



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

Processo nº 15956.000228/2006-81
Recurso nº 163.380 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.725 – 1ª Turma
Sessão de 08 de novembro de 2010
Matéria Multa Qualificada e Decadência
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado POWER HELICÓPTEROS COMERCIAL LTDA.

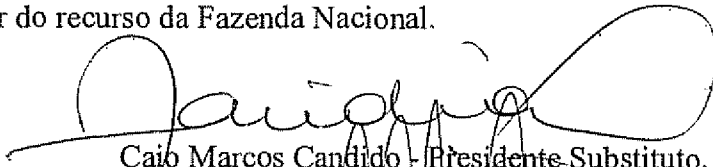
Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

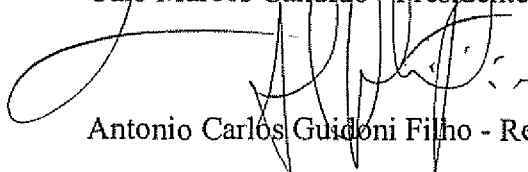
Exercício: 2001/2002

Ementa: RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTO DE ADMISSIBILIDADE. DISSENSO JURISPRUDENCIAL NÃO CARACTERIZADO. Não se conhece de recurso especial na parte em que desatende aos pressupostos de admissibilidade estabelecidos na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso da Fazenda Nacional.


Caio Marcos Candido - Presidente Substituto.


Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator.

EDITADO EM: 28 FEV 2011

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Leonardo de Andrade Couto, Karem Jureidini Dias, Claudemir Rodrigues Malaquias, Antonio Carlos Guidoni Filho, Viviane Vidal Wagner, Valmir Sandri, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Com base no permissivo do art. 67, Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria n. 256/2009, a Fazenda Nacional interpõe recurso especial contra acórdão proferido pela Primeira Turma da Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF assim ementado:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2000, 2001

Ementa: DECADÊNCIA. PRAZO.

O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação extingue-se em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN. Essa regra aplica-se também à CSLL e à Cofins por força da Súmula nº 8 do STF.

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CASO DE DOLO OU FRAUDE.

Uma vez tipificada a conduta fraudulenta prevista no § 4º do art. 150 do CTN, aplica-se à regra do prazo decadencial e a forma de contagem fixada no art. 173, quando a contagem do prazo de cinco anos tem como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000, 2001

Ementa: ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula 1º CC, nº 2).

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001

Ementa: PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

O artigo 42, da Lei nº 9.430/96, estabeleceu a hipótese da caracterização de omissão de receita com base em movimentação financeira não comprovada. A presunção legal trazida ao mundo jurídico pelo dispositivo em comento torna legítima a exigência das informações bancárias e transfere o ônus da prova ao sujeito passivo, cabendo a este prestar os devidos esclarecimentos quanto aos valores movimentados

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO.

É aplicável na hipótese de lançamento de ofício, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não cabendo

a este colegiado manifestar-se quanto a eventual natureza confiscatória de penalidade prevista em lei.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Para efeito de qualificação da multa de ofício, cada infração deve ser analisada isoladamente, como resultado de conduta específica. Mantém-se a exasperadora quando a irregularidade for originada de conduta fraudulenta e, a contrario sensu, reduz-se a multa ao percentual convencional quando não comprovada aquela circunstância

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4)."

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

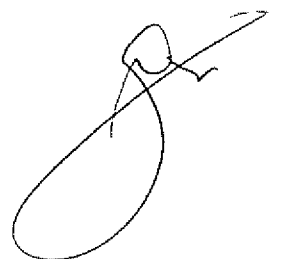
"Trata o presente de Autos de Infração (fls. 04/46) para cobrança do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins referentes aos anos-calendário de 2000 e 2001 no montante de R\$ 895.268,31; R\$ 170.646,49; R\$ 103.935,65 e R\$ 479.705,46; respectivamente, incluindo multa de ofício e juros de mora com valores consolidados em 30/11/2006.

De acordo com o Termo de Verificação de Infrações e de Conclusão de Procedimento Fiscal (fls. 47/65) a interessada omitiu receitas de venda de helicópteros e prestação de serviços decorrentes da atividade de intermediação na compra e venda de aeronaves dessa natureza. Além disso, também omitiu receitas como decorrência de depósitos em conta corrente bancária sem documentação hábil e idônea que pudesse justificar a origem dos valores movimentados.

Em impugnação tempestivamente protocolizada (fls. 1.624/1.699), a autuada sustenta preliminarmente a ocorrência da decadência pelo decurso do prazo quinquenal entre os fatos geradores e a ciência da autuação.

No mérito, defende que apresentou toda a documentação solicitada pela Fiscalização que comprovaria a escrituração dos depósitos questionados. Em relação à omissão da receita de venda de helicópteros, questiona especificamente a tributação da operação realizada com a empresa Center Norte pois, do total recebido (R\$ 97.740,00), teria devolvido o montante de R\$ 16.701,12.

Apresenta arrazoado questionando a legalidade da quebra do sigilo bancário e afirma que o Fisco teria cometido erro na base de cálculo, pois a receita não poderia corresponder à integralidade da movimentação financeira, mas sim ao ganho líquido percebido pelo contribuinte.



Em relação ao PIS e à Cofins, traz questionamentos em relação à legalidade da Lei nº 9.718/98 inclusive no que se refere à violação de princípios constitucionais, seja pelo alargamento indevido da base de cálculo dessas contribuições através da distorção do conceito de faturamento, seja por ofender o princípio da capacidade contributiva, não confisco e direito de propriedade

No que se refere à multa de ofício, alega que o percentual aplicado tem natureza confiscatória o que é vedado pela Constituição Federal. Por fim, defende a impossibilidade de utilização da taxa SELIC como indexador dos juros de mora por ser flagrantemente inconstitucional

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto prolatou o Acórdão 14-16.799/2007 (fls. 1.709/1.725) considerando o lançamento parcialmente procedente. Acolheu a arguição de decadência para o IRPJ correspondente aos fatos geradores ocorridos em 31/03/2000, 30/06/2000 e 30/09/2000; e acatou a exclusão do valor de R\$ 16.701,12 na base tributável concernente à omissão receita de revenda de mercadorias, tendo em vista que esse valor foi comprovadamente devolvido.

Devidamente cientificado (fl. 1.730-v), o sujeito passivo recorre a este Colegiado (fls. 1.733/1.800), ratificando as razões expedidas na peça impugnatória."

No que interessa a esta instância, o Colegiado *a quo* deu provimento parcial ao recurso voluntário da Contribuinte para:

(i) desqualificar o percentual da multa de ofício - (reduzindo-o de 150% para 75%) - em relação à infração "*omissão de receitas decorrente de depósitos de origem não comprovada*" (item 002 do auto de infração – IRPJ), já que não restariam comprovadas as situações descritas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64. Entendeu a Turma recorrida que não seria cabível a qualificação da penalidade nas hipóteses de tributação realizada por presunção legal, tal como ocorre em relação à omissão de receitas decorrente de depósitos de origem não comprovadas", mormente quando a Fiscalização deixa de trazer elementos convincentes sobre o intuito fraudulento do contribuinte.

(ii) acolher preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até o 3º trimestre de 2001, no caso do IRPJ e do CSLL, e até 30.11.2001, para o PIS/COFINS em relação à infração de omissão de receitas decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada, em vista do disposto no art. 150, § 4º do CTN e da data de ciência do lançamento pelo Contribuinte (12.12.2006).

Em sede de recurso especial, sustenta a Fazenda Nacional divergência entre o acórdão recorrido¹ e

(i) o Acórdão 105-15.847, o qual assenta o entendimento de que "*caracterizado o evidente intuito de fraude, pela prática reiterada de omitir receitas através*

¹ Quanto à matéria relativa à desqualificação da multa de ofício, a Fazenda Nacional arguiu divergência com outros 4 acórdãos desta Corte Administrativa. Tais acórdãos deixaram de ser considerados pelo despacho de admissibilidade abaixo citado em virtude dos expressos termos do art. 67, §5 do RI/CARF, o qual estabelece "na hipótese de apresentação de mais de dois paradigmas, caso o recorrente não indique a prioridade de análise, apenas os dois primeiros citados no recurso serão analisados para fins de verificação da divergência".

da falta de contabilização da movimentação bancária, é aplicável a multa de ofício qualificada no percentual legalmente definido de 150%;

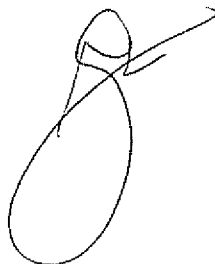
(ii) o Acórdão 105-17036, o qual assenta o entendimento de que “*provada pelo fisco a situação prevista nos art. 71 a 73 da Lei n. 4.502/64, deve ser qualificada a multa de ofício, nos termos da Lei n. 9.430, em especial quando provada a conduta reiterada.*” Segundo se observa de citado acórdão, “*o contribuinte foi autuado por omissão de receitas, apuradas pela comparação entre as receitas declaradas e os valores declarados em DIRF pelas fontes pagadoras. Confessa a omissão e se opõe a obtenção dos dados de movimentação financeira para identificar que ele poderia ter omitido receitas. Esclareça-se que os depósitos bancários não foram utilizados para apuração da receita omitida, mas apenas para identificar o indício de que o contribuinte tinha omitido receitas*” (...);

(iii) o Acórdão CSRF/02.02.288, que assevera que “*por ter natureza tributária, na hipótese de ausência de pagamento antecipado, aplica-se ao PIS a regra de decadência prevista no art. 173, I do CTN*”.

O recurso especial foi admitido pelo Sr. Presidente do Colegiado *a quo* (Despacho n. 1200-0.317/2009 (fls. 1906/1911), ante a caracterização da alegada divergência jurisprudencial.

O contribuinte apresentou contra-razões ao recurso da Fazenda Nacional (fls. 1913/1920).

É o relatório.



Voto

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho

Peço vênia para divergir do r. Despacho de fls. 441/442 no que se refere à admissibilidade de parte do recurso especial.

Premissa fundamental para análise do recurso especial de divergência é a perfeita similitude fática entre acórdãos paradigma e recorrido, de modo, verificada a discrepância entre eles, firmar-se a jurisprudência desta Corte a respeito da específica questão de direito posta a desate. Veja-se, nesse sentido, iterativa jurisprudência do E. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, *verbis*:

Processo civil. Agravo nos embargos de divergência no recurso especial. Cotejo entre acórdãos paradigma e embargado. Inexistência de similitude fática e jurídica entre os arestos confrontados. Ausência de argumentos capazes de ilidir os fundamentos da decisão agravada. - Em tema de divergência jurisprudencial, mostra-se imprescindível para a caracterização do dissídio que os julgados confrontados tenham decidido as mesmas teses jurídicas com bases fáticas semelhantes. Agravo não provido. (AgRg nos EREsp 972590, Relatora Nancy Andrichi, DJe 16/02/2009 – grifos nossos)

No mesmo sentido:

'PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE SIMILITUDE ENTRE OS CASOS EM CONFRONTO. NÃO CONHECIMENTO. 1. Os embargos de divergência têm por escopo a uniformização da jurisprudência desta Corte, eliminando as dissidências internas quanto à interpretação do direito em tese, e, para tanto, pressupõem a identidade fática e solução divergente entre os acórdãos confrontados, o que não é o caso dos autos (...)' (AgRg nos EREsp 510 299/TO, Rel. Min. Teori Zavascki, DJ 03.12.2007 – grifos nossos)

No mesmo sentido:

PROCESSUAL CIVIL – EXECUÇÃO FISCAL – LEILÃO – AVALIAÇÃO DO BEM – IMPUGNAÇÃO – DECISÃO NÃO AGRAVADA - PRECLUSÃO – INTIMAÇÃO DO EXEQÜENTE E DE POSSÍVEIS CREDORES PRECEDENTES OU PREFERENCIAIS - DESNECESSIDADE - PREÇO VIL - ARREMATACÃO POR MAIS DA METADE DO VALOR DA AVALIAÇÃO - NÃO-OCORRÊNCIA - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL - SEMELHANÇA FÁTICA - INEXISTÊNCIA. 1. Não se conheceu da alegação de inobservância do procedimento de impugnação à avaliação do bem penhorado porque precluso o direito de atacar a decisão que a indeferiu liminarmente. Este fundamento restou inatacado no recurso especial. 2. Ausente qualquer prejuízo ao exeqüente



