



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

**Processo nº** 19515.000341/2007-98  
**Recurso nº** 164.501 De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-00.237 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de maio de 2010  
**Matéria** IRPJ e OUTROS  
**Recorrentes** KRYPTON TF REPRESENTAÇÕES SC LTDA.  
FAZENDA NACIONAL

**PRAZO DECADENCIAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO** – Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para o fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício, começa a fluir a partir da data do fato gerador da obrigação tributária, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, caso em que o prazo começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**CSLL, PIS E COFINS DECADÊNCIA – CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - INAPLICABILIDADE DO ART. 45 DA LEI N. 8.212/91 FRENTE ÀS NORMAS DISPOSTAS NO CTN** – A partir da Constituição Federal de 1988, as contribuições sociais voltaram a ter natureza jurídico-tributária, aplicando-se-lhes a elas todos os princípios tributários previstos na Constituição (art. 146, III, “b”), e no Código Tributário Nacional (arts. 150, § 4o. e 173).

**REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO** - Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal (Lei n. 2.354, de 1954, art. 7, § 2, e Lei n. 3.470, de 1958, art. 34). Desta forma, a revisão do lançamento em reexame de exercício já fiscalizado, se presente a autorização prevista no artigo 906 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n. 3.000, de 1999, firmada por autoridade competente, não acarreta a nulidade do auto de infração complementar.

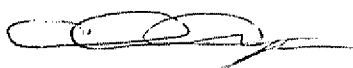
**OMISSÃO DE RECEITAS – REMESSA PARA O EXTERIOR** - O simples fato de constar o nome do contribuinte, seu endereço ou qualquer outra informação relativa a este nas ordens de transferências não é suficiente para a atribuição da responsabilidade tributária. Todavia, se a Autoridade Fiscal realiza um extenso trabalho a fim de averiguar quem seria de fato o remetente ou destinatário das ordens e aponta indícios robustos que autorizem a conclusão que o contribuinte fora o responsável pelas remessas, é cabível a lavratura do auto de infração.

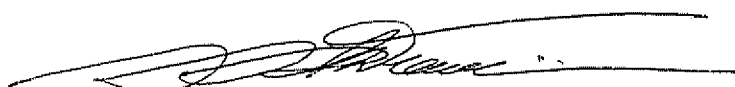
**MULTA QUALIFICADA. PRESENÇA DO INTUITO DE FRAUDE. CABIMENTO.**

Comprovado o intuito de fraude, haja vista a utilização de nome fictício para encobrir remessa/recebimento de recursos ao/do exterior, é devida a qualificação da multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, dar provimento parcial ao recurso para rejeitar as preliminares suscitadas e reconhecer de ofício a preliminar de decadência da CSLL, PIS, e da COFINS até 30/11/2001, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

  
Viviane Vidal Wagner – Presidente

  
Alexandre Antonio Alkmim Teixeira – Relator

EDITADO EM: 06 AGO 2010

Participaram do julgamento os Conselheiros: Viviane Vidal Wagner, Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Maurício Pereira Faro, Fernando Luiz Gomes de Mattos e Sandra Maria Dias Nunes.

## **Relatório**

Trata o presente Auto de Infração de exigências de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IRRF relativas aos anos-calendário de 2000 e 2001, formalizadas em decorrência da constatação de omissão de receitas, caracterizada por falta de contabilização e de comprovação da origem e destinos de recursos movimentados no exterior.

Conforme Termo de Verificação Fiscal anexo ao auto de infração (fl. 226/230), durante os trabalhos fiscais realizados pela Equipe Especial de Fiscalização, constituída nos termos da Portaria SRF nº 463/2004, constatou-se que o contribuinte em referência foi o ordenante e também beneficiário de diversas movimentações de recursos no exterior, realizadas através de contas mantidas pela empresa Beacon Hill Service Corporation, a qual era intermediária de diversas ordens de pagamento, conforme Representação Fiscal nº 03407/05 (fl. 8) e seus anexos (fl. 9/127), da Coordenação Geral de Fiscalização, Equipe Especial de Fiscalização.

