



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10945.000397/2005-46
Recurso Especial do Procurador
Acórdão n° **9101-004.457 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 9 de outubro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado G MAFFINI COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE CEREAIS LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001, 2002

MULTA QUALIFICADA. LEI 9.430, ART. 44. SALDO CREDOR DE CAIXA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. SÚMULA CARF 25.

A presunção de omissão de receita, pela constatação de saldo credor de caixa, não autoriza a qualificação da multa de ofício, aplicando-se a Súmula CARF n° 25: "*A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n° 4.502/64.*"

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros André Mendes de Moura, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei e Amélia Wakako Morishita Yamamoto, que não conheceram do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa- Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Lívia de Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Viviane Vidal Wagner (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Andrea Duek Simantob, substituída pelo conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-004.457 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 10945.000397/2005-46

Relatório

Trata-se de processo originado por Auto de Infração de IRPJ no regime de lucro real, quanto aos trimestres de 2001 e 2002, constatando-se omissão de receita caracterizada por saldo credor de caixa, com imposição de multa qualificada. A multa qualificada foi motivada pelo Auditor Fiscal autuante da forma seguinte (fls. 414, pdf 7):

Consta do TVF (pdf 414, volume 3)

Da multa de ofício

Considerando o lançamento de ofício em decorrência das infrações acima, foi aplicada, conjuntamente, multa pela falta de pagamento ou recolhimento (lei 9.430, de 1996, art. 44 – art. 957 I do RIR/99).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba decidiu pela manutenção parcial do lançamento (fls. 1.451, volume 8, pdf. 149), recorrendo de ofício ao Conselho de Contribuintes.

O contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 2.880, pdf. 180, volume 15), julgado pela 3ª Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme acórdão **103-22.680**, do qual se extrai ementa a seguir:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2001, 2002

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.

A realização de diligência após a impugnação sem que se dê ciência ao autuado das conclusões dela decorrentes obsta a livre opção do fiscalizado pela reação em momento processual oportuno, impedindo-lhe o exercício da defesa ampla com os meios e recursos integrais, que lhe são inerentes. A decisão do órgão ad quem em tais circunstâncias suprimiria instância recursal prevista em lei, porque restaria definitivamente afastada, para o autuado, a oportunidade de alegar fundamentos de fato e de direito perante o julgador de primeira instância. Por esse motivo, devem ser anulados os atos processuais a partir, inclusive, da decisão recorrida, reabrindo-se prazo ao autuado para impugnar, se assim o desejar, as conclusões da diligência empreendida

Diante da anulação do primeiro acórdão da DRJ, os autos retornaram àquela instância, sendo proferido o acórdão que consta às fls. 2.973 (volume 15, pdf 148), julgando o lançamento procedente em parte. Aquele Colegiado manteve a imputação de multa qualificada.

O contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 2.987, volume 16), ao qual a 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes deu provimento parcial para reduzir a multa qualificada ao percentual de 75%, além de negar provimento ao recurso de ofício. Destaca-se trecho da ementa do acórdão **103-23.181 (fls. 3.098, pdf 84)**:

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DA FRAUDE.

Descabe a exasperação da multa quando não caracterizadas nos autos as circunstâncias que demonstrem a conduta fraudulenta.

A Procuradoria foi intimada em 18 de dezembro de 2007, interpondo recurso especial em 19 de dezembro de 2007 (fls. 3.113). No recurso, alega divergência na interpretação da lei tributária a respeito da multa qualificada, indicando como paradigmas os acórdãos **105-15.847**. Sustenta que “*conduta reiterada relacionada a saldo credor de caixa (omissão de receitas*” deveria ocasionar a imposição de multa qualificada.

O Vice-Presidente da 3ª Câmara admitiu o recurso especial (fls. 3.132)

O contribuinte, intimado, apresentou contrarrazões ao recurso especial (fls. 3.137, pdf 123, volume 16), pedindo a manutenção do acórdão recorrido.

Como não apresentado recurso especial pelo contribuinte, houve transferência do débito definitivo para o processo 10955.000024/209-80 (fls. 3.182)

É o Relatório.

Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

Adoto as razões do Presidente de Câmara para conhecimento do recurso especial.

Passo a análise do mérito, cujo único tema é qualificação da multa de ofício.

Lembro que os autos tratam de omissão de rendimento, caracterizada pelo saldo credor de caixa, tratada pelo RIR/1999 da forma seguinte:

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

Dentre outros dispositivos, o Auto de Infração fundamenta-se no artigo 281, acima citado. A presunção de omissão de receitas, fundada na constatação de saldo credor de caixa, decorre da aplicação do artigo 12, §2º, do Decreto-Lei nº 1.598, referido expressamente pelo artigo 281:

Art. 12 (...)

§ 2º - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Relembro que a fiscalização entendeu pela qualificação da multa pelos fundamentos extraídos do Termo de Verificação Fiscal:

Da multa de ofício

Considerando o lançamento de ofício em decorrência das infrações acima, foi aplicada, conjuntamente, multa pela falta de pagamento ou recolhimento (lei 9.430, de 1996, art. 44 – art. 957 I do RIR/99).

Nesse contexto, decidiu a Turma *a quo* (acórdão 103-23.181), conforme voto do ex-Conselheiro Leonardo de Andrade Couto:

Deve-se ter em mente que a base de cálculo da autuação foi apurada com base numa presunção legal. Isso significa que a irregularidade tem origem na assunção de que se obterá o mesmo resultado que se obteve numa generalidade de casos iguais, em virtude de uma lei de freqüência de resultados conhecidos. A norma concede à autoridade o poder de presumir ocorrido esse resultado. Entretanto, a fraude não se presume. Há que se aprofundar a análise dos indícios apurados.

A análise da presente questão deve ser feita mediante um procedimento de valoração da conduta com vistas à tipificação da fraude. A omissão de receitas por si só não pode dar

ensejo à qualificação da multa sem uma análise mais aprofundada das circunstâncias que envolveram a irregularidade. A jurisprudência deste Colegiado consolidou entendimento nesse sentido, conforme Súmula 1º CC n.º 14 com enunciado:

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimento, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

No Termo de Verificação Fiscal, a autoridade lançadora refere-se à multa de ofício sucintamente, nos seguintes termos (fl. 406):

Considerando o lançamento de ofício em decorrência das infrações acima, foi aplicada, conjuntamente multa pela falta de pagamento ou recolhimento (Lei 9.430, de 1996, art. 44— Art. 947 do RIR/99).

Vê-se que a Fiscalização não descreveu nenhuma prática adotada pela interessada que pudesse robustecer a convicção quanto à caracterização da fraude. Entendo que a omissão de receita nos moldes praticados constitui-se em indício necessário, mas não suficiente, da conduta tipificada nos artigos 71 a 73 da Lei n.º 4.502/64.

Sob esse prisma, voto por reduzir a multa ao percentual normal de 75% (setenta e cinco por cento).

O acórdão não merece reparos.

A presunção de omissão de receita não é suficiente para a qualificação da multa de ofício. Com efeito, seria necessária a prova, adicional, de dolo específico do contribuinte na prática dos atos tratados pelo artigo 71, 72 e 73., da Lei n.º 4.502/1964.

A esse respeito, é oportuno lembrar a dicção da Súmula CARF n.º 25:

Súmula CARF n.º 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64.

A situação dos autos é de constatação de saldo credor de caixa, que já autoriza a presunção de omissão de receita, mas – por si só – não legitima a qualificação da multa de ofício.

Por tais razões, voto por **negar provimento ao recurso especial da Procuradoria**, mantendo o acórdão recorrido.

(documento assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa