



Processo nº 19515.000509/2011-41
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-006.570 – CSRF / 1^a Turma
Sessão de 9 de maio de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SIDERAL MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

PRECLUSÃO - SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA - MULTA QUALIFICADA
Não devem ser conhecidas matérias suscitadas em sede recursal, se não compuserem o objeto da impugnação, exceto as de ordem pública e aquelas decorrentes de fato ou direito superveniente. As razões para qualificação da multa de ofício não se enquadram em qualquer destas exceções e, desse modo, falece competência ao CARF para as analisar de forma inaugural.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano, Luis Henrique Marotti Toselli, Alexandre Evaristo Pinto e Gustavo Guimarães da Fonseca que votaram por não conhecer do recurso em relação à primeira matéria (“preclusão da análise da multa qualificada”) e, os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luis Henrique Marotti Toselli e Alexandre Evaristo Pinto que não conheciam da segunda matéria (“multa qualificada no caso de omissão de valores significativos”). No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento em relação à primeira matéria, restabelecendo-se a exigência de multa qualificada em razão da preclusão, vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano, Luis Henrique Marotti Toselli e Alexandre Evaristo Pinto que votaram por negar provimento. Prejudicado exame de mérito da segunda matéria.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

A recorrente, Fazenda Nacional, inconformada com a decisão proferida pela Primeira Turma Ordinária, Segunda Câmara, da Primeira Seção de Julgamento, por meio do Acórdão nº 1201-004.716, de 17 de março de 2021, interpôs recurso especial de divergência (fls. 726-738) com julgados de outros colegiados, relativamente a dois temas: (i) preclusão da análise da multa qualificada, (ii) multa qualificada no caso de omissão de valores significativos.

A ementa do acórdão recorrido apresenta a seguinte redação:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE PERÍCIA. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A contribuinte não apresentou a escrituração contábil no curso da ação fiscal, e também não os apresentou na impugnação. Alega que a teria corrido cerceamento de defesa pelo fato da DRJ não ter permitido a perícia que solicitara. Ocorre que a perícia solicitada é sobre a escrituração que justamente não apresentou no curso do procedimento fiscal e tampouco juntou na impugnação. Correta portanto o indeferimento da perícia requerida e não caracteriza cerceamento da defesa, por ter caráter meramente protelatório.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS NO CURSO DA AÇÃO FISCAL. NÃO APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO NA IMPUGNAÇÃO E NO RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO APRESENTAÇÃO DE JUSTIFICATIVA PARA A NÃO APRESENTAÇÃO. PEDIDO DE PERÍCIA EM ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL NÃO JUNTADA AOS AUTOS. PERÍCIA INDEFERIDA.

Ao requerer perícia em escrituração contábil que a Recorrente não apresentou no curso da ação fiscal e tampouco na impugnação e no recurso voluntário, HÁ claramente intuito meramente protelatório, motivo pela qual deve ser indeferido.

NÃO APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. OMISSÃO DE RECEITA. ARBITRAMENTO DO LUCRO

Por não ter apresentado o Livro Diário/Razão e a DIPJ 2007, e com base nos extratos bancários entregues pela contribuinte, a autoridade fiscal houve por bem arbitrar o lucro, com base no art. 503, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, Decreto nº 3.000/99. Correto o procedimento fiscal.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITA. ART. 42 LEI 9.430. PRESUNÇÃO LEGAL.

O dispositivo legal citado ampara a presunção relativa, positivando no ordenamento jurídico a caracterização de omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Inverte o ônus probatório, cabendo o sujeito passivo elidir a acusação fiscal com a comprovação da origem dos recursos, com documentação hábil e idônea.

**LANÇAMENTOS REFLEXOS DE CSLL, PIS E COFINS.
DECORRÊNCIA DO MESMO FATO GERADO DO IRPJ.**

Mantém-se os lançamentos reflexos de CSLL, PIS e COFINS, por decorrerem do mesmo fato gerador do lançamento do IRPJ

MULTA DE OFÍCIO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. DEVER DO SERVIDOR.

A multa de ofício decorre de expressa disposição legal, e como a Administração Pública deve obedecer ao princípio da legalidade (art. 37 da Constituição Federal), e a autoridade fiscal deve pautar o exercício de sua atividade obedecendo as normas legais, nos termos do art. 116 da Lei nº 8.112/90, a multa não poderá deixar de ser aplicada.

**AUTO DE INFRAÇÃO. CUNHO CONFISCATÓRIO. ILEGALIDADE.
INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO DAS INSTÂNCIAS DE JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. SUMULA CARF N°**

Não cabe às instâncias administrativas de julgamento discutir ilegalidade/inconstitucionalidade de leis, competência essa exclusiva do Poder Judiciário. Esse entendimento é pacífico no CARF de acordo com a Súmula CARF nº 2.

OMISSÃO DE RECEITAS. NÃO COMPROVAÇÃO DAS HIPÓTESES DOS ARTIGOS 71, 72 E 73 DA LEI 4.504/64. NÃO QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. SUMULA CARF VINCULANTE N° 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.

Em relação à primeira matéria (Preclusão da análise da multa qualificada), foram oferecidos os acórdãos paradigmas 106-17.218 e 103-23.532, assim ementados:

MULTA ISOLADA EM DECORRÊNCIA DAS OMISSÕES E ALTERAÇÕES NA DCTF - PRECLUSÃO - MATÉRIA NÃO AGITADA NA IMPUGNAÇÃO - QUESTÃO DE ORDEM PÚBLICA - INEXISTÊNCIA - CONSUMAÇÃO - Não sendo matéria de ordem pública, a qual a autoridade julgadora poderia apreciá-la até de ofício, a

ausência da instauração de controvérsia na impugnação tem o condão de fazer incidir os efeitos da preclusão administrativa sobre a matéria somente agitada no recurso voluntário, tornando o ponto incontroverso. (AC 106-17.218)

MULTA ISOLADA EM DECORRÊNCIA DAS OMISSÕES E ALTERAÇÕES NA DCTF - PRECLUSÃO - MATÉRIA NÃO AGITADA NA IMPUGNAÇÃO - QUESTÃO DE ORDEM PÚBLICA - INEXISTÊNCIA - CONSUMAÇÃO - Não sendo matéria de ordem pública, a qual a autoridade julgadora poderia apreciá-la até de ofício, a ausência da instauração de controvérsia na impugnação tem o condão de fazer incidir os efeitos da preclusão administrativa sobre a matéria somente agitada no recurso voluntário, tornando o ponto incontroverso. (AC 103-23.532).

O despacho de admissibilidade, já referido, deu seguimento ao recurso, quanto a essa matéria, nos seguintes termos:

No presente processo, a decisão de primeira instância foi expressa quanto ao fato de a questão atinente à qualificação da multa de ofício não ter sido objeto da impugnação apresentada pela contribuinte (tampouco foi abordada no recurso voluntário). Apesar disso, a matéria foi apreciada de ofício no acórdão recorrido, que concluiu pelo afastamento da modalidade qualificada da multa de ofício originalmente aplicada sobre os créditos tributários decorrentes da omissão de receitas relativa a Créditos de Administradoras de Cartões e Financeiras.

Já os acórdãos indicados como paradigmas são claros ao declarar que a matéria não impugnada é alcançada pela preclusão, por força do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, não sendo passível de análise em segunda instância administrativa, salvo se for de ordem pública. Nos dois casos, as matérias que os sujeitos passivos pretendiam ver analisadas na segunda instância dizem respeito a multas (à semelhança do que ocorre no caso concreto) e ambos os paradigmas negam ao assunto o status de ordem pública, antes de sentenciar sua preclusão.

Verifica-se, portanto, que os acórdãos recorrido e paradigmas efetivamente têm entendimentos divergentes a respeito da possibilidade de apreciação, em segunda instância administrativa, de matéria não impugnada.

Assim, quanto à matéria “preclusão”, constata-se que foram observados os requisitos de admissibilidade previstos no art. 67 do Anexo II do RICARF/2015, devendo o recurso especial ter seguimento em relação ao tema.

Já no tocante à segunda matéria (multa qualificada no caso de omissão de valores significativos), foram oferecidos os acórdãos paradigmas 101-96.668, 101-96.757. O despacho só deu seguimento em relação ao primeiro, nos seguintes termos:

O Acórdão nº 101-96.668, primeiro paradigma, analisa caso concreto em que o contribuinte deixou de encriturar e declarar receitas recebidas de empresas seguradoras ao longo do ano de 2001, que representaram um terço do total das receitas auferidas naquele período. A decisão paradigma decidiu pela manutenção da multa qualificada aplicada sobre esta parte do lançamento, sob o entendimento de que o “comportamento de deixar de encriturar parcela significativa” dos rendimentos torna “notório o intuito de retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária”. Dessa forma, considero efetivamente existente o dissídio jurisprudencial arguido pela recorrente entre os acórdãos comparados. O acórdão paradigma considerou que a magnitude dos rendimentos omitidos tem o condão de comprovar o intuito fraudulento por parte do contribuinte, relação que não foi cogitada pelo acórdão recorrido.

Intimado, o Sujeito Passivo não apresentou contrarrazões.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Relator.

PRELIMINAR DE CONHECIMENTO

Em relação à matéria atinente à **preclusão da análise da multa qualificada**, entendo, tal qual o despacho de admissibilidade, que o recurso especial deve ser conhecido. Vale apenas ressaltar que os paradigmas são relativos a multas isoladas, mas a situação fática é similar e a diferença em relação ao acórdão recorrido não implica em qualquer alteração do contexto jurídico adotado pelo colegiado *a quo*.

De igual sorte, concordo com os fundamentos da peça de encaminhamento quanto à segunda matéria (a própria qualificação da multa), os quais adoto como razão de decidir para conhecer do recurso.

MÉRITO

Quanto ao mérito, entendo que a questão da preclusão da análise da multa qualificada é preliminar à análise da própria multa.

Já enfrentei a questão da preclusão por ocasião do AC 1201-00.170, de 29 de setembro de 2009, assim ementado:

SUPPRESSÃO DE INSTÂNCIA

Não devem ser conhecidas matérias suscitadas em sede recursal se não compuserem o objeto da impugnação, exceto as de ordem pública e aquelas decorrentes de fato ou direito superveniente.

Apesar de não constar da ementa, a questão enfrentada foi justamente sobre a aplicação de multas.

Essa é uma matéria já bem discutida no âmbito do CARF, inclusive neste colegiado que, recentemente, já decidiu a favor da pretensão da Fazenda Nacional no AC 9101-005.300, em 12 de janeiro de 2021, cuja ementa abaixo transcrevo:

MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO EM SEDE RECURSAL. O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação ou manifestação de inconformidade, que devem ser expressas, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido especificamente indicada ao debate. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria nova não apresentada por ocasião da impugnação ou manifestação de inconformidade. Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão em relação ao tema (multa qualificada).

Destaque-se que a decisão é específica para a apreciação da multa qualificada.

De volta ao meu posicionamento já consignado no julgado anteriormente citado, o art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o Processo Administrativo Tributário Federal, determina que não se considera impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Ademais, conforme o art. 25 do mesmo diploma normativo, o CARF é órgão de “segunda instância” (dicação do próprio texto normativo) competente para julgar os recursos voluntários e de ofício da “primeira instância. Pois bem, uma segunda instância não representa apenas uma posição hierárquica ou temporal. É fundamentalmente uma posição lógica, que representa uma revisita, uma nova análise, uma revisão do que já foi ponderado pela instância inferior. Assim, o colegiado *ad quem* nem sequer possui competência para conhecer e enfrentar matérias (que se caracterizam pelo junção do pedido e da razão de pedir) de forma inaugural, ressalvadas expressas e motivadas exceções, como aquelas de ordem pública (é o caso da decadência) e as decorrentes de fato ou direito superveniente, como o reconhecimento de retroatividade benigna em face de nova disciplina relativa a infrações e sanções.

A análise das razões que fundamentam ou deixam de fundamentar a imposição da qualificadora punitiva não se enquadra em qualquer dessas exceções.

Por todo o exposto, o recurso da Fazenda Nacional deve ser provido e, conseqüintemente, fica prejudicado em relação a outra matéria: a própria razão para a qualificação da multa em face do elevado valor omitido.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso especial para, no mérito, dar-lhe provimento com o fito de restabelecer a exigência de multa qualificada em razão da preclusão.

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes