



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13971.720736/2012-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-001.603 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de novembro de 2014
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente K M D TERCEIRIZAÇÃO DE CALÇADOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/07/2007 a 21/12/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF).

O MPF é um ato que tem natureza de controle interno e eventuais vícios são consideradas meras irregularidades, que não têm efeito de contaminar de nulidade o ato de lançamento do crédito tributário.

TRIBUTO NÃO INDICADO EM MPF. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Não ocorre cerceamento de defesa quando, após a fiscalização, a autoridade fiscal efetuar lançamento de tributo não especificado em MPF.

MULTA QUALIFICADA. PROCEDÊNCIA.

É correta a aplicação ao débito da multa qualificada na presença de sonegação, fraude ou conluio, praticados, por ação ou omissão, de forma dolosa.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/07/2007 a 21/12/2008

LANÇAMENTO DECORRENTE. TRIBUTO REFLEXO. CSLL. PIS. COFINS.

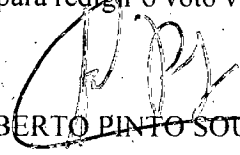
Subsistindo o lançamento principal sobre determinados fatos que restaram constituídos ou caracterizados, acompanham a mesma sorte os demais lançamentos decorrentes dos mesmos fatos.

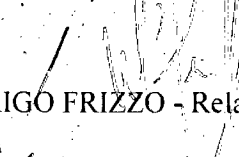
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

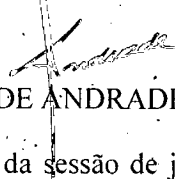
Processo nº 13971.720736/2012-12
Acórdão nº 1302-001.603

S1-C3T2
Fl. 3

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Marcio Rodrigo Frizzo, pois desqualifica a multa de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Eduardo de Andrade.


ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR - Presidente.


MARCIO RODRIGO FRIZZO - Relator.


EDUARDO DE ANDRADE - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior (Presidente) Eduardo de Andrade, Waldir Veiga Rocha, Marcio Rodrigo Frizzo. Ausentes, momentaneamente os Conselheiros Leonardo Mendonça Marques e Guilherme Pollastri da Silva.

Processo nº 13971.720736/2012-12
Acórdão nº 1302-001.603

S1-C3T2
Fl. 4

Relatório

Trata-se de recurso voluntário.

Na origem foi lavrado auto de infração em razão da suposta omissão de receitas por parte da recorrente, fato que motivou a constituição do IRPJ (R\$ 557.790,75), CSLL (R\$ 297.810,05), PIS (R\$ 179.880,41) e COFINS (R\$ 830.220,25), totalizando o lançamento tributário em R\$ 1.865.701,46 (fl. 1632/1688).

Em resumo, na origem do presente processo administrativo, o AFRFB convenceu-se da ocorrência dos seguintes fatos, registrados no termo de verificação fiscal (fl. 1689/1714):

(i) Que a empresa foi intimada para apresentação de documentos fiscais e contábeis e outros documentos pertinentes (fls. 02/10);

(ii) Que havia discrepância entre as informações constantes em seus livros contábeis, relacionadas à movimentação financeira declarada e a constante na Declaração Sobre Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira – DCPMF, e na Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira – DIMOF;

(iii) Que a receita declarada na Declaração Anual do Simples Nacional no período fiscalizado divergia da movimentação financeira informada pelos bancos, por meio das declarações mencionadas (DCPMF e DIMOF);

(iv) Que diante das divergências apuradas, a recorrente foi intimada a apresentar os extratos com sua movimentação bancária em todas as instituições financeiras, assim como os documentos comprobatórios relacionados à origem dos créditos (fls. 11/13);

(v) Que em resposta (fls. 14), a empresa apresentou extratos (fls. 341 a 616 e 1515 a 1631), acompanhado de justificativa quanto à origem, mas sem documentos comprobatórios;

(vi) Que em decorrência da ausência de documentos, a consequência seria considerar os valores não escriturados como omissão de receita nos termos do art. 42, da Lei nº 9.430/96;

(vii) Que a fiscalização segregou dos extratos bancários os valores mantidos à margem da contabilidade, que evidenciavam ingressos de recursos financeiros, intimando a recorrente (fls. 15/20) para identificar a origem dos créditos, acompanhado de documentos comprobatórios;

(viii) Que em resposta (fls. 21/22), a recorrente reconheceu a impossibilidade de comprovar a origem dos depósitos bancários, em razão de não possuir registros ou documentos correspondentes;

(ix) Que a recorrente foi alertada das consequências da não comprovação da origem dos recursos financeiros;

Processo nº 13971.720736/2012-12
Acórdão nº 1302-001.603

S1-C3T2
Fl. 5

(x) Que em nova resposta (fls. 104/105), a recorrente reiterou a impossibilidade de comprovar a origem dos recursos;

(xi) Que ao final, a recorrente não logrou êxito em comprovar a origem dos recursos depositados em sua conta mantida perante o Banco do Brasil no período fiscalizado;

(xii) Que a não escrituração da movimentação bancária deu ensejo à exclusão da recorrente do sistema integrado de pagamento de impostos e contribuições (SIMPLES NACIONAL), conforme processo nº 13971.721749/2011-10;

(xiii) Que diante da exclusão do SIMPLES, a recorrente foi intimada a apresentar demonstração do resultado dos exercícios de 2007, 2008, 2009 e 2010, bem como a demonstração do lucro com prejuízos acumulados, com apuração da tributação reflexa, sob pena de arbitramento do lucro;

(xiv) Que a recorrente atendeu de forma insatisfatória a intimação, com a apresentação de planilhas e livro de apuração do lucro real não encadernado (fls. 109/168), esclarecendo que ele havia sido elaborado apenas para atendimento à determinação da fiscalização, sem suporte em qualquer documentação probatória;

(xv) Que o esclarecimento prestado pela recorrente denunciava-a de que não possuía documentação comprobatória da origem da movimentação financeira;

(xvi) Que diante destas circunstâncias, não restara alternativa senão o arbitramento do lucro, calculado sobre a receita conhecida, resultado da movimentação financeira mantida em instituição financeira não escriturada em sua contabilidade;

(xvii) Que foram excluídos da base de cálculo, os créditos para os quais foi possível identificar a origem, a partir da simples leitura dos históricos bancários, bem como os cheques devolvidos;

(xviii) Que foi aplicada multa de ofício de 75%, nos termos dos artigos 841 e 957 do RIR, cumulada com multa qualificada no percentual de 150%, por restar caracterizada a prática de sonegação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64.

Encerrada a fiscalização, a recorrente teve ciência do auto de infração em 05/04/2012 (fl. 1715). Na sequência, apresentou impugnação em 07/05/2012, acompanhada de documentos (fl. 1800/1908), a qual foi julgada parcialmente procedente, nos termos do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamentos (DRJ) cuja ementa segue adiante transcrita (fl. 1946/1990):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2007 a 21/12/2008

Nulidade. Irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal MPF.

O MPF se constitui em instrumento de controle e de transparência da atuação da administração tributária federal, incapaz, todavia, de comprometer a validade do lançamento; ato administrativo vinculado e obrigatório, sob pena de responsabilidade funcional, lavrado no exercício de competência definida em Lei.

Processo nº 13971.720736/2012-12
Acórdão nº 1302-001.603

S1-C3T2
Fl. 6

Nulidade. Efeitos da Manifestação de Inconformidade contra Exclusão do Simples Nacional. Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário. Inocorrência.

“A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão” (Súmula CARF nº 77).

Exclusão do Simples Nacional. Reapreciação.

