



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

Processo nº 10909.001832/2004-13
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-002.824 – 1ª Turma
Sessão de 11 de maio de 2017
Matéria Multa. Qualificação.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ILSON ROBERTO SCHMITZ ME

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999, 2000

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Os requisitos para a qualificação da multa de ofício estão presentes na hipótese do contribuinte omitir concientemente percentuais elevados de suas receitas de maneira reiterada.

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.

(assinatura digital)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

(assinatura digital)

Luís Flávio Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André 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, em brevíssima síntese, de recurso especial interposto pela **PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL** (doravante chamada de “**PFN**” ou “**recorrente**”), contra o acórdão nº 108-08.925 (doravante **acórdão a quo** ou **acórdão recorrido**), proferido pela 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes (doravante “**Câmara a quo**”), o qual julgou parcialmente procedente o recurso voluntário apresentado pela **ILSON ROBERTO SCHMITZ – ME (EMPRESA INDIVIDUAL)** (doravante “**contribuinte**” ou “**recorrida**”).

O recurso especial trata da qualificação da multa de ofício. Vale transcrever a descrição dos fatos colhida do acórdão *a quo* (**e-fls. 245 e seg.**):

“A fiscalização analisou a movimentação financeira do contribuinte verificando a existência de depósitos bancários não contabilizados, o que, conforme o disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, deve ser considerado como omissão de receita. Com base nos extratos bancários entregues pela instituição financeira, foram elaboradas planilhas de depósitos bancários contendo valores maiores ou iguais a R\$ 1000,00 (um mil reais), creditados nas contas do contribuinte. Nenhum documento foi apresentado para comprovar a origem de tais valores.

Através dos livros contábeis e fiscais apresentados foram identificadas as receitas escrituradas, mês a mês, nos anos-calendário de 1999 e 2000. Foi considerada como omissão de receitas em cada mês dos anos-calendário de 1999 e 2000, a diferença entre o total de créditos efetuados na conta bancária do contribuinte e o valor da receita escriturada em seus livros contábeis e fiscais, tais valores estão dispostos na planilha “Valores a lançar como Omissão de Receitas” (fls. 914).

Ainda, em decorrência do procedimento de fiscalização, verificou-se que a fiscalizada deixou de oferecer ao crivo de tributação valores significativos relativos aos anos-calendário de 1999 a 2000. Tais valores não foram escriturados, nem declarados e/ou pagos, considerando-se, desse modo, evidente intuito de fraude, ficando, em tese, tipificadas as hipóteses descritas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, aplicando-se multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) do valor do tributo.

De outra parte foram identificadas as receitas escrituradas, mês a mês, nos anos-calendário de 1999 a 2002, fato que deu margem à apuração do valor devido de IRPJ trimestralmente, vez que esta foi a forma adotada pelo contribuinte quando da entrega das declarações à SRF. Os valores devidos fazem parte das planilhas “apuração de débitos” (fls. 875 e 878).

Com relação a tais valores foi aplicada multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) da obrigação devida, em razão de não ter ficado comprovado o evidente intuito do contribuinte em fraudar a legislação tributária federal na forma definida pelos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, pois o fato de ter declarado valores a menor não impediu que a autoridade tributária tomasse conhecimento do fato gerador da obrigação tributária, em virtude de as receitas estarem devidamente registradas em sua contabilidade.

Em breve retrospecto processual, verifica-se que, em face da impugnação administrativa (**e-fls. 169 e seg.**) apresentada pelo contribuinte, a 4ª Turma da DRJ-Florianópolis/SC proferiu o acórdão n. 4.661, de 23 de setembro de 2004 (**e-fls. 203 e seg.**), assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. CARACTERIZAÇÃO - Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida junto

a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000

Ementa: CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA — Descabida a arguição de cerceamento do direito de defesa, quando se constata que o auto de infração contém todos os elementos necessários à perfeita compreensão das razões de fato e de direito que fundamentaram o lançamento de ofício.

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. MATÉRIA PROCEDIMENTAL. RETROATIVIDADE — Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. EFEITOS DA DECISÃO RELATIVA AO LANÇAMENTO PRINCIPAL - Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os que lhe são decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO — As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Lançamento Procedente

Nesse seguir, o contribuinte interpôs recurso voluntário (**e-fls. 222 e seg.**), em face do qual foi proferida a decisão ora recorrida, que restou assim ementada (**e-fls. 241 e seg.**):

PAF — CERCEAMENTO DE DEFESA — Não há que se falar em cerceamento de defesa quando é possibilitado ao contribuinte pleno acesso à documentação que instruiu o procedimento de fiscalização, inclusive com a possibilidade de extração de cópias.

DADOS DA CPMF - INICIO DO PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - O lançamento se rege pelas leis vigentes à época da ocorrência do fato gerador, porém os procedimentos e critérios de fiscalização regem-se pela legislação vigente à época de sua execução. Assim, incabível a decretação de nulidade do lançamento, por vício de origem, pela utilização de dados da CPMF para dar início ao procedimento de fiscalização.

LANÇAMENTO LASTREADO EM DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DA EFETIVA RECEITA TRIBUTADA - Não há que se falar em lançamento baseado em meros indícios quando a autoridade fiscal faz prova dos elementos que deram margem à tributação, mormente quando se trata de documentação fornecida pelo próprio contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO — Correta a aplicação de multa de ofício à razão de 75%, nas situações previstas no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

MULTA AGRAVADA — O intuito de fraude não pode ser presumido ou alicerçado em meros indícios. A penalidade qualificada somente é admissível quando factualmente constatada as hipóteses de fraude, dolo ou simulação.

DECADÊNCIA - IRPJ, CSL, PIS E COFINS — Desqualificado a penalidade e em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo

decadencial para constituição do crédito tributário é de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, de acordo com o disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

JUROS DE MORA — O não pagamento de débitos para com a União, decorrente de tributos e contribuições, sujeita a empresa à incidência de juros de mora calculados, com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia — SELIC.

A PFN interpôs, então, recurso especial (**e-fls. 260 e seg.**), o qual foi apenas **parcialmente admitido** quanto à questão da qualificação da multa de ofício para 150%, que foi reduzida para 75% pela Turma *a quo* (**e-fls. 275 e seg.**). Alega o PFN que a conduta do contribuinte se enquadraria no disposto no art. 44, inciso II, da Lei 9.430/96, pois teria apresentado declarações com informações falsas ou incompletas com a finalidade de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador.

Note-se que **não** foi admitido o recurso especial da PFN quanto à aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212/91 para a contagem do prazo decadencial das contribuições, em face do Súmula Vinculante nº 8 do STF.

O contribuinte não interpôs recurso especial e, também, não apresentou contrarrazões ao recurso especial da PFN (**e-fls. 279**).

Conclui-se, com isso, o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Flávio Neto, o relator.

O recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, de forma que deve ser conhecido.

Quanto à questão de mérito deste recurso especial, assim se pronunciou a Turma *a quo*:

“No tocante à multa de 150% (cento e cinquenta por cento), entendo que esta não pode ser presumida ou alicerçada em indícios. A penalidade - qualificada - somente é admissível quando factualmente constatada(s) a(s) hipótese(s) de fraude, dolo ou simulação. Assim, tratando-se de presunção de omissão de receitas, ainda que de presunção legal, a multa deve ser desqualificada, reduzindo o percentual de 150% para 75%.

Em decorrência da desqualificação da penalidade, e, considerando o disposto no art. 150, § 4º do Código tributário Nacional, suscito a decadência do lançamento referente ao IRPJ e CSLL quanto ao 1º e 2º trimestres do ano de 1999, bem como a decadência dos períodos compreendidos até o mês de julho de 1999 para a Contribuição ao Pis e a Cofins, uma vez que a notificação do Auto de Infração só se verificou em 26.07.04, portanto após 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, já que se tratam de tributos sujeitos ao lançamento por homologação.”

Consta, ainda, no TVF (**e-fls. 155 e seg.**):

- “A fiscalizada havia apresentado declarações à SRF, relativas aos anos-calendário 1999 a 2001, como optante pelo SIMPLES, sem que houvesse feito a devida opção, e apresentou declaração como inativa no ano-calendário 2002,

apesar de ter apresentado movimento. Nos anos-calendário 1999 e 2001 informou receita bruta anual de R\$1,00 (um real), e no ano-calendário 2000 receita bruta nula (fls. 09 a 20)”.

“Com base nos extratos bancários entregues pela instituição financeira, elaboramos planilhas de depósitos bancários, contendo valores maiores ou iguais a R\$ 1.000,00 (mil reais) creditados nas contas da fiscalizada, as quais integraram o Termo de Intimação Fiscal nº 001 (fls. 645 a 676); por meio deste termo a fiscalizada foi intimada a comprovar a origem dos recursos creditados nas contas da fiscalizada, no total de R\$ 6.111.523,70 (seis milhões, cento e onze mil, quinhentos e vinte e três reais e setenta centavos)”.

- “Em decorrência dos procedimentos adotados e descritos no presente relatório, verificamos que a fiscalizada deixou de oferecer ao crivo da tributação valores significativos nos anos-calendário 1999 e 2000, na medida em que sua movimentação bancária revela inúmeros depósitos relativos a recebimentos cuja origem não foi comprovada. Tais valores não foram escriturados, nem declarados e/ou pagos. Deste modo consideramos evidenciado o intuito de fraude, ficando, em tese, tipificada as hipóteses descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, e aplicamos a multa de ofício de 150%”. (e-fls. 160)

- “Para esta infração foi aplicada a multa de ofício de 75%, em razão de não ter ficado comprovado o evidente intuito do contribuinte em fraudar a legislação tributária federal na forma definida pelos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, pois o fato de ter declarado valores a menor não impediu que a autoridade tributária tomasse conhecimento do fato gerador da obrigação tributária, em virtude de as receitas estarem devidamente registradas em sua contabilidade”.

O aludido artigo 44, da Lei 9.430/1996, apresentava a seguinte redação à época dos fatos:

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;

II □ cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

A matriz legal prescrita pelo legislador ordinário prevê penalidades diferentes para hipóteses factuais distintas:

- **multa de ofício de 75%(Lei n. 9.430/96, art. 44, I):** cabível quando o sujeito passivo tributário deixar de pagar ou recolher, declarar ou apresentar declaração inexata do tributo devido;

- **multa de ofício de 150% (Lei n. 9.430/96, art. 44, II):** cabível quando o contribuinte além de deixar de pagar ou recolher, declarar ou apresentar declaração inexata do tributo devido, o faz mediante conduta **dolosa**, isto é, quando ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei n. 4.502/64, notadamente fraude, sonegação ou conluio.

É da essência da sonegação o propósito de ocultar, de impedir ou retardar o conhecimento da autoridade administrativa a respeito da ocorrência do fato jurídico, de algum de seus elementos ou de condições pessoais do contribuinte que lhe digam respeito. O *dolo*

pode ser verificado em uma série de fatores que evidenciam a intuito de privar o Estado de arrecadação tributária a que faria jus.

No presente caso, a questão reside em saber se os fatos descritos pelo acórdão a quo correspondem à figura da “sonegação”, de forma a confirmar a entendimento do agente fiscal, que qualificou a multa imposta ao contribuinte para 150%.

A questão que se coloca é: há um acervo de provas que torne “evidente” a pratica de atos dolosos, vocacionados a ocultar o fisco o conhecimento quanto à ocorrência do fato gerador (sonegação) ou mesmo fraudar a ocorrência deste?

No caso sob análise, há evidências de que houve dolo na omissão de declarações à fiscalização federal, na emissão de declarações de inaptidão quando a empresa estava em atividade, na condução dos atos de forma a submeter-se a regime privilegiado a que não faria jus (SIMPLES NACIONAL), o que evidencia dolo tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte desta da ocorrência do fato gerador, acrescendo-se o fato de tais fatos serem reiterados.

A Súmula 14 do CARF, no caso, não é aplicável, pois há outros elementos além da omissão de receitas presentes e que conduzem ao preenchimento dos requisitos para a qualificação da multa.

Voto, portanto, no sentido de conhecer do recurso especial e, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinatura digital)
Luís Flávio Neto