Durante os trabalhos realizados pela Equipe Especial de Fiscalização, no intuito da identificação da pessoa de Marilu Soares, verificou-se que nas Ordens de Transferências que constavam este nome (fls. 036 a 053) constavam, também, o endereço da empresa Krypton como ordenante dos recursos.

Em cumprimento ao Mandado de Busca e Apreensão em local tido como residência do Sr. Liu Kuo An (sócio da empresa TRONI ELETRÔNICA LTDA), foram obtidas cópias de arquivos magnéticos, dentre eles o nomeado como DC1.xls (fl. 017).

Tal arquivo apreendido fora traduzido, por Tradutor Público (fls. 018 e 019), onde verificou-se que dentre as várias operações descritas, algumas são nominadas "MARILU" (fl. 018):

a) uma no valor de US\$ 61.922,78, cuja "data de recebimento" se deu em 29/04/2002;

b) outra no valor de US\$ 142.218,69, cuja "data de recebimento" se deu em 30/04/2002.

Coincidentemente, ao observar as Ordens de Transferências nas quais constavam como ordenante Marilu Soares e cujo endereço era o da Krypton, verificou-se as seguintes operações (fl. 012):

a) uma no valor de US\$ 61.932,78, cuja data da transação ocorrera em 25/04/2002;

b) outra no valor de US\$ 142.228,69, cuja data da transação ocorrera em 26/04/2002.

Durante o exame de documentos e dados obtidos sobre a empresa MAJ COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., conforme Representação Fiscal para Fins de Inapetência (fls. 020 a 031), concluiu-se que:

*12 - Foram encontradas ainda, no mesmo local diligenciado no item 10 (fls. 185 a 205):*

*a) cópias de correspondências eletrônicas (e-mail) entre o Sr. Marco Liu e a agência de navegação Oceanus onde são tratados assuntos referentes às empresas MAJ e TOFARY;*

*b) cópia de mensagem eletrônica (e-mail) entre a companhia de navegação OCEANUS e o escritório THIERS referentes a pagamentos relativos a containeres contendo mercadorias importadas pela empresa MAJ, na qual é citada a participação do Sr. Marco Liu,*

*c) "Relações para fechamento de câmbio" que contêm valores para fechamento de câmbio, separados por código de "Referência". Porém, o que chama atenção nestes documentos são os campos "Doc's efetuados para conta-corrente", onde são discriminados valores transacionados, via DOC bancário (estes, em anexo, às "Relações"), por data. Ou seja, o fechamento de câmbio da MAJ ocorre com recursos de terceiros (inclusive com recursos de empresas como a VICTORY – ver item 09), e não dela própria.*

*Mas ainda, as "Relações para fechamento de câmbio" são assinadas por funcionários da empresa KRYPTON T. F. REPRESENTAÇÕES S.C., CNPJ 03.2236573/0001-72 (empresa*



que possui, como um dos empregados, o Sr. Marco Liu – ver item 13).

*13 – A relação entre o Sr. Marco Liu e a empresa MAJ também é verificada quando da análise de documentos e arquivos magnéticos apreendidos em diligência efetuada em 12 de abril de 2002, por meio de Mandado de Procedimento Fiscal número 0815500 2002 00513 1, na empresa KRYPTON T. F. REPRESENTAÇÕES S.C., CNPJ 03.2236573/0001-72. Esta possui como um dos empregados o Sr. Marco Liu e como um dos sócios o Sr. Fernando Liu (Liu Shun Chien, CPF 213.177.138-00), ambos filhos do Sr. Liu Kuo Na. Lembremos que o Sr. Liu Kuo Na é um dos sócios da empresa TRONI ELETRÔNICA LTDA, CNPJ 66.744 020/0001-85 (ver item 06), proprietária da marca TRONI (conforme processo 816985782 do Instituto Nacional de Propriedade Intelectual - INPI), cujo Escritório de Representação Comercial é a empresa KRYPTON T.F. REPRESENTAÇÕES S.C. (conforme inclusive catálogo comercial da própria TRONI) (fls. 206 a 208)*

(Sem destaques no original)

Diante das constatações acima, foi expedida autorização para realização de nova ação fiscal junto à ora Recorrente (fl. 231), tendo em vista que o art. 906 do RIR determina que em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal.

Intimada a apresentar os livros e documentos fiscais de 2001 e 2002 a fim de comprovar a origem, a natureza e a causa das operações de movimentação de recursos no exterior, a ora Recorrente apresentou livros Diário e Razão e alegou que já foram fiscalizada em relação aos anos objetos deste lançamento.

Nos exames realizados nos livros Diário e Razão, ficou constatado que as movimentações de recursos no exterior não foram escrituradas, ou seja, permaneceram à margem da escrituração, o que caracterizou omissão de receitas e levou à constituição do crédito tributário relativo ao IRPJ e reflexos de CSLL, PIS e COFINS.

Também foi exigido o IRRF, à alíquota de 35%, incidente sobre as remessas (pagamentos) nas quais o sujeito passivo foi ordenante, nos termos do art. 674 e parágrafos do RIR/99.

A multa foi qualificada pelo fundamento da utilização de nome fictício ou de terceira pessoa para a movimentação de recursos no exterior.

A ora Recorrente impugnou o Auto de Infração alegando, em suma, que:

*Cientificado em 08/03/2007, conforme AR à fl. 269, o sujeito passivo apresentou a impugnação às fls. 272/284, em 02/04/2007, acostada dos documentos às fls. 285/374, onde alegou, em resumo, que:*



*Preliminares – Ausência de requisito legal para realização de segundo exame – O art. 906 do RIR/99 determina que somente será possível um segundo exame em relação ao mesmo exercício mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal. No caso, a autorização foi concedida pelo Delegado Adjunto, mas não o titular, motivo pelo qual deve ser declarado nulo. A jurisprudência do Conselho de Contribuinte é nesse sentido;*

*Decadência – os fatos geradores lançados estão alcançados pelo decadência, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN). A doutrina e a o Conselho de Contribuinte e o Superior Tribunal de Justiça já se manifestaram no sentido de ser por homologação o lançamento do Imposto de Renda e submetido ao disposto no parágrafo 4º do art. 150 para fins de prazo decadencial;*

*Mérito – O fato de nas ordens de remessa de valores constar o endereço onde estava localizada a impugnante não é suficiente para responsabilizá-la pelo auto de infração, porque, se assim fosse, qualquer contribuinte, com o intuito de cometer ilícitos tributários, faria remessa de valores ao exterior, transferindo a responsabilidade para outrem, mediante a colocação de endereço deste, para se ver livre de qualquer autuação;*

*Nas ordens de remessa de fl. 643, 652 e 653 consta como remetente Marilu Soares com endereço na rua Almas, 313, conjunto 1002, Vila Guarulhos, e nem por este motivo foi feita autuação em nome do contribuinte daquele domicílio,*

*Em nenhum momento constou seu nome nos documentos de remessa ao exterior, bem assim qualquer outra informação que vincule a impugnante;*

*Os valores relacionados pelo fisco não foram escriturados porque as remessas para o exterior não foram feitas por si, que é empresa de representação comercial;*

*Na hipótese de ser responsabilizada pelo auto de infração, não há justificativa para a aplicação de multa de 150%, que deve ser reduzida para o mínimo legal;*

*Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidas, especialmente prova pericial.*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília considerou procedente os lançamentos de CSLL, PIS e COFINS e parcialmente procedentes o lançamentos de IRPJ e IRRF, conforme acórdão DRJ/BSA nº 03-22.015, cuja ementa segue transcrita abaixo:

*Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF*

*Ano-calendário: 2001, 2002*

*REMESSAS AO EXTERIOR ART. 674 DO RIR/99*



*Comprovadas as remessas ao exterior via doleiro, e não restando demonstrada e comprovada a natureza e origem de tais valores, é devida a incidência tributária na forma do art. 674 do RIR/99.*

**PRELIMINAR DE AUSÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO PARA REEXAME IMPROCEDÊNCIA**

*Com o advento do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), todo procedimento fiscal somente se inicia com a sua prévia emissão (salvo situações específicas), restando, a meu ver, suprida a exigência da expedição de ordem escrita para reexame.*

**DECADÊNCIA PARCIAL**

*Nos termos do art. 173, I do CTN, os fatos geradores ocorridos até novembro de 2001 (inclusive) já foram alcançados pela decadência.*

**MULTA QUALIFICADA. PRESENÇA DO INTUITO DE FRAUDE CABIMENTO.**

*Comprovado o intuito de fraude, haja vista a utilização de nome fictício para encobrir remessa/recebimento de recursos ao/do exterior, é devida a qualificação da multa.*

Inconformada, a Recorrente apresentou o presente recurso voluntário, alegando, em suma, os mesmos argumentos deduzidos na sede impugnatória.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Relator

Conheço dos presentes Recursos de Ofício e Recurso Voluntário, visto que ambos atendem os pressupostos de admissibilidade.

**RECURSO DE OFÍCIO**

A decisão recorrida exonerou crédito superior ao limite de alçada, atualmente fixado em R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), razão pela qual o presente recurso de ofício merece conhecimento.

A questão posta em debate perante a DRJ, e que levou à exoneração do crédito tributário, refere-se à decadência do IRPJ e IRRF, relativos aos fatos geradores ocorridos até 30/11/2001 (inclusive).



Em relação ao crédito tributário exonerado, cumpre reconhecer a decadência, sem a necessidade de adentrar no mérito da ocorrência ou não de dolo ou fraude, uma vez que o contribuinte teve ciência do lançamento em 08/03/2007. Sendo assim, tanto na aplicação do art. 150, §4º quanto na aplicação do art. 173, I, ambos do CTN, os créditos relativos aos fatos geradores ocorridos até 30/11/2001 encontravam-se decaídos.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

## RECURSO VOLUNTÁRIO

### Decadência das Contribuições (CSLL, PIS e COFINS) – Reconhecimento De Ofício

Em relação aos créditos de CSLL, PIS e COFINS relativos aos fatos geradores ocorridos até 30/11/2001 (inclusive), os quais para fins de IRPJ e IRRF foram considerados decaídos, a DRJ não reconheceu a decadência, com o fundamento de que o prazo decadencial para as Contribuições para a Seguridade Social encontra-se definido no art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Ocorre que, com a vigência da Súmula Vinculante nº. 8 do STF, não se deve mais aplicar os prazos decadenciais previstos na Lei nº. 8.212/91 às contribuições destinadas ao custeio da seguridade social, uma vez que *“são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº. 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº. 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”*.

Dessa forma, verifica-se que os créditos tributário relativos aos fatos geradores ocorridos até 30/11/2001 (inclusive) encontravam-se decaídos à época do lançamento, independentemente da ocorrência de dolo ou fraude. Assim, tais valores devem ser excluídos do lançamento.

### Preliminar: Decadência – aplicação do art. 150 do CTN

Alega a Recorrente a ocorrência da decadência em relação aos lançamentos IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, E IRRF referente à todo período lançado, cujos fatos geradores se deram em 2001 e 2002 e, devido a aplicação do art. 150, §4º do CTN.

A presente preliminar só poderá ser apreciada após a análise de mérito, uma vez que, para o deslinde da presente questão – aplicabilidade do art. 150, §4º do CTN -, faz-se mister determinar se ocorrera fraude ou dolo nos atos praticados pela ora Recorrente.

Nesse contexto, a apreciação desta preliminar fica submetida à análise do mérito.

### Preliminar: Ausência de requisito legal para realiza segundo exame em relação ao mesmo exercício

Alega a Recorrente que já havia sofrido ação fiscal referente ao período de 2001 e 2002, que resultou na lavratura do auto de infração – processo nº 19515.000486/2004-



46 -, entretanto fora surpreendida com o Auto de Infração ora discutido pelo fato deste se referir ao mesmo período já fiscalizado.

O art. 906 do RIR/99 determina que somente será possível um segundo exame em relação ao mesmo exercício me diante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal.

E, de acordo com a ora Recorrente (fl.436):

*A Recorrida tentou fundamentar a nova fiscalização, referente ao período já fiscalizado através de uma autorização assinada pelo Delegado Adjunto Senhor Esídio Loch, SIAPECAD 63.802.*

*(...) Portanto, dentre as pessoas mencionadas no artigo ora comentado, está o Delegado, devendo entender como autorizado para tal ato, o Delegado Titular e não o Delegado Adjunto, conforme ocorreu no Auto de Infração.*

Ocorre que o Delegado Adjunto substitui o Delegado titular quando das suas ausências e impedimentos, conforme art. 281 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RBF (Anexo da Portaria MF nº 125/09):

*Art. 281. Aos Delegados-Adjuntos da Receita Federal do Brasil incumbe, no âmbito da respectiva jurisdição, assistir o Delegado da Receita Federal do Brasil no desempenho das suas atribuições, substituindo-o quando das suas ausências e impedimentos.*

Rejeita-se, portanto, a presente preliminar.

### MÉRITO

A ora Recorrente alega que o Auto de Infração fundamentou-se no único fato de que o endereço declinado nas ordens de remessa de valores em nome de Marilu Soares era o antigo endereço da Recorrente. E, ainda, que a Recorrente não comprovara a escrituração dos recursos depositados em contas bancárias movimentadas no exterior.

Sendo assim, conclui que (fl. 442)

*O fato de nas ordens de remessa de valores constar o endereço onde estava localizada a Recorrente não é suficiente para responsabilizá-la pelo auto de infração lavrado, porque se assim fosse, qualquer Contribuinte, com o intuito de cometer ilícitos tributários, faria remessa de valores ao exterior e para se ver livre de qualquer autuação, transferiria a responsabilidade para outrem, mediante a colocação do endereço deste nas ordens de remessa.*

É de se reconhecer que, o simples fato de constar o nome do contribuinte, seu endereço ou qualquer outra informação relativa a este nas ordens de transferências não é suficiente para a atribuição da responsabilidade tributária.

Isso ocorre pois vigora no Direito Tributário o princípio da interpretação benigna, estabelecido no art. 112 do Código Tributário Nacional:

*Art 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:*

*I - à capitulação legal do fato;*

*II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;*

*III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;*

*IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.*

Ou seja, quando houver dúvidas sobre a autoria da infração tributária aplicada, à semelhança do Direito Penal, o princípio do *in dubio pro reo*.

Este, inclusive, é o entendimento do prof. Luciano Amaro:

*Na verdade, embora o art. 112 do Código Tributário nacional pretenda dispor sobre “interpretação da lei tributária”, ele prevê, nos seus incisos I a III, diversas situações nas quais não se cuida da identificação do sentido e do alcance da lei, mas sim da valorização dos fatos. Nessas situações, a dúvida (que se deve resolver a favor do acusado, segundo determina o dispositivo) não é de interpretação da lei, mas de “interpretação” do fato (ou melhor, de qualificação do fato). Discutir se o fato “x” se enquadra ou não na lei, ou se ele se enquadra na lei “A” ou na lei “B”, ou se a autoria do fato é ou não do indivíduo “Z”, diz respeito ao exame do fato e das circunstâncias em que ele teria ocorrido, e não ao exame da lei. A questão atém-se à subsunção, mas a dúvida que se põe não é sobre a lei, e sim sobre o fato.*

*(...)*

*De qualquer modo, o princípio in dubio pro reo, que informa o preceito codificado, tem uma aplicação ampla: qualquer que seja a dúvida, sobre a interpretação da lei punitiva ou sobre a valorização dos fatos concretos efetivamente ocorridos, a solução há de ser a mais favorável ao acusado.<sup>1</sup>*

(Sem destaques no original)

Portanto, se o trabalho da Autoridade Fiscal se resumisse simplesmente na verificação do endereço constante nas ordens de transferências e, sem mais apurações, efetuasse o lançamento tributário, não há dúvidas de que o auto de infração seria improcedente pela interpretação benigna do art. 112 do Código Tributário Nacional.

Ocorre que, nos autos em discussão, fora realizado pela Autoridade Fiscal um extenso trabalho a fim de averiguar quem seria de fato o remetente/destinatário das ordens de transferências constantes nas folhas 036 a 053.

<sup>1</sup> AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 14. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2008.

Nesta averiguação ficou constatada, por meio de diversas diligências, a relação entre a ora Recorrente e as remessas realizadas sob o pseudônimo de Marilu Soares, conforme consta na folha 028:

*12 - Foram encontradas ainda, no mesmo local diligenciado no item 10 (fls. 185 a 205)*

*a) cópias de correspondências eletrônicas (e-mail) entre o Sr. Marco Liu e a agência de navegação Oceanus onde são tratados assuntos referentes às empresas MAJ e TOFARY;*

*b) cópia de mensagem eletrônica (e-mail) entre a companhia de navegação OCEANUS e o escritório THIERS referentes a pagamentos relativos a containeres contendo mercadorias importadas pela empresa MAJ, na qual é citada a participação do Sr. Marco Liu,*

*c) "Relações para fechamento de câmbio" que contêm valores para fechamento de câmbio, separados por código de "Referência". Porém, o que chama atenção nestes documentos são os campos "Doc's efetuados para conta-corrente", onde são discriminados valores transacionados, via DOC bancário (estes, em anexo, às "Relações"), por data. Ou seja, o fechamento de câmbio da MAJ ocorre com recursos de terceiros (inclusive com recursos de empresas como a VICTORY – ver item 09), e não dela própria.*

*Mas ainda, as "Relações para fechamento de câmbio" são assinadas por funcionários da empresa KRYPTON T. F. REPRESENTAÇÕES S.C., CNPJ 03.2236573/0001-72 (empresa que possui, como um dos empregados, o Sr. Marco Liu – ver item 13).*

*13 – A relação entre o Sr. Marco Liu e a empresa MAJ também é verificada quando da análise de documentos e arquivos magnéticos apreendidos em diligência efetuada em 12 de abril de 2002, por meio de Mandado de Procedimento Fiscal número 0815500 2002 00513 1, na empresa KRYPTON T. F. REPRESENTAÇÕES S.C., CNPJ 03.2236573/0001-72. Esta possui como um dos empregados o Sr. Marco Liu e como um dos sócios o Sr. Fernando Liu (Liu Shun Chien, CPF 213.177.138-00), ambos filhos do Sr. Liu Kuo Na. Lembremos que o Sr. Liu Kuo Na é um dos sócios da empresa TRONI ELETRÔNICA LTDA, CNPJ 66.744.020/0001-85 (ver item 06), proprietária da marca TRONI (conforme processo 816985782 do Instituto Nacional de Propriedade Intelectual - INPI), cujo Escritório de Representação Comercial é a empresa KRYPTON T.F. REPRESENTAÇÕES S.C. (conforme inclusive catálogo comercial da própria TRONI) (fls. 206 a 208).*

As evidências trazidas aos autos pela robusta documentação aportada pela fiscalização em confronto com as alegações apresentadas pela ora Recorrente não autorizam outra conclusão que não seja a de que a empresa KRYPTON T. F. REPRESENTAÇÕES S. C. fora a responsável pela remessa/recebimento dos recursos ao/do exterior.

Por conseguinte, no caso dos autos, identifico que a Recorrente valeu-se da intermediação de terceiros e utilização de contas bancárias no exterior para realizar operações comerciais e pagamentos a margem da legalidade, em um extenso esquema cujo único objetivo era fraudar o Fisco.

Assim, nego provimento ao recurso, neste particular.

## MULTA QUALIFICADA

Com relação à qualificação da multa, tenho, a princípio, entendimento de que a mera omissão de rendimento, não acompanhada de outras condutas gravosas que denotem o evidente intuito de fraude, deva ser apenada com a multa de 75%, somente vindo a ser qualificada quando identificada aquela situação específica.

É que a multa de 75%, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, já tem como pressuposto lógico a omissão de rendimento por parte do contribuinte que não o entrega à tributação. Em verdade, se não houvesse a referida omissão, não haveria a lavratura do auto de infração. A sua postura, nesta situação, é meramente omissiva – e não pró-ativa.

Situação diversa, no meu entendimento, é a daquele contribuinte que, dolosamente, pratica atos com o objetivo de fraudar a incidência do tributo, ou seja, que porta-se ativamente na ocultação da ocorrência do fato imponible. Nesta hipótese, quando o contribuinte agrega à sua omissão (pressuposto), uma ação dolosa para dissimular referida omissão, aí sim estaria o mesmo sujeito a qualificação da penalidade.

Tal divergência fica clara na contraposição do disposto nos art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, com o disposto nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, ambas com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

Dispõe, o art. 44 da Lei nº 9.430/96, o seguinte:

*"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*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;*

*(...)*

*§ 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." (sem grifos no original).*

Já os arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, tomados como base da qualificação da multa pelo indigitado parágrafo primeiro, dispõe o seguinte:

*"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*

Da contraposição da “falta de declaração ou declaração inexata” constante do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a “omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente”, o conhecimento do fato gerador, constante do art. 71 da Lei nº 4.502/64, entendo que, para a segunda hipótese, a lei demanda a presença de dolo específico, mediante “ação ou omissão dolosa”, que deve ser especificamente provada na investigação administrativa, com fito à aplicação da multa majorada. Assim, a omissão desqualificada de uma ação tendente à dissimular referida omissão, deve ser enquadrada no disposto no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

Referido entendimento vem corroborado por julgamentos deste 1º Conselho de Contribuintes, quando entende que “a mera omissão de rendimento não justifica o agravamento da multa, de 75% para 150%, haja vista que o primeiro percentual já é estabelecido para os casos em que o contribuinte não oferece rendimentos à tributação” (aceitação da 6ª Câmara do 1º CC, relatora Conselheira Thaísa Jansen Pereira, no recurso nº 134.875, acórdão nº 106-13722).

Assim, “deve ser afastada a qualificação da multa quando ausente a comprovação de fraude. Incabível a aplicação de penalidade por presunção de fraude, em face de mera omissão de rendimentos apurada no lançamento” (aceitação unânime da 2ª Câmara do 1º CC, relator Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, no recurso 143.280, acórdão 102-47397). Ainda, reforça este posicionamento a constatação de que “a majoração da multa de ofício deve estar suficientemente justificada e comprovada nos autos, já que decorre de casos de evidente má-fé” (aceitação da 6ª Câmara do 1º CC, relator Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, no recurso 147842, acórdão 106-15545).

Diante do exposto, tenho por que sobejamente configurada a hipótese de qualificação da multa, pelo que mantenho o auto de infração.

## **DECADÊNCIA**

Mantida a multa qualificada em 150%, identifica-se que o prazo para realizar o lançamento direto desloca-se do art. 150, § 4º do CTN para o art. 173, I do mesmo diploma. De fato, segundo o §4º do art. 150 da Norma Geral:



---

*Art 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Assim, como *in casu* restou comprovada a prática de fraude por parte da Recorrente, o início do prazo decadencial para o lançamento deve ser contado a partir do 1º dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido realizado.

## **DISPOSITIVO**

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício, negar provimento às preliminares, reconhecer, de ofício, a decadência de CSLL, PIS e COFINS dos fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 2001 e, no mérito, por negar provimento ao recurso.



Alexandre Antonio Alkmim Teixeira

## TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília,

Maristela de Sousa Rodrigues - Secretária da Câmara

### **Ciência**

Data: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Nome:  
Procurador(a) da Fazenda Nacional

### **Encaminhamento da PFN:**

- ☐ apenas com ciência;
- ☐ com Recurso Especial;
- ☐ com Embargos de Declaração.