No processo relativo aos lançamentos decorrentes da exclusão do Simples Nacional, não cabe reapreciar o ato de exclusão já apreciado em outro processo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Data do fato gerador: 30/09/2007, 31/12/2007, 31/03/2008, 30/06/2008, 30/09/2008, 31/12/2008

Omissão de Receitas. Depósito Bancário. Falta de Comprovação da Origem.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito 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 nessas operações.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/09/2007, 31/12/2007, 31/03/2008, 30/06/2008, 30/09/2008, 31/12/2008.

Lucro Arbitrado. Valores Pagos no Simples Nacional.

Devem ser considerados na determinação do imposto ou contribuição a ser constituído de ofício os valores apurados e pagos pelo sujeito passivo, referentes ao período fiscalizado, mediante adoção de forma de tributação diversa daquela aplicada pela autoridade fiscal no curso da fiscalização.

Multa Qualificada. Sonegação. Dolo.

Configura sonegação a manutenção de conta corrente à margem, da escrituração, na qual teriam circulado, em média, quase 70% (setenta por cento) das receitas auferidas na atividade, durante os 18 (dezoito) fatos geradores de Simples Nacional, ocorridos de 1º/07/2007 a 31/12/2008.

A possibilidade de a fiscalização ter conhecimento acerca dos recursos movimentados nas contas correntes das empresas, por intermédio das instituições financeiras, e acerca das bases de cálculo, que seriam informadas nas declarações apresentadas pelos contribuintes, não afetam a aferição do dolo, porque este se refere à conduta adotada pelo sujeito passivo, e não à conduta de terceiros.

Interpretação Mais Benéfica.

Processo nº 13971.720736/2012-12
Acórdão nº 1302-001.603

S1-C3T2
Fl. 7

A interpretação da legislação tributária penal mais benéfica à contribuinte somente se aplica quando houver dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza e extensão de seus efeitos, o que não ocorreu no presente caso.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Intimada da decisão supratranscrita em 02/01/2014 (fl. 1994), a recorrente apresentou, então, recurso voluntário em 31/01/2014 (fl. 1995/2007), no qual ventila as seguintes razões, em resumo:

(i) Nulidade do lançamento por prorrogação do prazo de vigência estabelecido para o Mandado de Procedimento Fiscal de forma infundada;

(ii) Nulidade do lançamento de CSLL, PIS e COFINS, haja vista que a fiscalização destes tributos não foi contemplada no mandado de procedimento fiscal;

(iii) Que a multa fixada no percentual de 150% é inaplicável no caso em exame, haja vista que não restaram caracterizados os pressupostos de sua aplicação;

É o relatório.

Processo nº 13971.720736/2012-12
Acórdão n.º 1302-001.603

S1-C3T2
Fl. 8

Voto Vencido

Conselheiro Marcio Rodrigo Frizzo - Relator

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e apresenta todos os requisitos de admissibilidade, então dele conheço.

1. Preliminares

1.1 Nulidade do lançamento por inobservância do prazo de vigência do MPF

A recorrente defende que o lançamento tributário não deve prevalecer, pois segundo seu entendimento o mandado de procedimento fiscal apenas poderia ser prorrogado se comprovado a necessidade.

Conforme dispõe o art. 12, da Portaria RFB nº 11.371/2007, o mandado de procedimento fiscal poderá ser prorrogado quantas vezes forem necessárias para a conclusão dos trabalhos de fiscalização, nos termos seguintes:

Art. 12. A prorrogação do prazo de que trata o art. 11 poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, **tantas vezes quantas necessárias**, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência. (grifou-se).

Em momento algum este comando normativo condiciona a prorrogação do prazo do mandado procedimento fiscal a qualquer justificativa, como quer fazer crer a recorrente.

Ressalta-se, também, que é entendimento pacífico desse Egrégio Conselho Administrativo de que o mandado de procedimento fiscal corresponde a um expediente interno da Receita Federal do Brasil, o qual mesmo incorrendo em nulidades formais não tem o condão de invalidar o lançamento tributário oriundo do procedimento fiscal realizado, consoante julgados abaixo destacados:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). O MPF é um ato que tem natureza interna corporis de controle interno e eventuais vícios são consideradas meras irregularidades, que não têm efeito de contaminar de nulidade do crédito constituído pelo lançamento de ofício. (CARF, Acórdão n. 1801-001.879 do processo n. 10510.721469/2010-60, Cons. Rel. CARMEN FERREIRA SARAIVA, data da publicação: 19/03/2014).

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE ADMINISTRATIVO DOS ATOS PRATICADOS PELOS AGENTES FISCAIS. VÍCIOS RELACIONADOS À NOTIFICAÇÃO OU PRORROGAÇÃO. QUESTÕES QUE NÃO CAUSAM NULIDADE DO LANÇAMENTO. O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, é instrumento de controle criado pela Administração com o objetivo de assegurar ao sujeito passivo que o fiscal identificado está autorizado a fiscalizá-lo. Se ocorrerem problemas com a emissão, ciência ou prorrogação do MPF, não são invalidados os trabalhos de

Processo nº 13971.720736/2012-12
Acórdão nº 1302-001.603

S1-C3T2
Fl. 9

fiscalização desenvolvidos. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional. (CARF, Acórdão n. 1301-001.316 do processo n. 10280.722214/2010-75, Cons. Rel. CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, data da publicação: 27/03/2014).

(...) MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). INSTRUMENTO DE CONTROLE. O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo. (CARF, Acórdão n. 2102-002.809 do processo n. 10820.720007/2006-45, Cons. Rel. RUBENS MAURICIO CARVALHO, data da publicação: 26/03/2014).

Dessa forma, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário neste ponto, conforme fundamentação acima.

1. 2 Nulidade do lançamento de tributos não contemplados no MPF

A recorrente defende, também, a nulidade da constituição dos créditos tributários relativos à CSLL, PIS e COFINS porquanto estes tributos não estariam contemplados no mandado de procedimento fiscal.

Ocorre, entretanto, que se dos mesmos elementos de prova a autoridade fiscal apurar infração a normas de outros tributos, é prescindível que estes constem expressamente no MPF, conforme dispõe o art. 8º da Portaria nº 11.371/07, vigente à época da lavratura do auto de infração, veja-se:

Art. 8º Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa. (grifo não original).

*Esta mesma disposição vinha expressa no art. 9º da Portaria nº 6.087/05 (então vigente) e, após, fora mantida na Portaria nº 4.066/07 e na atual Portaria nº 3.014/11 (art. 8º). Destarte, não há irregularidade hábil a fundamentar a anulação do auto de infração. No mesmo sentido, as seguintes decisões:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL, MPF. No caso em que as infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes são considerados incluídos no MPF, independentemente de menção expressa. [...] (CARF. 1ª Seção. 1ª Turma Especial. Ac. nº 180100197. Sessão de 05/04/2010)

NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. Na hipótese em que infrações apuradas em relação a tributo contido no MPF-F, também configurarem, com base nos mesmo elemento de prova, infrações a normas de outros tributos, estes

Processo nº 13971.720736/2012-12
Acórdão nº 1302-001.603

S1-C3T2
Fl. 10

serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independente de menção expressa: [...] (CARF. 1ª Seção, 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária. Ac. nº 1402-00.264. Sessão de 03/09/2010)

Outrossim, em tendo o AFRFB verificado a ocorrência de fatos que permitam a realização do lançamento de ofício de mais de um tributo, não pode ele, tendo em vista a obrigação inerente ao cargo, deixar de proceder o lançamento.

O art. 142, *caput* e p. único, do CTN, prevê que é dever da autoridade fiscal, ao tomar conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, proceder ao lançamento, sob pena de responsabilidade funcional, nos seguintes termos:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

No mesmo sentido é entendimento consolidado no âmbito deste Conselho, veja-se:

VERIFICAÇÕES OBRIGATORIAS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL As verificações obrigatórias alcançam períodos de apuração relativos aos últimos cinco anos anteriores à emissão do MPF e o período de execução do procedimento, alcançando outros tributos e contribuições não expressamente mencionados no MPF, quando as infrações são apuradas a partir dos mesmos meios de prova. (CARF, Acórdão n. 3301-01.328 do processo n. 10218.000513/2007-11, Cons. Rel. ANTÔNIO LISBOA CARDOSO, sessão: 15/02/2012).

Dessa forma, voto por negar provimento ao recurso voluntário também quanto a este ponto, conforme razões expostas.

2. Mérito.

2.1 Inaplicabilidade da multa qualificada.

A recorrente defende, no mérito, a improcedência da multa qualificada, no percentual de 150% do crédito apurado, mormente porque não restou comprovado o intuito fraudulento hábil a fundamentar sua, devendo ser aplicado ao caso o art. 112, II, do CTN.

Segundo o termo de verificação fiscal, a multa qualificada fundamenta-se nas seguintes circunstâncias:

63. Nos próximos parágrafos, serão abordados os aspectos relacionados à aplicação da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96. Em suma, será demonstrado que no caso das receitas omitidas, ou seja, aquelas decorrentes da presunção do artigo 42 da Lei 9.430/96, tópico V.1, é de se aplicar a multa em seu percentual duplicado, 150%, por restar caracterizada a prática de sonegação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64.

Processo nº 13971.720736/2012-12
Acórdão nº 1302-001.603

S1-C3T2
Fl. 11

VI,1 Da Base Legal da Multa Qualificada

64. A aplicação da multa de ofício tem regulação prevista na Lei nº 9.430/96, conforme art. 44. O inciso II deste dispositivo, transcrito a seguir, assim determina sobre a aplicação da multa de ofício:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

I - ...

II - de 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 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Segundo o preceito legal supracitado, a multa qualificada deve ser aplicada quando constatada a ocorrência de quaisquer das circunstâncias dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

No caso dos autos a autoridade fiscal aponta como caracterizada a conduta prevista no art. 71, da Lei nº 4.502/64, cuja redação dispõe:

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.

Contudo, os elementos presentes nos autos não possibilitam a comprovação, inequívoca, do dolo na conduta da recorrente, comprovação esta que possibilitaria a aplicação da multa qualificada.

Entendo tratar-se de simples omissão de receita.

O entendimento assente neste Conselho é de que se faz necessária para aplicação da multa qualificada a efetiva comprovação da conduta evidentemente fraudulenta, merecendo destaque as ementas abaixo:

MULTA AGRAVADA. INADMISSIBILIDADE. - A apresentação de declarações inexatas, por si só, não comporta a imputação de evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio para fins de aplicação da multa qualificada. Descabe a aplicação da multa agravada quando, mesmo tendo informado receitas a menor, as receitas foram apuradas pela fiscalização a partir dos valores escriturados no livro caixa. (Ac. 110300502 – CARF – 1ª Seção – 1ª Câmara – 1ª Turma – Rel. Hugo Correia Sotero, j. 30 de junho de 2011).

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL DE 150%. CABIMENTO. A qualificação da multa de ofício apenas é justificada quando a fiscalização devidamente demonstra o evidente intuito de fraude do contribuinte (art.44, II, da Lei nº 9.430/96, redação à

Processo nº 13971.720736/2012-12
Acórdão nº 1302-001.603

S1-C3T2
Fl. 12

época dos fatos geradores). (Ac. 140100.484 – 1ª Seção – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – Rel. Eduardo Martins Neiva Monteiro, j. 24 de fevereiro de 2011).

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - MERA OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Primeiro Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do intuito de fraude. (ICC - Proc. 15586.000733/2005-09 - 6ª C. - Rel. Giovanni Christian Nunes Campos - DOU 03.09.2008)

Neste sentido dispõe o art. 957, II do RIR/99:

Art.957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº9.430, de 1996, art. 44):

[...] II-de cento e cinquenta por cento, **nos casos de evidente intuito de fraude**, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Neste contexto há de se asseverar que não há possibilidade de presunção da fraude ou simulação, pois os fatos que a caracterizem devem estar presentes e perfeitamente identificados nos autos, seja na conduta do recorrente seja em omissões deliberadas.

Há grande distância entre a conduta do recorrente daquelas que carecem de penalidade qualificada, como movimentações bancárias através de terceiros “laranjas”, falecidos, adulteração de comprovantes, falsificação documental, falsidade ideológica, notas fiscais falsas ou calçadas, notas de empresas inexistentes, subfaturamentos na exportação entre outros.

Estas condutas exemplificadas acima, sim, possuem grande teor fraudulento. Têm o evidente intuito de enganar ou ludibriar a autoridade lançadora de forma que totalmente aplicável o disposto no art. 44, § 1º da lei 9430/96.

A simples constatação da omissão de receita evidencia a necessidade de tributação de ofício e com ela a aplicação da multa de ofício no valor de 75%. No entanto, conforme analisado no presente processo, não ficou evidente o intuito de fraude ou simulação na conduta do recorrente, requisito necessário para que seja aplicada a multa de 150%.

Marco Aurélio Greco, examinando o descabimento da multa qualificada nos casos de suposta fraude com base no art. 44, II da lei 9430/96 que possui exatamente o mesmo texto legal do art. 957 do RIR/99, se manifesta no seguinte sentido:

Outra observação a ser feita é a de que a incidência do inciso II do artigo 44 da Lei nº9430/96, que leva à multa mais onerosa, supõe a ocorrência inequívoca de intuito fraudulento.

Processo nº 13971.720736/2012-12.
Acórdão nº 1302-001.603

S1-C3T2
Fl. 13

Vale dizer, não é toda e qualquer hipótese de falta de pagamento, etc, prevista no inciso I que vai levar à multa em dobro.

Se não houve intuito de enganar, esconder, iludir, mas se, pelo contrário, o contribuinte agiu de forma clara, deixando explícitos seus atos e negócios, de modo a permitir a ampla fiscalização pela autoridade fazendária, e se agiu na convicção e certeza de que seus atos tinham determinado perfil legalmente protegido — que levava ao enquadramento em regime ou previsão legal tributariamente mais favorável — não se trata de caso regulado pelo inciso II do artigo 44, mas sim de divergência de qualificação jurídica dos fatos; hipótese completamente distinta da fraude a que se refere o dispositivo.

A multa agravada só tem cabimento se o elemento subjetivo do tipo for a fraude no sentido de enganar, esconder, iludir, etc. (GRECO, Marco Aurélio. Planejamento Tributário. São Paulo: Editora Dialética, 2004) (grifo nosso)

Corroborando tal entendimento estão as razões do voto da cons. Heloiza Guarita Souza, ao analisar o instituto da simulação, proferidas no acórdão 104-23.129, em 23 de abril de 2008 conforme abaixo:

Porém, o que deve ser considerado é que a simulação, por si só, não é causa geradora de sonegação, fraude e conluio.

Diante das premissas aqui expostas, pode até se admitir que as operações tenham sido simuladas, com o objetivo de evitar a ocorrência de fatos geradores de IRPJ e IRPF, mas, em momento algum, vejo a caracterização de intuito doloso ou a identificação de elementos e/ou negócios e atos jurídicos falsos, ilegítimos ou fraudulentos, capazes de caracterizar a ocorrência de sonegação, fraude e conluio, isolada ou conjuntamente.

As ações desenvolvidas pelas partes, os negócios jurídicos realizados estão dentro daquele verdadeiro direito do contribuinte de optar pela conduta menos onerosa tributariamente, arcando com os riscos dela inerentes, utilizando-se, para tanto, da prática de atos totalmente lícitos, abertos, feitos às claras, transparentemente, de conhecimento público e geral.

E, mais, principal e essencialmente, deve ser levado em conta, também, que, na época em que as operações foram realizadas, eram elas aceitas, lícitas, não havendo a "pecha" de ilícitas, sendo, inclusive, referendadas por esse Conselho de Contribuintes. Tratava-se, pois, de operações de planejamento tributário (sim, reconhecidamente), mas tidos como possíveis e aceitos, já que lícitos todos os seus atos. Isso tudo, fundamentado naquela máxima de que o contribuinte não está obrigado a usar o caminho mais gravoso economicamente para concretizar os seus atos jurídicos, desde que não haja imposição legal expressa a esse respeito.

Assumir que o evidente intuito de fraude ou simulação pode ser presumido é desvirtuar não somente a sistemática do procedimento administrativo fiscal, mas todo o ordenamento jurídico brasileiro.

Ainda mais, estamos dentro de uma presunção legal de omissão de receita, e não diante de uma prova absoluta de sonegação. Isso não pode fazer presumir o "Dolo" a "Fraude" e a "Sonegação".

Processo nº 13971:720736/2012-12
Acórdão nº 1302-001.603

S1-C3T2
Fl. 14

Ponderadas tais observações, voltando para o caso em análise, entendo que não caberia aplicação da multa qualificada no lançamento tributário recorrido, mas tão-somente a aplicação da multa de ofício simples (75%).

A ausência de escrituração contábil de parte da movimentação financeira mantida em determinada conta corrente não pode ser tida por si só como sonegação, como quer fazer crer a autoridade fiscal, mormente se sua verificação se deu em análise dos extratos bancários entregues pela própria recorrente.

Neste mesmo raciocínio, é entendimento sumulado neste Conselho que a presunção legal de omissão de receitas não autoriza por si só a qualificação da multa, nos termos seguintes:

Súmula CARF nº 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 nº 4.502/64.

Ademais, há de se considerar que houve o arbitramento do lucro da recorrente com fundamento no art. 530, III, do RIR/99, devido à falta de comprovação dos recursos ingressos em sua conta bancária, conforme se extrai do trecho seguinte do TVF (fls. 1.703):

47. De forma específica, por deixar de apresentar os documentos hábeis comprobatórios dos lançamentos feitos na conta bancária nº 50.892-6, como referido alhures, insere-se o Fiscalizado na hipótese prevista no inciso III do artigo 530 acima transcrito.

Assim, entendo que não deve ser mantida a multa qualificada pois, como se denota dos autos, houve o arbitramento do lucro da recorrente sobre o mesmo fundamento da multa qualificada, qual seja, falta de escrituração da movimentação bancária e comprovação da origem dos recursos ali verificados.

Tem-se que a tributação pelo regime do Lucro Arbitrado, por si mesmo, já pune de certa forma o contribuinte, justamente por arbitrar um lucro que a empresa obteve em determinado período, o que costuma ser maior do que se verificaria pelo regime de tributação do Lucro Real ou do Lucro Presumido.

Com efeito, o cálculo do lançamento tributário feito sobre o lucro arbitrado é deveras superior do que se fosse feito em relação ao lucro real da empresa, cuja aferição não foi possível pela declaração de imprestabilidade da contabilidade da recorrente.

Logo, aplicar a multa qualificada em caso de lucro arbitrado é, de certa forma, punir o contribuinte em duplicidade, pelo que esta não deve persistir por ser caso de incidência de lucro arbitrado.

Em sentido paralelo ao entendimento ora esposado está a Súmula nº. 96, do CARF, segundo a qual a falta de apresentação de documentação contábil não justifica, por si só, o agravamento da multa na situação de arbitramento dos lucros da recorrente quando essa omissão motivou o arbitramento. Vejamos o conteúdo da referida Súmula:

Súmula CARF nº 96: A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o

Processo nº 13971.720736/2012-12
Acórdão nº 1302-001.603

S1-C3T2
Fl. 15

agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Isto pois, segundo as decisões que levaram a sumular tal entendimento, a falta de apresentação de livros e documentos da escrituração justificariam o arbitramento do lucro do contribuinte e, portanto, por si só, não poderiam servir ao mesmo tempo para a qualificação da multa de ofício, ou do contrário, estar-se-ia punindo o contribuinte duas vezes pelo mesmo fato.

Ou seja, no presente caso, uma vez que a falta de escrituração da movimentação financeira e comprovação da origem dos depósitos em conta bancária pela recorrente motivou o arbitramento dos seus lucros, estes mesmos fatos não podem servir de fundamento para qualificação da multa de ofício aplicada, ou haveria do mesmo modo dupla penalização do contribuinte, uma vez que a tributação pelo lucro arbitrado já aumenta a carga tributária.

Dessa forma, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para afastar a multa qualificada, a fim de incidir apenas a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) sobre todo o lançamento tributário.

3. Da Conclusão

Ante ao exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reduzir o percentual da multa de 150% para 75%, nos termos do relatório e voto.

Márcio Rodrigo Frizzo - Relator

Processo nº 13971.720736/2012-12
Acórdão n.º 1302-001.603

S1-C3T2
Fl. 16

Voto Vencedor

Conselheiro Eduardo de Andrade, Redator Designado.

Neste julgado, manifestou o ilustre Conselheiro Márcio Frizzo seu posicionamento no sentido de que a multa aplicada de ofício deveria ser desqualificada, mantido o percentual de 75%.

Não obstante estar tal posição escorada em valiosos fundamentos, o colegiado divergiu, por maioria. Designado para redigir o voto vencedor, manifesto meu entendimento no sentido da legalidade da referida cobrança, tal qual lançada.

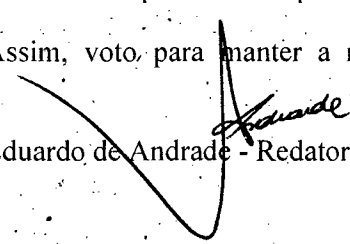
Vê-se da análise do processo que, embora também tenha sido autuado por omissão de receitas decorrentes da venda de produtos de fabricação própria, somente foi aplicada a multa qualificada (150%) aos fatos geradores que decorreram da descoberta de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada.

No que tange a esta última infração, verificou a fiscalização que a recorrente tão somente escriturava a conta bancária nº 11.525-8, mantida na Agência nº 3420-7, do Banco do Brasil, enquanto que mantinha à margem da escrita os lançamentos decorrentes da movimentação bancária realizada na conta nº 50.892-6 (item 11 do TVF).

Intimada a comprovar a origem dos recursos depositados nesta última conta corrente, a recorrente não acostou comprovantes, mantendo-se fixada em meras alegações. Assim, foi constituído o IRPJ e demais tributos, cujos fatos geradores decorrem destes fatos.

A conduta de manter conta bancária à margem da escrita, nela mantendo depósitos, que ao final, não tiveram sua origem comprovada, e que, portanto, têm a natureza de receita omitida, é descritiva do desejo de ocultar do Fisco fatos geradores do IRPJ e demais tributos. Revela-se como ardil, destinado a manter em erro o Fisco, ao examinar a contabilidade da empresa. Demonstra, desta forma, a vontade e a consciência dos atos destinados a ocultar do Fisco fatos geradores, autorizando-se concluir pela presença do dolo de sonegação, e da circunstância qualificativa que autoriza a exasperação da multa de ofício.

Assim, voto para manter a multa qualificada, aplicada no percentual de 150%.


Eduardo de Andrade - Redator Designado



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento autenticado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001. Corresponde à fé pública do servidor, referente à igualdade entre as imagens digitalizadas e os respectivos documentos ORIGINAIS.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por CAROLINA RODRIGUES SEVERINO em 16/09/2015 09:31:00.

Documento autenticado digitalmente por CAROLINA RODRIGUES SEVERINO em 16/09/2015.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 14/04/2022.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP14.0422.16545.9SVA

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

581B19E65EE728CEA856074F87786CB46058FB1D