ou aos demais possíveis credores da parte executada na inexistência de intimação prévia à arrematação, reputa-se válida a arrematação. 3. Arrematação de bem penhorado por mais da metade do valor da avaliação não é considerado preço vil para a jurisprudência desta Corte. 4. Inviável o conhecimento do recurso especial pelo dissídio jurisprudencial se o acórdão paradigma não possui semelhança fática com o acórdão recorrido. 5. Recurso especial conhecido em parte e, nesta parte, não provido. (REsp 1052691 / SC, Rel.: Min. Eliana Calmon, DJE – 26/11/2008 – grifos nossos).

Do exame do acórdão recorrido depreende-se que o contexto fático verificado na lavratura do lançamento é distinto daquele constante do aresto paradigma².

Conforme citado no relatório supra, o acórdão recorrido afastou a qualificação da penalidade de ofício por entender que não seria possível aplicar o art. 44, II da Lei n. 9.430/96 na hipótese de lançamento lavrado com base em presunção legal (no caso, depósitos bancários de origem não comprovada – Lei n. 9.430/96, art. 42), mormente quando a Fiscalização deixa de trazer aos autos (outros) elementos que autorizem a imputação ao contribuinte de uma das condutas tipificadas nos art. 71 a 73 da Lei n. 4.502/64. Veja-se, nesse sentido, trecho do voto condutor do acórdão recorrido, *verbis*:

"Para justificar a aplicação da multa no percentual qualificado, a autoridade lançadora registra o que seria fraude nos registros contábeis pela ocultação da negociação de duas aeronaves, a omissão rotineira de receita de prestação de serviços e a omissão caracterizada por depósitos de origem não comprovada.

Em relação à omissão de receita decorrente da venda de helicópteros e prestação de serviços, parece-me que assiste razão à Fiscalização. De fato, os registros contábeis dessas operações foram camuflados de forma a impedir o conhecimento, pelo Fisco, da ocorrência do fato gerador dos tributos decorrentes da venda de bens ou serviços.

Registre-se ainda quanto a esse ponto que as receitas auferidas pelo sujeito passivo só foram obtidas pela Fiscalização através de informações de terceiros. Daí não se pode sequer afirmar que os valores estavam escriturados e disponíveis às autoridades tributárias e apenas por um lapso não teriam sido declarados.

Ressalte-se, por outro lado, que a omissão apurada tem origens diversas, cada uma delas com sua descrição e respectivo enquadramento legal. Nesse prisma, a avaliação quanto à exasperação da multa deve seguir a mesma linha, examinando-se cada omissão como resultado de uma conduta autônoma.

Esse raciocínio aplica-se fundamentalmente à omissão de receita como resultado dos depósitos bancários de origem não



² Note-se, no particular, que tal circunstância foi percebida inclusive pelo r. despacho de admissibilidade de fls 1909, *verbis*: "da análise de tais ementas, bem como de seu inteiro teor, verifico que, não obstante o contexto fático deles não ser o mesmo (o primeiro cuida de movimentação financeira à margem da contabilidade e o segundo de comparação entre receitas declaradas e valores constantes de DIRF), o entendimento adotado em ambos é de que a conduta reiterada justifica a qualificação da multa de ofício".

comprovada. Diferentemente das demais situações apuradas, a irregularidade tem origem numa presunção legal. A lei autoriza a autoridade tributária presumir que o depósito bancário não comprovado tem origem numa omissão de receita. Entretanto, não há dispositivo legal que autorize o Fisco a presumir que tal omissão envolva uma conduta fraudulenta, pela simples razão de que a fraude não se presume.

Em outras palavras, as razões que levaram à convicção quanto à ocorrência da fraude nos casos de omissão de receita perfeitamente identificada, podem não ser suficientes para essa caracterização quando a irregularidade decorre de uma presunção legal. Caberia a apresentação de fatos complementares, o que não ocorreu no presente caso. A utilização da conta-corrente de terceiros, normalmente circunstância que induz à conclusão pela ocorrência da fraude, não é decisiva no presente caso pelo fato da conta ter sido escriturada como se fosse da recorrente.

Do exposto, entendo que a multa na forma qualificada deve ser reduzida ao percentual de 75% (setenta e cinco por cento) para a exigência decorrente dos depósitos bancários de origem não comprovada (item 002 do auto de infração – IRPJ). Quanto ao item 001, o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) deve ser mantido. Esse mesmo raciocínio aplica-se aos lançamentos decorrentes.”

Os arestos paradigmas não tratam de hipótese de lançamento tributário decorrente de aplicação de presunção legal de omissão de receitas. Em ambos os acórdãos, a omissão de receitas foi caracterizada por prova direta, quais sejam: (i) movimentação financeira mantida à margem da contabilidade; e (ii) comparação entre receitas declaradas pelo contribuinte e os valores informados por terceiros por meio de DIRF. Veja-se, no particular, que o segundo paradigma atesta expressamente que os depósitos bancários não foram utilizados naqueles casos para apuração da receita omitida, mas apenas para identificar o indício de que o contribuinte tinha omitido receitas, *verbis*:

“o contribuinte foi autuado por omissão de receitas, apuradas pela comparação entre as receitas declaradas e os valores declarados em DIRF pelas fontes pagadoras. Confessa a omissão e se opõe a obtenção dos dados de movimentação financeira para identificar que ele poderia ter omitido receitas. Esclareça-se que os depósitos bancários não foram utilizados para apuração da receita omitida, mas apenas para identificar o indício de que o contribuinte tinha omitido receitas” (...);

Em suma, pois, a circunstância determinante para a desqualificação da penalidade no caso do acórdão recorrido não se encontra presente em nenhum dos dois acórdãos tidos como paradigmas, qual seja: o fato de o lançamento ter sido lavrado em decorrência de mera presunção legal de omissão de receitas. A questão relativa à reiteração da conduta do contribuinte, embora possa ser discutida via reexame da prova dos autos, sequer foi ventilada pelo acórdão recorrido na parte relativa à desqualificação da multa de ofício.

Não coincidentes as situações fáticas, não há como conhecer o recurso especial nessa parte.



A insurgência recursal quanto à questão da decadência não merece ser conhecida pelo mesmo fundamento.

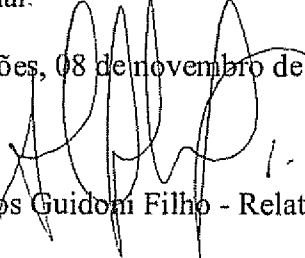
Conforme se constata do exame do acórdão tido como divergente, a condição necessária para a aplicação do art. 173, I do CTN naquele caso foi a inexistência de recolhimentos (do tributo lançado) nos respectivos períodos de apuração. Naquela hipótese, o contribuinte não teria efetuado recolhimento da contribuição ao PIS nas competências lançadas no auto de infração.

O acórdão recorrido não faz qualquer referência ao fato da existência (ou não) de “pagamento” para definir qual seria o dispositivo legal aplicável ao caso em relação à decadência. Da leitura do acórdão recorrido não é possível sequer inferir que o caso dos autos trata de hipótese de completa falta de recolhimento de tributos nos períodos lançados no auto de infração para viabilizar a identidade fática indispensável para o processamento do apelo especial. Ao contrário, da leitura dos autos é possível inferir que o Contribuinte efetuou recolhimentos ao menos em boa parte dos períodos lançados. Tal constatação, contudo, não prescindiria do reexame das provas dos autos, o que, no meu entender, é vedado nas hipóteses de recurso especial interposto exclusivamente com base em divergência jurisprudencial.

Em suma, pois, o acórdão recorrido não tratou sobre a questão jurídica em relação à qual a Fazenda Nacional pretende solucionar divergência, qual seja: definição sobre prazo decadencial nas hipóteses de tributos objeto de lançamento por homologação quando não há pagamento antecipado pelo contribuinte.

Por tais fundamentos, voto no sentido de não conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, 08 de novembro de 2010.


Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator