



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

Processo nº 13643.000647/2003-79
Recurso nº 108-140.954 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.341 – 1ª Turma
Sessão de 25 de agosto de 2009
Matéria NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PRODUTOS CRISTAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 1999, 2000, 2001

Ementa: 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, para restabelecer a multa qualificada e afastar a decadência do ano-calendário de 1998, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator.

EDITADO EM: 06 NOV 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: (presidente da turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (vice presidente substituto), Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Adriana Gomes Rêgo, Antonio Carlos Guidoni Filho, Valmir Sandri, Leonardo de Andrade Couto (substituto convocado) e João Carlos de Lima Júnior (substituto convocado).

Relatório

A Fazenda Nacional e Contribuinte, com base nos permissivos do art. 5º, I e II do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF n. 55/98, interpõem recursos especiais contra acórdão da extinta antiga Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, assim ementado:

“ARGÜIÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - Ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa da interessada. Descabe a alegação de nulidade quando inexístirem atos insanáveis e quando a autoridade autuante observa os devidos procedimentos fiscais, previstos na legislação tributária.

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS – Para fatos geradores ocorridos a partir de 1997, a Lei 9.430/96, através de seu artigo 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária, desde que o titular seja intimado para demonstrar sua origem e, mesmo assim, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nas operações.

LUCRO ARBITRADO – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – Constatada omissão de receitas, face à inexistência de escrituração regular, procede-se ao arbitramento dos lucros.

AGRAVAMENTO DA MULTA – INAPLICABILIDADE – REDUÇÃO DO PERCENTUAL – Somente deve ser aplicada a multa agravada quando presentes os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, como definido no artigo 72 da Lei nº 4.502/64, fazendo-se a sua redução ao percentual normal de 75%, para os demais casos, especialmente quando se referem a infrações apuradas por presunção.

MULTA MAJORADA DE 112% (cento e doze por cento) – A mera falta de comprovação dos depósitos bancários pela fiscalizada não enseja a majoração de penalidade.

DECADÊNCIA - Afastada a ocorrência de intuito de fraude ou dolo, aplica-se a regra contida no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – PIS, COFINS E CSLL. Em razão da estreita relação de causa e efeito existente entre o lançamento principal e os decorrentes, uma vez mantida a imposição no processo matriz, igual medida impõe-se aos demais.”

O caso foi assim relatado pela Câmara recorrida, *verbis*:

“Contra PRODUTOS CRISTAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., foram lavrados e cientificados, em 09/12/2003, pela Delegacia da Receita Federal em Juiz de Fora/MG, Autos de Infração, com a correspondente constituição dos créditos tributários referentes ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) – fls. 05/21, Contribuição ao Programa de

Integração Social (PIS) – fls. 22/33, Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social (COFINS) – fls.34/49 e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) – fls.50/60, referente aos anos-calendário de 1998 e 2000.

Mais especificamente, por meio do relatório fiscal de fls. 61/67, verifica-se que foram apontados os seguintes ilícitos tributários:

i. No ano-calendário de 1998, apesar de haver escriturado receitas em livro de saídas no valor de R\$ 1.605.409,39, apresentou à Secretaria da Receita Federal declaração de inatividade.

ii. Nos anos-calendário de 1999 e 2000, apesar de haver, no ano-calendário anterior, auferido receita bruta superior ao limite máximo legalmente previsto, efetuou o pagamento dos tributos na forma do SIMPLES. O contribuinte foi excluído do SIMPLES pelo Ato Declaratório Executivo nº 25.

iii. Para os anos-calendário de 1998, 1999 e 2000, apesar de solicitados, impossibilitando, desta forma, a apuração do lucro real. Deixou, apesar de intimada, de apresentar extratos bancários de suas contas-correntes, aplicações financeiras e cadernetas de poupança, mantidas em instituições financeiras no Brasil e no exterior. Com base nas Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF's) e conseqüente apresentação dos extratos bancários obtidos pelo Delegado da Receita Federal, a Recorrente foi intimada para comprovar a origem dos recursos creditados/depositados nos anos de 1998, 1999 e 2000. Uma vez não comprovada a origem dos recursos depositados, os mesmos, nos termos do art. 42 da lei nº 9.430/96, caracterizaram-se como receitas omitidas.

Ademais, consta do referido relatório fiscal que: a) O fato de a empresa ter declarado falsamente estar inativa em 1998 e ter optado pelo SIMPLES em 1999 e 2000, além de não ter exibido os livros comerciais e fiscais quando instada a fazê-lo, impossibilitou a apuração do lucro real, razão pela qual a base de cálculo do IRPJ restou apurada pelas regras do lucro arbitrado, com base, mais especificamente, na receita bruta constante do livro Registro de Saídas e nas receitas omitidas; c) Em relação às infrações cometidas em 1998 e às infrações cometidas em 1999 e 2000, as multas de ofício foram agravadas, já que a fiscalizada, respectivamente, apresentou declaração falsa (multa de 225% - multa agravada e majorada pelo não atendimento à fiscalização), e apesar de regularmente intimada no curso do processo a exibir diversos documentos, entre extratos bancários e livros fiscais, optou por quedar-se inerte (multa de 112,5%).

Ainda, salutar esclarecer que a autuação foi dividida em:

001 – Depósitos Bancários de origem não comprovada, para o qual imputou-se as multas agravadas e majoradas na forma acima mencionada, ou seja 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) para ano de 1998 e 112,5% para os

002 – *Receitas Operacionais escrituradas no livro Registro de Saídas que foram utilizadas para a determinação do lucro arbitrado. Para tal lançamento foi aplicada a multa agravada de 225% para o ano de 1998 e de 75% para os anos de 1999 e 2000.*

Diante dos ilícitos apurados na auditoria de IRPJ também foram lavrados Autos de infração de PIS, COFINS e CSL, sendo este último sobre a mesma base do IRPJ e as contribuições ao PIS e à COFINS, com base apenas na omissão de receita.

Regularmente intimada, em 09/12/2003, acerca dos aludidos Autos de Infração, a ora Recorrente apresentou, tempestivamente, sua Impugnação (fls. 200/204), com documentos anexos (fls. 205/271), alegando, em síntese, que:

i. O auto de infração é nulo, vez que “confuso e indecifrável, (...) lavrado de forma contrária às disposições legais”, além de que no mesmo não consta a capitulação legal das infrações.

ii. Não houve qualquer comprovação, por parte do Fisco, quanto à ocorrência do fato gerador, baseando sua pretensão de forma superficial, apenas fazendo alusão à origem de recursos depositados em determinados bancos, em total afronta aos artigos 116 e 144 do CTN.

iii. Restou comprovado, no curso do procedimento, através de expediente protocolado em 16/12/2003, as origens dos valores correspondentes às divergências apuradas na movimentação financeira do contribuinte, sendo certo que tal discrepância em sua movimentação financeira decorreria de empréstimos contraídos de diversos bancos. Não obstante, tais provas foram ignoradas pela fiscalização.

iv. Diante da autuação, a Impugnante teve sua quebra de sigilo bancário, além de que foi indevidamente desenquadrada do SIMPLES.

Em vista do exposto, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora/MG, em 19/02/2004, julgou procedente o lançamento tributário (acórdão de fls. 273/277), alegando, em suma, que:

i. Não cabe, no presente caso, a alegação de nulidade do Auto de Infração, já que redigido de forma clara, contendo todos os elementos legalmente necessários. Ademais, o auto de infração traz também a capitulação legal das infrações, além de mencionar os dispositivos que julga pertinentes.

ii. O fato gerador do IRPJ foi devidamente comprovado, através de provas como o livro Registro de Saídas e os extratos de contas-correntes, que demonstravam a existência de receitas omitidas, assim consideradas em virtude da inércia da Contribuinte quando intimada a esclarecer sua origem.

iii. Inexiste qualquer prova nos autos capaz de confirmar a protocolização de defesa junto à SRF em 16/12/2003. Ainda, porém, que seja verídica tal afirmação, verifica-se que os esclarecimentos reiteradamente solicitados pelo auditor fiscal

Houve tentativa de intimação por via postal, que, no entanto, acusou mudança de domicílio da Contribuinte (fls. 282).

Inconformada, a ora Recorrente compareceu aos autos em 09/06/2004, a fim de interpor Recurso Voluntário (fls. 286/291) requerendo a reforma da decisão proferida pela 2ª Turma da DRJ de Juiz de Fora/MG, alegando, além dos motivos já expostos na Impugnação, que:

i. Conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, com base em considerações legais e doutrinárias e finalmente com base na súmula 182 do extinto TFR, é ilegítimo o lançamento de IR arbitrado com base apenas em extratos bancários;

ii. Com relação à suposta e indevida inclusão da Recorrente no SIMPLES, é de se observar que o Fisco não produziu qualquer prova capaz de enquadrá-la, razão pela qual a mera presunção não pode subsistir.”

No que interessa a essa instância recursal, nos limites dos despachos de admissibilidade infra citados, o acórdão recorrido, por maioria de votos, deu parcial provimento ao recurso voluntário do Contribuinte para desqualificar a multa aplicada sobre as infrações apuradas no ano-calendário de 1998. Entendeu o acórdão impugnado inexistir conduta dolosa do contribuinte ao se declarar pessoa jurídica inativa em relação ao citado período, em que pese tenha escriturado operações em seu registro de saídas e movimentado relevantes somas em sua conta bancária.

Sustenta a Fazenda Nacional contrariedade ao art. 44, II da Lei n. 9.430/96, pois entende presente o elemento do dolo na conduta do Contribuinte - em retardar o conhecimento de fatos geradores de tributos pela autoridade Fazendária - exteriorizado no ato de apresentar declaração de inatividade enquanto possuía atividade econômica regular.

Alega o Contribuinte, por sua vez, (i) que as provas colacionadas são suficientes para ilidir a presunção de omissão de receitas por força de depósitos bancários não contabilizados; e (ii) a nulidade do auto de infração por ter a Fiscalização deixado de deduzir da base de cálculo da infração os saques efetuados nas contas bancárias, pois somente em face da dedução de referidos saques é que se teria conhecimento do acréscimo patrimonial percebido pela autuada. As razões recursais não citam acórdão ou fazem remissão a qualquer divergência jurisprudencial.

O recurso especial da Fazenda Nacional foi admitido pelo Presidente da Câmara recorrida (Despacho n. 108-226/2006, fl. 323), ante a potencial contrariedade do acórdão recorrido à lei e à prova dos autos.

O recurso especial do Contribuinte não foi admitido pelo Presidente da Câmara recorrida, pela não configuração do dissídio jurisprudencial.

O contribuinte apresentou contra-razões ao recurso da Fazenda Nacional, nas quais reproduz as razões de seu recurso especial não admitido.

Intimado da decisão denegatória de admissibilidade de recurso especial (fls. 354), o Contribuinte não interpôs recurso de agravo.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho, Relator

O recurso especial da Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Conforme salientado em sede de relatório, a Fazenda Nacional insurge-se exclusivamente quanto à desqualificação da multa de ofício imposta ao Contribuinte no lançamento. Portanto, não serão objeto de análise as questões relativas ao desagramento da multa de ofício em razão do não atendimento pelo Contribuinte de intimações da Fiscalização.

Entendo que o recurso especial da Fazenda Nacional merece provimento.

Filiei-me no passado à corrente jurisprudencial que assentava o entendimento de que a apresentação de declaração de inatividade pelo contribuinte, por si só, não seria suficiente para justificar a qualificação da multa de ofício aplicada no lançamento, independentemente do montante dos valores omitidos ou da quantidade de anos-calendário, em vista do fato de esta se caracterizar em mera “declaração inexata” do contribuinte.

Contudo, refletindo melhor sobre a questão, parece-me que a prática de ocultar do fisco, mediante apresentação de declaração inverídica de inatividade e/ou de valor muito inferior do efetivo montante da obrigação tributária principal, para eximir-se de seu pagamento, sem qualquer justificativa pelo contribuinte, constitui fato que evidencia intuito de fraude e implica qualificação da multa de ofício, nos termos do art. 71 da Lei n. 4.502/64.

In casu, o Contribuinte, mediante entrega de Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, declarou-se inativo no ano-calendário de 1998. Contudo, a Fiscalização verificou que o Contribuinte, no mesmo ano em que se declarou inativo, escriturou operações em seu Livro de Registro de Saídas e teve expressivo montante creditado em suas contas bancárias. Essa conduta do contribuinte levou a Fiscalização a (acertadamente) lavrar a autuação com multa qualificada, nos termos do art. 44, II da Lei n. 9.430/96, assim redigido à época dos fatos, *verbis*:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

(...)

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.”

Por sua vez, dispõem os arts. 71, 72 e 73, da Lei n. 4.502/64, *verbis*:



"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 as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido 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 arts. 71 e 72."

Desinfluyente o fato de a declaração de inatividade ter sido apresentada pelo contribuinte em apenas um ano-calendário. No meu entender, a dita "conduta reiterada" é apenas uma das inúmeras formas de o julgador inferir a presença de dolo do agente no caso concreto. Na hipótese, a relevância dos montantes apurados pela Fiscalização e a ausência de justificativa pelo contribuinte dos motivos que o levou a prestar declaração de inatividade são indicativos seguros da intenção deste de ocultar do Fisco a ocorrência do fato gerador; conduta esta tipificada no art. 71 da Lei n. 4.502/64. Cite-se, por oportuno, ementa de acórdão proferido pela extinta Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes sobre o tema, verbis:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE. - Os argumentos da autuada para sustentar nulidade dos lançamentos devem ser rejeitados, quando as provas dos autos mostrarem o contrário do alegado. Da mesma forma este Colegiado não acolhe alegações de nulidade, quando os argumentos destoam de pacífica e conhecida jurisprudência da casa.
IRPJ - DECADÊNCIA - CONTAGEM DO PRAZO - Na existência de dolo, a regra de decadência do IRPJ, desloca-se do art. 150 do CTN para o art. 173 do CTN, hipótese em que o prazo tem início no 1º dia do exercício seguinte àquele em que o tributo era exigível. Para os fatos geradores trimestrais, entende-se por exercício, para fins de contagem do prazo de decadência a que se refere o art. 173 do CTN, o ano-calendário seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador. Assim, as exigências relativas aos fatos geradores trimestrais ocorridos em 31.03.99; 30.06.99 e 31.10.99 devem ser canceladas. O tributo, cujo fato gerador ocorreu em 31.12.99, poderia ser exigido a partir de 1º de janeiro de 2000, logo o prazo decadencial inicia-se 1º de janeiro de 2001.
CSLL - DECADÊNCIA - A Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, têm natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE Nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com o Código

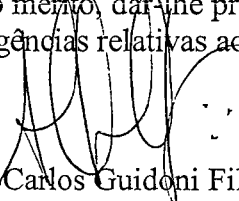
Tributário Nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4º. IRPJ/CSLL - ARBITRAMENTO DO LUCRO - RECEITA BRUTA CONHECIDA A PARTIR DE DOCUMENTOS DE EXPORTAÇÃO - VALIDADE - É válido lançamento fiscal para exigência dos tributos e contribuições tendo como base o lucro arbitrado a partir de receitas auferidas, provadas por regulares documentos de exportação (Notas Fiscais, Conhecimentos de Embarque e Registros no Siscomex), não tendo o contribuinte apresentado elementos materiais capazes de afastar a conclusão fiscal.

MULTA QUALIFICADA - SONEGAÇÃO PATENTE - Auferir vultosas receitas de exportação 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, justificando a qualificação da penalidade.

Por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do IRPJ nos três primeiros trimestres de 1999. Pelo voto de qualidade, ACOLHER a preliminar de decadência da CSLL nos três primeiros trimestres de 1999, vencidos os Conselheiros Albertina Silva Santos de Lima, Luiz Martins Valero (Relator) e Jayme Juarez Grotto. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso. Marcos Vinicius Neder de Lima - Presidente.

Restabelecida a qualificação da multa, é de rigor o afastamento de ofício da decadência acolhida pelo acórdão recorrido exclusivamente em função da desqualificação da penalidade. Em vista do reconhecimento do dolo do contribuinte, aplica-se, na hipótese, o art. 173, I do CTN para verificação da decadência. Por conseguinte, e considerada a data de ciência do lançamento pelo contribuinte (09.12.2003), restabelecem-se os lançamentos quanto aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1998.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional para, no mérito, dar-lhe provimento para restabelecer a qualificação da multa de ofício aplicada e as exigências relativas ao ano-calendário de 1998.


Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator