

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, João Carlos de Lima Júnior, Alberto Pinto Souza Júnior, Karem Jureidini Dias, Claudemir Rodrigues Malaquias, Antônio Carlos Guidoni Filho, Viviane Vidal Wagner, Valmir Sandri e Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional em face de acórdão nº 103-22262, prolatado pela antiga Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a para 75% (setenta e cinco por cento).

O acórdão recorrido traz a seguinte ementa:

ARBITRAMENTO. LEGITIMIDADE. A não apresentação dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal legitima o arbitramento do lucro.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

MULTA QUALIFICADA. A falta de declaração ou a prestação de declaração inexata, por si sós, não autorizam o agravamento da multa, que somente se justifica quando presente o evidente intuito de fraude, caracterizado pelo dolo específico, resultante da intenção criminosa e da vontade de obter o resultado da ação ou omissão delituosa, descrito na Lei nº 4.502/64.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Aplicam-se aos lançamentos reflexos de PIS, COFINS e CSLL o decidido em relação ao lançamento matriz de IRPJ.

A autuação decorreu da constatação de omissão de receita pela falta de comprovação da origem de depósitos bancários, tendo sido aplicada a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, por considerar a autoridade fiscal que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, nas hipóteses da Lei nº 4.502/64.

Julgado procedente o lançamento em primeira instância, o contribuinte apresentou recurso voluntário requerendo a improcedência total do auto de infração e não se manifestando especificamente quanto ao agravamento da multa de ofício.

Em face da desqualificação da multa de ofício por iniciativa da Câmara *a quo*, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional apresenta recurso especial com fulcro no art. 32, inciso I, combinado com o art. 5º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF nº 55, de 12/03/98.

Processo nº 11543.001425/2003-76
Acórdão n.º **9101-001.031**

CSRF-T1
Fl. 10

Sustenta o cabimento da multa qualificada, uma vez que a conduta do contribuinte foi firme e abusiva no sentido de fornecer informações inexatas e com alta lesividade à Administração Tributária, diminuindo acintosamente o valor real de seu faturamento e, conseqüentemente, o pagamento dos tributos e contribuições devidos por vários meses e de forma sistemática, evidenciando a intenção de fraudar o Fisco e enquadrando-se na previsão do art. 71, I, da Lei nº 4.502/64.

Pede o restabelecimento da multa qualificada nos termos do inciso II, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, por ter restado configurada a ação dolosa.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Viviane Vidal Wagner, relatora

Presentes os pressupostos recursais, o recurso merece ser conhecido.

O objeto do presente recurso cinge-se à exclusão da multa qualificada pela decisão recorrida.

A multa qualificada encontra-se atualmente prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, tendo sido mantida no mesmo patamar de 150% (cento e cinquenta por cento) na redação atual dada pela Lei nº 11.488, de 2007, abaixo transcrita:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Conforme definição expressa, são hipóteses de caracterização fraudulenta aquelas previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, que dispõem:

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 suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou 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 artigos 71 e 72.

Compulsando-se os autos, verifica-se que a fiscalização fundamentou a qualificação da multa na constatação de que o contribuinte autuado “realizou operações comerciais e de prestação de serviços no ano de 1998, omitindo receitas em percentuais elevados, em um montante de R\$ 2.118.800,99, representando cerca de 59,02% das receitas totais auferidas.” (fls. 73).

Encontra-se nos autos a DIPJ em que o contribuinte declara a menor (fls.60-69).

A decisão recorrida apontou como fundamento para a desqualificação o fato de que a conduta do contribuinte, ainda que tenha caracterizado a omissão de receitas e ensejado o arbitramento, se enquadraria apenas no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96. Aduz que a jurisprudência daquela Câmara consolidara-se no sentido de que a falta de declaração ou a prestação de declaração inexata, por si sós, não autorizam o agravamento da multa.

Contudo, discorda-se da decisão recorrida neste ponto, por terem sido verificadas nos presentes autos evidências de conduta dolosa.

Dispõe o enunciado da Súmula CARF nº 14 que “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.”

Aqui, todavia, não se trata de “simples” omissão de receitas ou um mero engano no montante das receitas auferidas. Trata-se de omissão de quase 60% (sessenta por cento) das receitas totais, em valores significativos, da ordem de dois milhões de reais.

A fraude *lato sensu*, ao incluir a prática de sonegação, fraude ou conluio, consoante definição dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, caracteriza-se por uma ação ou omissão que traz ínsita a intenção de causar dano à fazenda pública pela exclusão da tributação devida. A presença do dolo na conduta fraudulenta é implícita, sendo este elemento específico o que diferencia a simples falta de pagamento de tributo ou a omissão de rendimentos na declaração de renda.

Entendido o dolo como a vontade tendente ao resultado, ou a assunção do risco de produzi-lo, não se pode excluí-lo neste caso.

O dolo aqui resta caracterizado pela conduta do contribuinte de omitir quase 60% (sessenta por cento) da receita total auferida no ano calendário de 1998.

Com a edição da Lei nº 9.430/96, introduzindo a previsão legal *juris tantum* de omissão de rendimentos, inverteu-se o ônus da prova, permitindo-se que o contribuinte demonstre sua inexistência, o que não ocorreu no presente caso.

A falta de apresentação da escrituração contábil ensejou o arbitramento do lucro. Tendo sido intimado o contribuinte a comprovar a origem dos depósitos bancários, declarou apenas que os depósitos seriam oriundos de intermediação de venda de café realizada pelo Sr. José Alino Gusson e da prestação de serviços de frete.

Os elementos trazidos aos autos não se prestam a elidir a intenção de fraudar o fisco, não tendo sido constituída prova hábil suficiente para comprovar eventual titularidade de terceiros quanto aos recursos movimentados na conta da pessoa jurídica. Ao contrário,

demonstram a participação direta da pessoa física titular da firma individual nas operações efetivamente realizadas.

O procedimento do contribuinte, neste caso, demonstra a prática da conduta dolosa de subtrair, em períodos mensais sucessivos, durante um ano, as informações referentes à ocorrência do fato gerador do tributo, ensejando a aplicação da penalidade mais gravosa, como proferido em diversas decisões unânimes deste Colegiado, em sentido contrário ao da decisão recorrida, como é exemplo a decisão abaixo:

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO PATENTE. Auferir vultosas receitas sem declará-las à administração tributária, e sem qualquer pagamento de tributos e contribuições, escondendo-as mediante apresentação de declaração de inatividade é conduta dolosa que se amolda perfeitamente à figura delituosa da sonegação prevista no art. 71 da Lei n. 4.502/64, justificando a qualificação da penalidade.

(Acórdão nº 9101-00.341, de 25/08/2009 – Relator Conselheiro Antônio Carlos Guidoni Filho.)

Por essas razões, o lançamento de ofício com a multa qualificada deve ser mantido.

Sendo assim, dou provimento ao recurso interposto pela PGFN para restabelecer a qualificação da multa de ofício ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) do tributo devido.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner

Voto Vencedor

Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, redator designado

Com a devida vênia da i. relatora, ora vencida, discordo do seu entendimento no que atine à verificação nos autos da evidência do intuito de fraude e a consequente adoção de conduta dolosa da parte do contribuinte, nos atos por ele praticados, consoante as razões que passo a discorrer.

O entendimento esposado pela d. relatora em suas razões de decidir encontram-se assentados nos seguintes termos: *“O dolo aqui resta caracterizado pela conduta do contribuinte de omitir quase 60% (sessenta por cento) da receita total auferida no ano calendário de 1998”*.

Extrai-se do relatório que *A autuação decorreu da constatação de omissão de receita pela falta de comprovação da origem de depósitos bancários, tendo sido aplicada a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, por considerar a autoridade fiscal que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, nas hipóteses da Lei nº 4.502/64.*

Tem-se, ainda, que a falta de apresentação da escrituração contábil e fiscal ensejara o arbitramento do lucro, sendo que **os valores que constituíram a base sobre a qual o percentual de arbitramento fora aplicado compreende depósitos bancários de origem não comprovada**, aplicando-se, assim, a presunção legal de omissão de receita.

Registre-se, ainda, que a diferença apontada pela autoridade administrativa entre os registros contábeis e aqueles provenientes de depósitos bancários decorreram de documentos fornecidos pelo próprio contribuinte, daí resultando o lançamento da exação.

Da análise dos fatos acima relatados, entendo equivocado o entendimento externado pela i. relatora no seu voto ora vencido, no sentido de ao caso não ser aplicável a Súmula CARF nº 14, porquanto não considero que o aludido percentual da presumida omissão de receitas, *da ordem quase 60% das receitas totais*, por si só, seja suficiente para tipificar a infração, pois a referida Lei nº 9.430/1996 autoriza que se considere a movimentação financeira não comprovada como omissão de receitas, não autorizando, e nem poderia fazê-lo, que se possa caracterizá-la como prova direta do evidente intuito de fraude, bastante para a caracterização de quaisquer das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 ou 73, da Lei nº 4.502/64.

Ressalte-se que a presunção legal é um instrumento utilizado como forma de agilização do trabalho fiscal, pois sua instituição faz-se oportuna diante da evidência de uma correlação lógica e natural do fato conhecido com aquele que se pretende conhecer, no caso, a omissão de receitas. Dessa forma, estar-se-ia evitando longos e custosos levantamentos fiscais, compreendendo reiteradas intimações em que seriam solicitadas informações e documentos comprobatórios, frequentemente não atendidas, seja porque a Constituição desobriga o acusado da produção de prova contra si próprio, seja porque elas simplesmente não existem. Entretanto, para efeito da qualificação da multa de ofício, tais levantamentos e aprofundamento da ação fiscal

continuam sendo necessários, porquanto a acusação fiscal de conduta dolosa não pode se fundar em prova indiciária, mas sim em provas concretas sobre as quais não reste a menor dúvida.

Dessa forma, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, aplicando-se ao caso a Súmula CARF nº 14, nos seguintes termos:

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.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz