aliás, encontra-se sedimentado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

“MULTA AGRAVADA – Fraude – Não pode ser presumida ou alicerçada em indícios. A penalidade qualificada somente é admissível quando factualmente constatada as hipóteses de fraude, dolo ou simulação.” (8ª Câmara do 1º Conselho de

Contribuintes – Acórdão nº 108-07.561, Sessão de 16/10/2003)
(grifamos)

“ MULTA QUALIFICADA – NÃO CARACTERIZAÇÃO – Não tendo sido comprovada de forma objetiva o resultado do dolo, da fraude ou da simulação, descabe a qualificação da penalidade de ofício agravada.” (2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 102-45.625, Sessão de 21/08/2002)

“MULTA DE OFÍCIO – AGRAVAMENTO – APLICABILIDADE – REDUÇÃO DO PERCENTUAL – Somente deve ser aplicada a multa agravada quando presentes os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, como definido nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, fazendo-se a sua redução ao percentual normal de 75%, para os demais casos, especialmente quando se referem à infrações apuradas por presunção.” (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 108-07.356, Sessão de 16/04/2003) (grifamos)

Na esteira desse raciocínio, ratificando posicionamento pacífico do então 1º Conselho de Contribuintes, o CARF consagrou de uma vez por todas o entendimento acima alinhavado, editando a Súmula nº 14, determinando que:

“ Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a QUALIFICAÇÃO da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”

Na hipótese dos autos, inobstante o esforço do fiscal atuante, não podemos afirmar com a segurança que o caso exige ter a contribuinte agido com dolo objetivando suprimir tributos.

Com efeito, como muito bem delineado na decisão de primeira instância, bem como no voto condutor do Acórdão recorrido, da lavra do ilustre Conselheiro Antonio José Praga de Souza, de onde peço vênias para transcrever excerto abaixo, em momento algum a autoridade lançadora dissertou a propósito da pretensa conduta dolosa da contribuinte, com o fito de justificar a qualificação da multa em 150%, sobretudo no Termo de Verificação Fiscal, senão vejamos:

“[...] O entendimento dos ilustres julgadores de primeira instância não merece reparos. No minucioso termo de verificação fiscal, às fls. 177-191, estão registrados todos os procedimentos, apurações e conclusões dos auditores, mas não foi redigido um parágrafo sequer para justificar a aplicação da multa qualificada. Aliás, não consta no aludido termo, tampouco nos demais anexos do auto de infração, qualquer referência expressa à multa qualificada, muito menos a motivação para sua exigência. Isso, por si só, já ensejaria a necessidade de aperfeiçoamento do lançamento nessa parte, obviamente antes da decisão de primeira instância e do transcurso do prazo decadencial, para possibilitar a ampla defesa do contribuinte.

Entendo que é possível aplicar a multa qualificada, por evidente intuito de fraude, em certas hipóteses, quando os rendimentos tributáveis são apurados mediante presunção legal, situação ora versada. Todavia, faz-se necessário provar o

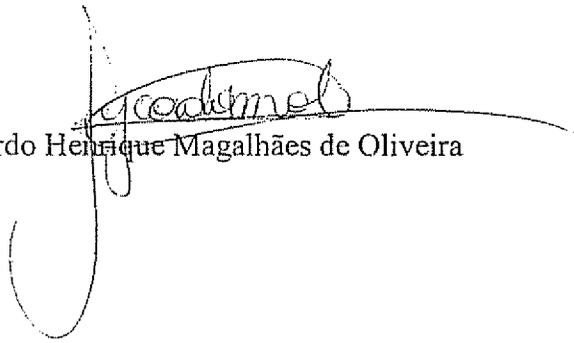
evidente intuito de fraude, tipificando-o à luz dos art. 71, 72 ou 73 da Lei 4.502/1964. O que também não foi feito no presente caso. [...]”

Como se observa, caberia à autoridade lançadora demonstrar de maneira pormenorizada suas razões no sentido de que a contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, para efeito da conclusão/comprovação do crime arquitetado pela notificada.

No caso vertente, em que pese os argumentos da recorrente, não podemos afirmar com a segurança que o caso exige ter a contribuinte agido com dolo objetivando suprimir tributos, mesmo porque o fiscal autuante nada inferiu a este respeito, sendo defeso à esta Corte Administrativa inovar o lançamento com o fito de imputar crime em sede de segunda instância, sem que tenha havido qualquer menção neste sentido.

Assim, escorreito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento parcial ao recurso voluntário da contribuinte, na forma decidida pela então 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.


Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira