



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

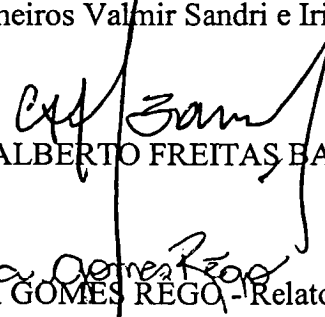
Processo nº 11020.000956/2005-11
Recurso nº 108-147.519 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.217 – 1ª Turma
Sessão de 28 de julho de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ÁGUA COBRANÇA E SERVIÇOS LTDA.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. Caracteriza-se a Sonegação de trata o art. 71 da Lei nº 4.502/64, a justificar a manutenção da multa qualificada, quando o sujeito passivo movimenta diversas contas bancárias perante instituições financeiras distintas, sem, contudo escriturá-las e, sobretudo, quando a autoridade fazendária somente toma conhecimento dos fatos por meio de Mandado de Busca e Apreensão expedido pela Justiça Federal.

DECADÊNCIA DO IRPJ E PIS. Uma vez caracterizada a Sonegação, presente está o dolo e a fraude *lato sensu* de que trata o § 4º do art. 150 do CTN. Por conseguinte, o prazo decadencial para lançamento dos tributos deve se deslocar desse dispositivo legal para a regra geral do art. 173, inciso I, também do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado. 1) por maioria de votos, DAR provimento ao recurso para restabelecer a qualificação da multa. 2) por unanimidade de votos, AJUSTAR a decadência, aplicando-se na contagem o art. 173 do CTN, restabelecendo a exigência de IRPJ e PIS, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri e Irineu Bianchi.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente


ADRIANA GOMES REGO - Relatora

EDITADO EM: 01 SET 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (presidente da turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (substituto do vice-presidente), Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Adriana Gomes Rêgo, Antonio Carlos Guidoni Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Valmir Sandri, Marcos Rodrigues de Mello (substituto convocado) e Irineu Bianchi (substituto convocado).

Relatório

Por bem descrever o fato, transcrevo o relatório da decisão recorrida, de fls. 1.629/1.632:

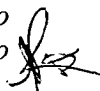
"Trata-se de Auto de Infração e Imposição de Multa lavrado em 01.04.2005 (fl. 03 a 75) contra a empresa Águia Cobrança e Serviços Ltda., com a conseqüente formalização de créditos tributários relativos ao IRPJ (fl. 03 a 07), Contribuição ao PIS (fl. 29 a 33), COFINS (fl. 45 a 49) e CSLL (fl. 61 a 65), todos referentes aos anos-calendário de 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004.

As autuações baseiam-se todas na alegação de omissão de receitas, caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização de operações financeiras e comerciais, apurada conforme relatório de atividades fiscais às fl. 98 a 109.

Informa a fiscalização no referido relatório que das contas bancárias de titularidade da empresa, apenas as mantidas junto ao Banrisul S/A e Banco Sicredi foram escrituradas pela empresa, e esta última apenas a partir de julho de 2003, enquanto que as demais (Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal, Banco Meridional/Santander e Sicredi até junho de 2003), não tiveram suas movimentações registradas (fl. 100).

Informa também o Relatório Fiscal que "conforme documentos de arquivos magnéticos constatou-se que, além de operações de factoring, a empresa também possui operações de empréstimos a terceiros, o que sinaliza que os ganhos financeiros obtidos pela Águia são superiores aos recebidos na simples negociação de compra e venda de títulos a terceiros". Tais empréstimos representariam, ainda, uma lucratividade maior.

Consta ainda do Relatório de Atividade Fiscal que as movimentações bancárias foram devidamente conciliadas, não constando na totalização do crédito tributário apurado os valores que tiverem sua origem justificada (fl. 107). Os valores constantes dos extratos bancários cujas contas de movimento foram abertas e movimentadas pela empresa e as quais não foram contabilizadas pela mesma, serviram de base para o lançamento.



Foi imputada multa qualificada de 150%, com fulcro nos art. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

O contribuinte tomou conhecimento das atuações em 08.04.2005 (fl. 03), apresentando Impugnação a cada Auto de Infração (IRPJ - fl. 1154 a 1162, CSLL - fl. 1211 a 1219, PIS - 1268 a 1276 e COFINS - 1329 a 1337), em 10.05.2005, todas contendo os mesmos fundamentos, sendo alegado resumidamente que:

I) Houve várias alterações contratuais de sócios da empresa, não permitindo assim o resgate da totalidade de documentos, caso existam.

II) Foi explicado verbalmente ao fiscal que as movimentações em conta corrente não correspondem a receitas efetivas, mas sim a devolução de capital.

III) Preliminarmente, alega o contribuinte a ausência da análise sistêmica e completa de todos os documentos apreendidos, quando, se fosse analisada "uma pasta azul contendo fichas gráficas diversas", teria sido encontrada a origem de todos os recursos movimentados.

IV) Defende a ausência de análise completa dos dados eletrônicos constantes dos discos rígidos apreendidos, onde consta a comprovação complementar da origem dos recursos.

V) Ademais, alega que todos os movimentos bancários não comprovados foram entendidos pela fiscalização como omissão de receita, enquanto que, na condição de empresa de factoring, a receita obtida considerada para apuração do lucro real é representada pela diferença entre a quantia expressa no título de crédito adquirido e o valor pago.

VI) No mérito, alega que, enquanto empresa de factoring, os movimentos bancários incluem o retorno de capital da empresa (comprovados pela fichas apresentadas às fl. 1166 a 1178 e fl. 1207 a 1210), conforme determinação legal (art 11, parágrafo 2º do Decreto-lei nº 1.598/77, arts. 282, 284 e 285 do RIR/99, art. 9º e 27 da Lei 9.430/96).

VII) Pede ainda, alternativamente, o arbitramento conforme o art. 535 do RIR/99, apresentando coeficientes.

VIII) Requer, então, seja acolhida a Impugnação apresentada.

As Impugnações de CSLL, PIS e COFINS têm o mesmo conteúdo.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre/RS, ao apreciar as Impugnações apresentadas, houve por bem negar provimento às mesmas, em decisão assim ementada (fl. 1388 a 1394)

"Assunto: Imposto de Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ" 

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. CRÉDITOS EM CONTA BANCÁRIA. A falta de comprovação da origem dos créditos em conta bancária, autoriza a tributação dos valores como omissão de receitas.

ARBITRAMENTO DE LUCRO POSTULADO EM IMPUGNAÇÃO DE LANÇAMENTO. O arbitramento de lucros pela autoridade fiscal é uma salvaguarda do crédito tributário posta a serviços da Fazenda Pública não pode ser utilizado como instrumento de defesa do sujeito passivo para elidir ou reduzir o imposto apurado. A simples omissão de receitas não é bastante para impor a desclassificação da escrita

MULTA DE OFÍCIO AGRAVAMENTO. A multa de ofício deve ser agravada para 150% nos casos de evidente intuito de fraude."

O contribuinte foi intimado do Acórdão em 11.07.2005 (fl. 1403) Ato contínuo apresentou Recurso Voluntário (fl. 1404) em 04/08/2005, ratificando os fundamentos já apresentados, acrescentando que:

I) A decisão de primeira instância deixou de se manifestar sobre imprestabilidade da ação fiscal e apenas declarou sua validade sob o argumento de que não houve cerceamento de defesa.

II) Assim, a falta de fundamentação e a generalidade da decisão restam inequívocas, havendo a falta de apreciação de todos os fundamentos apresentados, pelo que há de se reconhecer a nulidade da decisão de primeira instância.

III) Entende que o lançamento tributário é nulo, uma vez que houve a ausência de análise de todos os documentos, o que importa em inadmissível cerceamento de defesa.

IV) Ademais, alega que existe divergência entre os documentos cuja busca foi autorizada por mandado e aqueles relacionados no mandado de procedimento fiscal, tendo sido retidos documentos que encontravam-se no escritório de contabilidade terceirizado e não apenas na sede da empresa, conforme autorizava o mesmo mandado.

V) Apresenta laudo de análise no qual o Contribuinte demonstra as supostas irregularidades do Auto de Infração (fl. 1452 a 1482), comprovando o desrespeito às normas legais.

VI) No mérito defende a impossibilidade de se efetuar lançamento tributário com base apenas em movimentações bancárias, visto que é ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda com base apenas em extratos ou depósitos bancários.

VII) Alega a inconstitucionalidade da aplicação da Taxa SELIC para débitos tributários, visto que embute sempre custos outros que não a mera remuneração do capital, além da própria correção monetária.

VIII) Por fim, contesta a aplicação de multa de 150%, sob o fundamento de que ultrapassa o caráter punitivo, devendo ser considerada confiscatória, o que é expressamente proibido pelo artigo 150, inciso IV da Constituição Federal.

IX) Assim, requer seja julgado procedente o recurso voluntário, para reconhecer a nulidade do lançamento tributário, ou, na impossibilidade, excluir a multa de 150% e os juros calculados pela taxa SELIC.

Arrolamento de bens às fls. 1446 e 1447.”

A então Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes apreciou o Recurso Voluntário protocolizado sob o nº 147.519 e decidiu, por maioria de votos, dar-lhe provimento parcial para reduzir a multa de 150% para 75% e, como consequência, reconhecer a decadência de IRPJ e PIS relativamente aos períodos anteriores a março de 2000, inclusive. Essa decisão foi formalizada no Acórdão nº 108-09.333 (doc. fls. 1.627/1.641), que recebeu a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ - Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005 - Ementa: - PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DIREITO DE DEFESA. REJEIÇÃO - Se o Recurso Voluntário denota plena compreensão dos fundamentos de fato e de direito da autuação e da decisão recorrida, rejeita-se a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Caracterizam-se como omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação as quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

LUCRO ARBITRADO - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Apenas se não for viável a determinação da receita bruta, em razão da não apresentação da escrituração, se provada a falta de amparo documental para a receita escriturada ou, ainda, porque impossível a apuração ex-offício, é que a fiscalização estará autorizada a proceder ao arbitramento - DECADÊNCIA - Afastada a hipótese de intuito de fraude ou dolo pelo contribuinte, aplica-se a regra contida no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, pela qual em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador.

CSL - COFINS - DECADÊNCIA - Ao tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, que ocorre quando a legislação impõe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, aplica-se a regra especial de decadência insculpida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, refugindo à aplicação do

disposto no art. 173 do mesmo Código. Nesse caso, o lapso temporal de dez anos, previsto no artigo 45 da Lei n.º 8.212/92, tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Não decadente as exigências da CSL e da COFINS para fatos geradores acontecidos até 31/03/2000, quando a ciência da autuação pelo interessado ocorreu em 08/04/2005.

PENALIDADE - MULTA QUALIFICADA. INADMISSÍVEL PRESUNÇÃO - A penalidade qualificada somente é admissível quando factualmente constatada, não sendo passíveis de presunção as hipóteses de fraude, dolo ou simulação.

PENALIDADE - MULTA QUALIFICADA - INADMISSÍVEL PRESUNÇÃO - A penalidade qualificada somente é admissível quando factualmente constatada, não sendo passíveis de presunção as hipóteses de fraude, dolo ou simulação.

Recurso parcialmente provido."

Ciente do referido acórdão, a Douta Procuradoria Geral a Fazenda Nacional - PGFN, às fls. 1.641/1.651, apresentou, tempestivamente, com fulcro no incisos I do artigo 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, Recurso Especial, onde, em síntese, defendeu a qualificação da multa de ofício e, com consequência, o afastamento da decadência, pela aplicação do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

O Presidente da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio do Despacho nº 108-229/2007 (fl. 1.653), deu seguimento ao Recurso Especial da PGFN.

Devidamente intimada do Despacho nº 108-229/2007, a empresa interessada apresentou as Contrarrazões de fls. 1.057/1.662, onde pugnou pela manutenção do acórdão recorrido, invocando, inclusive, a aplicação da Súmula nº 14 do 1º Conselho de Contribuintes.

É o relatório.



Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo

O presente recurso especial foi admitido tão-somente em relação à multa qualificada, ficando silente no tocante à decadência. Contudo, como se trata de matéria de ordem pública e ainda, considerando que, em última análise, compete a este Colegiado a apreciação, também, da admissibilidade do recurso especial interposto, penso que, se mantida a multa qualificada, deve ser apreciada, sim, a aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, tal como peticionado pela Fazenda Nacional.

No tocante à multa qualificada, tem-se que foi aplicada pela Fiscalização, porque enquadrou o comportamento do sujeito passivo nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, por vislumbrar que, “*de forma deliberada e ou dolosa*”, omitiu receitas operacionais.

De acordo com o Relatório de Atividade Fiscal de fls. 98 a 109, verifica-se que a Fiscalização decorreu de um Mandado de Busca e Apreensão expedido pela Justiça Federal, quando foram apreendidos discos rígidos dos microcomputadores presentes no local, disquetes, além de outros documentos relativos ao ano-calendário de 2004.

A partir deste material apreendido, a Fiscalização identificou que a autuada movimentava cinco contas bancárias em instituições financeiras distintas, porém somente uma foi contabilizada durante todo o período abrangido pela fiscalização (do ano-calendário de 2000 a 2004), havendo uma outra sido escriturada a partir de julho de 2003.

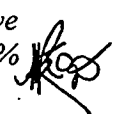
Em relação às contas não escrituradas, a Fiscalização afirma que os valores não foram oferecidos à tributação, havendo as instâncias julgadoras anteriores mantido as exigências, na sua totalidade, até mesmo em razão das várias oportunidades que a autuada teve para comprovar que não se tratava de receita omitida.

No entanto, em relação à multa qualificada, entendeu a Câmara Recorrida:

“A aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) somente é admissível quando factualmente constatada as hipóteses de fraude, dolo ou simulação. Verificação do caso em tela que não houve interposta pessoa na movimentação da conta-corrente. Os valores foram facilmente apurados pela corrente da própria pessoa jurídica.

Ademais, entendo que a presunção legal de omissão de receitas, por si só, impossibilita a aplicação da multa qualificada, tendo em vista que o dolo, fraude ou simulação não são condutas presumíveis e para que possam ser consideradas devem ser comprovadas de maneira inequívoca, o que não ocorreu in casu.

Dessa maneira, tratando-se de presunção de omissão de receitas, em que não há comprovação de fraude, dolo ou simulação por parte do contribuinte, entendo que a multa deve ser desqualificada e, por conseguinte, reduzida para 75%.



(setenta e cinco por cento), conforme súmula 14 do 1º Conselho de Contribuintes, in verbis:”

Contudo, ousou discordar da ilustre Relatora da decisão recorrida, em primeiro lugar, por entender que a base legal para exigência da multa é o art. 44 da Lei nº 9.430/96, o qual por sua vez, para fins de aplicação do percentual de 150%, reporta-se à Lei nº 4.502/64, cujas hipóteses não são dolo, fraude ou simulação, mas sim: sonegação, fraude ou conluio, onde Sonegação é definida, ao teor do art. 71, nos seguintes termos:

“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.”

Ora, se a Receita Federal somente tomou conhecimento das contas bancárias de movimentação do sujeito passivo por meio de uma Busca e Apreensão efetuada por ordem da Justiça Federal, se constatou que três contas bancárias movimentavam recursos que ficaram a margem da contabilidade durante quatro anos-calendários objeto de verificação e uma outra conta somente foi escriturada durante pequena parte do período fiscalizado; e ainda, se nenhum desses valores foram declarados pelo sujeito passivo, como dizer que ele não impediu o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal?

Além disso, discordo também da eminente Relatora de que a qualificação decorreu de uma presunção legal, pois o art. 42 da Lei nº 9.430/96 foi base legal para a autuação, mas não para a qualificação da multa.

Quando fez referência à multa, a Fiscalização diz vislumbrar omissão de forma deliberada e dolosa “consoante informações fiscais anteriormente transcritas”.

Essas informações fiscais são justamente o modo como a Fiscalização tomou conhecimento dos fatos geradores, o fato de o sujeito passivo ter se utilizado de várias contas bancárias não contabilizadas, enfim, todo o comportamento já descrito acima.

Penso que a Súmula 14 tem lugar quando se está diante de uma autuação tão-somente quando a Fiscalização não demonstra outros elementos a evidenciar o intuito de fraude, o dolo, a intenção de que a autoridade fazendária não tome conhecimento dos fatos, o que exatamente resta evidenciado no presente caso.

Ademais, uma vez caracterizada a sonegação, presente está, então, o dolo e a fraude *lato sensu*, de que trata o § 4º do art. 150 do CTN. Por conseguinte, o prazo decadencial para lançamento dos tributos deve se deslocar desse art. 150, § 4º, do CTN, para o art. 173, inciso I, de forma que, como a ciência do lançamento ocorreu em 8 de abril de 2005, mesmo os fatos geradores ocorridos até março de 2000, não estavam abrangidos pelo prazo decadencial.

Dessa forma, devem ser reestabelecidas as exigências de IRPJ e PIS relativas aos meses de janeiro a março de 2000.

Cumpra ainda esclarecer que, em relação à CSLL e Cofins, como a Câmara recorrida manifestou-se pela aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212/91 e este dispositivo foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, com efeito vinculante a toda Administração Tributária Federal, por força da Súmula Vinculante nº 8, aprovada em 11 de junho de 2008, nos termos da Lei nº 11.417/2006 e do Decreto nº 2.194/97, em tese, este Colegiado deveria rever a decisão.

Entretanto, aplicando-se o art. 173, inciso I, também a essas contribuições, como o lançamento de reportou a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 2000, tais exigências ficam mantidas, ainda que, agora, por força do Código Tributário Nacional.

Em face de todo o exposto, manifesto-me dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, para restabelecer a multa qualificada lançada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), e restabelecer as exigências de IRPJ e PIS relativas ao período de janeiro a março de 2000.


Adriana Gomes Rêgo - Relatora