



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

Processo n° 10680.013568/2006-36
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-004.613 – 3ª Turma
Sessão de 26 de janeiro de 2017
Matéria IOF - MULTA QUALIFICADA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CEMA - CENTRAL MINEIRA ATACADISTA LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF

Período de apuração: 01/03/2002 a 31/12/2002

MULTA DE AGRAVADA DE 150% . AUSÊNCIA DE PROVA TENDENTE A IMPEDIR OU RETARDAR O CONHECIMENTO DA AUTORIDADE FISCAL DA OCORRÊNCIA DO FATO.GERADOR DO TRIBUTO. INAPLICABILIDADE.

A aplicação da multa qualificada exige-se prova e comprovação do evidente intuito de fraude na conduta da Contribuinte.

Não demonstrada a existência de dolo pela fiscalização, descabe a qualificação da multa, pelo que se reduz o seu percentual de 150% para 75%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal,

Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza e Vanessa Marini Ceconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional e Contribuinte, com fundamento no art. 7º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria n. o 147, de 25/06/2007, contra acórdão nº **203-12.543**, proferido pela 3ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, que decidiu em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reduzir a multa ao percentual básico de 75% (setenta e cinco por cento) e para excluir do pólo passivo os responsáveis tributários pessoas físicas Márcio Vilefort Martins, Márcia Vilefort Martins, Antônio Vilcfort Martins e Virgílio Vilefort Martins e pessoa jurídica VAM Empreendimentos e Participações Ltda., mantendo como único sujeito passivo a CEMA - Central Mineira Atacadista LTDA.

Transcrevo, inicialmente, excerto do relatório da decisão de primeiro grau:

"Trata o presente processo do Auto de Infração de fls. 12/18, relativo ao IOF, fatos geradores de 30/03/2002 a 31/12/2002, no valor de R\$ 18.395,17, incluindo juros de mora e multa qualificada e agravada no percentual de 225%.

'Durante os procedimentos de verificações obrigatórias foi constatado que o contribuinte não efetuou o recolhimento (fl. 141) e nem a declaração em DCTF (fl. 140) do IOF devido sobre empréstimos concedidos (mútuos) às pessoas jurídicas BM Comercial Ltda', CNPJ 02232.089/0001-19 e Wilimport Comercial Ltda', CNPJ 04.697.064/0001-44, conforme datas e valores detalhados nos demonstrativos às fls. 27 a 46, elaborados com base no Livro Razão, cujas cópias estão às fls. 47 a 56. (...)

*Esta conduta, também dolosa e reiterada, uma vez que já foi objeto de autuação nos mesmos moldes, quanto ao ano calendário de 2001, processo 10680.004102/2006-40, visava impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias, enquadrando-se no tipo criminal previsto no inciso I do artigo 71 da Lei 4.502/64 - **Sonegação**. (...)*

*Aplica-se, portanto, ao lançamento efetuado, a **multa qualificada** de 150%, com o agravamento previsto na legislação, que a eleva para 225%, em punição pela não apresentação dos arquivos magnéticos Mestre e Itens de Mercadorias solicitados nos Termos de Intimação de Nas 002, 004 e 006, conforme explanado no item Descrição dos Fatos.*

(...)

Assevera que, segundo consta do TVF, os referidos Impugnantes firam trazidos à relação processual na qualidade de sócios da autuada, por terem

interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores, nos termos do art. 124, I, do CTN.

Nessa parte da defesa, a empresa (lembre-se aqui todos os signatários discriminados à It 278), fundamentalmente, não nega as operações de mútuo realizadas, mas discorda da forma de cálculo do IOF.

'A verdade é que toda a conduta fiscal baseou-se na, data venia, equivocada idéia de que os empréstimos teriam sido realizados sem a determinação, no contrato, do valor do principal a ser utilizado pelo mutuário. Tanto é verdade que nos fundamentos legais do Auto de Infração é mencionado o art. 7º, inciso I, alínea 'a', I, do RIOF (Decreto nº 4.494/2002), que trata justamente dos empréstimos sem valor definido o que não traduz a realidade dos fatos.

Conforme se comprova através das cópias de contratos em anexo, o valor do principal, dos encargos e a data de vencimento estão expressos, devendo os empréstimos em questão ser enquadrados no art. 7º, inciso I, alínea 'h', do RIOF, ao contrário do que pretendeu a fiscalização. (...) os empréstimos com valores determinados em que não houve o pagamento no vencimento previsto em contrato, devem seguir a sistemática de cálculo prevista nos §§ 2º c 3º, do art. 7º, do RIOF, e não a forma de cálculo determinada pelo art. 7º, inciso I, alínea "a", I, desse mesmo regulamento, eis que essa última metodologia somente pode ser aplicada nos casos em que não estiver determinado o valor emprestado.'

Da Multa Qualificada - Inexistência de Dolo ou Qualquer outra Conduta Ilícita nos Fatos Envolvidos.

Aduz, em relação ao enquadramento legal da multa qualificada, que a lei se refere a 'evidente fraude' como causa motivadora do tipo penal. Implica dizer que a evidência sugerida pela lei exige comprovações irrefutáveis pautadas em documentação idónea, afastando presunções, ficções ou qualquer outro meio de prova indireta. Argumenta, quanto à justificação da qualificação da multa feita pelo Fisco no TVF, que não deve prosperar com foro de juridicidade as alegações inferidas, especialmente quando em momento algum houve o intuito de sonegação.

Por outro lado, o Acórdão recorrido, entendeu que não se aplica multa qualificada no presente caso. Vejamos:

Para a qualificação da multa, carece seja demonstrado o dolo pela fiscalização, seja por meio de uma prova cabal, seja por meio de indícios veementes, cujo conjunto se constitua numa prova. E o contrário do que ocorre nas infrações objetivas, a exemplo do inadimplemento de tributo ou do descumprimento de obrigação acessória, em que cabe ao sujeito passivo provar não ter cometido o ato identificado pela Fiscalização

Na autuação em tela a recorrente não efetuou o recolhimento do IOF nem o declarou em DCTF, alegando depois que o imposto não seria devido porque nos mútuos realizados inexistiu participação de instituição

financeira. Como a incidência do tributo é indubitosa, a par da legislação aplicável aos fatos geradores do lançamento, a interpretação da empresa não se sustenta.

Diante da justificativa apresentada (embora inconsistente à luz da legislação de regência, ressalto) e do atendimento às intimações da Fiscalização (a contribuinte forneceu todas as informações necessárias ao lançamento), tenho para mim que não restou caracterizado o dolo, a permitir a multa no percentual qualificado de 150%. Não me convence do contrário a reiteração da conduta (deixar de recolher o IOF e de informá-lo em DCTF durante dois anos seguidos: 2001 e 2002).

A par das omissões encontradas nas DCTF e dos recolhimentos não efetuados, a multa a ser aplicada deve ser a de 75%. De acordo com as provas cantadas aos autos, nem se tem a conduta dolosa apenas vislumbrada pela Fiscalização, nem ocorreu simples elisão, já que o procedimento adotado pela contribuinte, de informar valores a menor ao Fisco e não recolhê-lo, não encontra guarida na lei. A infração enquadra-se na hipótese de evasão, consistente no recolhimento e na declaração ao Fisco federal de valores a menor que os devidos, de forma não permitida pela legislação tributária.

Não demonstrada a existência de dolo pela Fiscalização, descabe a qualificação da multa, pelo que se reduz o seu percentual de 150% para 75%, levando-se em conta que a DRJ já retirou o agravamento (de 150% para 225%).

O Acórdão restou assim ementado:

Assunto: Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF Período de apuração: 01/03/2002 a 31/12/2002

Ementa: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS. INCISO I DO ART. 124 DO CTN. INAPLICABILIDADE. ART. 135 DO CTN. NECESSIDADE DE DOLO.

A solidariedade de fato, prevista no inciso I do art. 124 do CTN, não se aplica aos sócios de pessoa jurídica, que devem ser responsabilizados por débitos tributários desta com base nos mis. 134 e 135 do CTN, este último próprio das condutas dolosas.

ENQUADRAMENTO LEGAL INCORRETO. DESCRIÇÃO COMPLETA DOS FATOS. COMPREENSÃO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O simples erro no enquadramento legal da infração, sem acarretar mudança na matéria tributável ou na apuração da base de cálculo, não caracteriza cerceamento do direito de defesa a acarretar a anulação do auto de infração se comprovado, pela descrição dos fatos nele contida e pela contestação

apresentada pelo contribuinte, que toda a matéria fática e o direito correlato foram compreendidos pelo autuado.

MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO. VALORES NÃO DECLARADOS EM DCTF. LANÇAMENTO EFETUADO COM BASE EM INFORMAÇÕES PRESTADAS PELO CONTRIBUINTE. DOLO NÃO DEMONSTRADO.

Tendo o contribuinte, por um lado, apresentado uma justificativa para não declarar os valores do tributo em DCTF, porque segundo ele o IOF não seria devido em mútuo realizado entre pessoas jurídicas sem a intervenção de instituição financeira, e, por outro, fornecidas à Fiscalização todas as informações necessárias ao lançamento, tal conduta configura-se como evasão, e não sonegação. Não demonstrada a existência de dolo pela fiscalização, descabe a qualificação da multa, pelo que se reduz o seu percentual de 150% para 75%.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA Nº 3. A teor do art. 13 da Lei :V 9.065/95 e conforme a Súmula n" 3, do Segundo Conselho de Contribuintes, inclusive, e legítimo o emprego da taxa Selie como juros moratórios.

Recurso provido em parte.

Não conformada com tal decisão, a Fazenda Nacional interpõe o presente Recurso, sustentando o restabelecimento da multa de ofício aplicada para modalidade qualificada no patamar 150% (cento e cinquenta por cento) .

O recurso foi admitido conforme consta no despacho de admissibilidade, fls. 610/611. especialmente quanto a matéria sobre a qualificação da multa, a questão quanto a sujeição passiva foi definitivamente decidida.

Por outro lado, a Contribuinte também interpõe Recurso, fls. 624/635, alegando erro na capitulação do auto de infração referente a sistemática de cálculo.

Para comprovar o dissenso jurisprudencial, foi apontado, como paradigma, o Acórdãos nº 105-12.844, comprovado pela juntado do documento de fls.536.

Na admissibilidade do Recurso, o Presidente da Câmara a época, Conselheiro Júlio César Alves Ramos, não admitiu o Recurso, com o seguinte fundamento:

"contribuinte sustenta que o lançamento padeceria de vício insanável, pois adotou errôneas capitulação legal e fórmula de cálculo na lavratura do auto, com reflexos na quantificação do crédito tributário, no entanto aponta, como paradigma, um julgado que anulou lançamento complementar por ausência de requisitos básicos, como descrição da infração e capitulação legal, verbis:

(...)“

A notificação de lançamento se encontra a fls. 37 e 38 e traz consigo apenas uma cópia da declaração de rendimentos do exercício de 1990, da

recorrente, sem conter qualquer demonstrativo de cálculos, sem descrever a infração e sem apontar sua capitulação legal. Traz apenas o enquadramento legal da multa, dos juros de mora e da atualização monetária (fls. 38). (grifado)

Ora, definitivamente este não é o caso do presente processo, como demonstra o seguinte excerto do voto condutor:

“ERRO NO ENQUADRAMENTO, SEM ALTERAÇÃO NA MATÉRIA TRIBUTÁRIA E NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO E COM COMPREENSÃO PLENA DOS FATOS E DO DIREITO, POR PARTE DA CONTRIBUINTE: INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO

Com relação à alegação abaixo (resumir), nada há a acrescentar à decisão recorrida, que já destacou terem tido os autuados compreensão plena dos fatos e do direito em tela, enquanto a Fiscalização utilizou corretamente a base de cálculo e alíquota, obtendo os valores corretos de IOF a pagar. Apenas não foi utilizado o enquadramento mais adequado à espécie.

Ou seja, o lançamento reclamado, segundo a decisão sob vergasta, conteria apenas equívoco na indicação da capitulação legal e não ausência, como tenta fazer crer o recorrente, o que o faz diferir por completo daqueloutra situação.

*Com estas considerações, **NEGO SEGUIMENTO AO RECURSO ESPECIAL** e, desde logo, tendo em conta o disposto no art. 71 do Regimento Interno do CARF, submeto esta decisão ao Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais”.*

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demes Brito - Relator

O Recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, restando contudo investigar adequadamente o atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade, prerrogativa, em última análise, da composição plenária da Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a qual tem competência para não conhecer de recursos especiais nos quais não estejam presentes os pressupostos de admissibilidade respectivos.

Primeiramente, se faz necessário lembrar e reiterar que a interposição de Recurso Especial junto à Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao contrário do Recurso Voluntário, é de cognição restrita, limitada à demonstração de divergência jurisprudencial, além da necessidade de atendimento a diversos outros pressupostos, estabelecidos no artigo 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015. Por isso mesmo, essa modalidade de apelo é chamada de Recurso Especial de Divergência e tem como objetivo a uniformização de eventual dissídio jurisprudencial, verificado entre as diversas Turmas do CARF.

Neste passo, ao julgar o Recurso Especial de Divergência, a Câmara Superior de Recursos Fiscais não constitui uma Terceira Instância, mas sim a Instância Especial, responsável pela pacificação dos conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica dos conflitos.

Após essa breve introdução, passemos, então, ao exame de admissibilidade do Recurso Especial.

Quanto ao Recurso da Fazenda, conheço especialmente a matéria atinente aplicação da multa ser ou não qualificada no patamar de 150%. Referente a sujeição passiva, a matéria encontra-se definitivamente julgada.

Já o Recurso da Contribuinte, conforme exposto no exame de admissibilidade, o acórdão paradigma apresentado, não se presta a comprovar divergência jurisprudencial, portanto, não conheço do Recurso.

Passo ao mérito.

Com efeito, compulsando os autos, verifico que a Fiscalização, ao tratar da qualificação da multa, enquadrou a Contribuinte no art. 71 da Lei nº 4.502/64, por considerar ter havido sonegação. Afirma que a *"contribuinte não efetuou o recolhimento e nem a declaração em DCTF do IOF devido sobre empréstimos concedidos"*, e que essa conduta é *também dolosa e reiterada, uma vez que foi objeto de autuação nos mesmos moldes, quanto ao ano-calendário de 2001, processo 10680.004102/2006-40'* (Termo de Verificação Fiscal, fls. 23/24).

Conforme dispõe o art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, em combinado com os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, que definem sonegação, fraude e conluio,

respectivamente, a multa qualificada é aplicada na hipótese de infrações subjetivas dolosas. Os respectivos artigos da Lei nº 4.502/64, versam sobre infrações subjetivas, em que o dolo, consiste na vontade do agente de praticar o ato - dolo direto, ou de assumir os resultados da sua prática - dolo indireto, a elementar do fato típico, descrito na hipótese de incidência da norma.

Neste sentido, para qualificação da multa, o agente fiscal deve comprovar efetivamente dolo da Contribuinte, seja por meio de prova real ou por indícios que comprovem o não pagamento do imposto e o descumprimentos dos deveres instrumentais, em que pese, ao sujeito provar não ter cometido nenhum ato identificado pela Autoridade Fiscal.

Como se observa, a Contribuinte não efetuou o pagamento do IOF, nem declarou em DCTF, entretanto, a Contribuinte entendeu de que não incidiria esse imposto nos mútuos realizados entre pessoas jurídicas sem a intervenção de instituições financeiras. Dessa forma, acreditou-se, à época, que esse tributo não incidiria sobre as operações realizadas pelo sujeito passivo.

Não vislumbro dolo nos procedimentos da Contribuinte, especialmente quanto ao intuito de sonegar, caso contrário, não teria escriturado as operações em sua contabilidade. Também não teria ao ser solicitada, prontamente ter apresentado à Fiscalização diversos documentos (contratos de mútuo, Contrato Social e alterações, Livros Diário, Livros Razão, Livros Registro de Entradas, Livros Registro de Saídas, etc).

Portanto, no presente caso, entendo que não houve comprovação de quaisquer das circunstâncias qualificadoras, sendo que não houve nenhuma ação da Contribuinte tendente a impedir ou retardar o conhecimento da autoridade tributária da ocorrência do fato gerador, o que implicaria na sonegação.

Neste sentido, esta E. Câmara Superior, por meio do Acórdão nº 9303-004-563, entendeu que para aplicação da multa de ofício em 150%, exige a inequívoca comprovação do evidente intuito de fraude na conduta do sujeito passivo, ausente a prova inequívoca de intenção deliberada da contribuinte ocultar o fato gerador, não a que se falar em aplicação da multa qualificada de 150%. Vejamos:

"Assunto: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

MULTA DE OFÍCIO. CIRCUNSTÂNCIAS QUALIFICATIVAS DA INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. INAPLICABILIDADE.

A aplicação da multa de ofício em 150% (cento e cinquenta por cento) exige a inequívoca comprovação do evidente intuito de fraude na conduta do sujeito passivo, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Ausente a prova inequívoca de intenção deliberada da contribuinte de ocultar o fato gerador das contribuições da Autoridade Fiscal, não há de se falar na aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento).

Processo nº 10680.013568/2006-36
Acórdão n.º **9303-004.613**

CSRF-T3
Fl. 695

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Charles Mayer de Castro Souza (Suplente convocado) e Rodrigo da Costa Pôssas, que lhe deram provimento".

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso da Fazenda Nacional.

É como voto é como penso.

Demes Brito