



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

Processo nº 10880.728594/2012-54
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-004.787 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de julho de 2018
Matéria APLICAÇÃO DE MULTA QUALIFICADA MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA
Recorrente CARMONA ASSESSORIA E CONSULTORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/01/2007, 28/02/2007, 31/03/2007, 30/04/2007, 31/05/2007, 30/06/2007, 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007

DECADÊNCIA. FRAUDE. PRAZO.

Caracterizado o dolo, a decadência rege-se pelo art. 173, I, do CTN.

MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. MULTA QUALIFICADA DE 150%. APRECIÇÃO DE OFÍCIO.

As matérias de ordem pública devem ser suscitadas pelo colegiado e apreciadas de ofício, ou seja, mesmo que não tenham sido objeto de recurso voluntário. A aplicação de multa qualificada é matéria de ordem pública, por pressupor a demonstração do evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. MULTA QUALIFICADA DE 150%. CABIMENTO.

A informação reiterada e razoavelmente discrepante em DCTF/DACON e DIPJ caracteriza conduta dolosa, para fins de qualificação da multa de ofício. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. CONFISCO.

A caracterização da multa de ofício e dos juros de mora com efeito confiscatório implica em análise de constitucionalidade, o que encontra óbice na Súmula CARF nº 02, que dispõe que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, analisar de ofício, em razão de ser matéria de ordem pública, a qualificadora da multa de ofício, vencidos os Conselheiros Liziane Angelotti Meira e Winderley Moraes Pereira, que não reconheciam como

de ordem pública a qualificação da multa. Por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, vencida a Conselheira Semíramis de Oliveira Duro (Relatora), que reduziu a multa ao patamar de 75% e deu provimento para a decadência parcial do lançamento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Redator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Winderley Moraes Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Salvador Cândido Brandão Junior, Ari Vendramini e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Trata-se auto de infração de IPI de R\$ 1.412.713,66, acrescidos de juros de mora e multa de ofício de 150%, perfazendo o crédito tributário de R\$ 4.286.647,64, em razão de estabelecimento industrial ter efetuado recolhimento a menor do imposto, nos prazos estabelecidos pela legislação.

O Termo de Verificação fiscal (e-fls. 215/219) descreve a infração da seguinte forma:

01 - OMISSÃO DE RECEITA - RECEITA DA ATIVIDADE ESCRITURADA E NÃO DECLARADA

Em 05/04/2011, o contribuinte tomou ciência pessoal, do Termo de Início do Procedimento Fiscal e do Termo de Intimação - Arquivos Digitais, onde foram solicitados Livros, documentos de escrituração, extratos bancários de contas correntes e de aplicações financeiras e arquivos magnéticos, conforme IN-86/2001 e ADE-COFIS nº 15/2001.

Em 20/04/2011, o contribuinte disponibilizou os Livros e documentos intimados e solicitou prazo adicional de 30 dias para a apresentação dos extratos bancários e arquivos digitais contábeis e fiscais, no que foi atendido, por intermédio dos Termos de Prorrogação de Prazo nº 0001 e do Termo de Prorrogação de Prazo nº 0002.

Em 26/05/2011, o sujeito passivo formalizou novo pedido de suplementação de prazo para a entrega dos arquivos magnéticos, cujo deferimento deu-se conforme Termo de Prorrogação de Prazo nº 003, de 02/06/2011.

Somente em 16/06/2011, a empresa completou o atendimento às intimações iniciais e, dessa forma, em 21/07/2011, procedemos a retenção dos Livros Diário, Razão, Registro de Apuração de IPI e Arquivos Digitais, conforme Termo de Retenção nº 0001, de 21/07/2011.

Da análise dos documentos e informações prestadas pelo sujeito passivo até então, pudemos constatar uma significativa diferença nos valores de faturamento escriturados na Conta Razão: 1.1.2.01.0001 - Clientes, vis-à-vis aqueles efetivamente declarados em DIPJ e DACON, como segue:

	DIPJ	DACON	Razão/Clientes	Valor não declarado
RECEITA BRUTA	5.673.875,26	5.673.875,26	19.715.958,96	14.042.083,70

Em decorrência, verificamos a mesma divergência entre os valores declarados em DCTF e os valores escriturados na Conta Razão: 2.1.1.04.0000 – Obrigações Tributárias e Livro RAUPI, como segue:

	DCTF	Obrigações Tributárias	Valores não declarados
IRPJ	74.460,14	370.319,17	295.859,03
CSLL	61.333,78	212.932,36	151.598,58
PIS	36.880,13	128.153,74	91.273,61
COFINS	170.216,20	591.478,77	421.262,57
IPI	68.528,31	1.481.241,97	14.212.713,66
Soma	411.418,56	2.784.126,01	2.372.707,45

Dessa forma, os valores devidos de **IRPJ, CSLL, PIS e COFINS** escriturados e não declarados em DCTF, foram lançados de ofício, mediante Auto de Infração, **Processo 10880-728.584/2012-19**, e, nos termos do art. 127, do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2.002, RIPI/2002, abaixo transcrito, formaliza-se no presente Auto de Infração a exigência do devido Imposto sobre Produtos Industrializados escriturado e não declarado/recolhido.

Na e-fl. 217 foram relacionados, mês a mês, os valores do IPI informados no Registro de Apuração do IPI (RAUPI) e na DCTF e o IPI devido.

A autoridade fiscal assim justificou a aplicação da multa qualificada:

Como amplamente demonstrado, o sujeito passivo no ano-calendário de 2007 informou em DCTF/DACON e DIPJ, reiteradamente por 12 meses, valores muito inferiores àqueles que escriturou em seus livros contábeis e fiscais. Não fosse a intervenção fiscal, por certo as quantias ora autuadas estariam definitivamente inumadas pelo instituto da decadência, o que nos leva a concluir que, em tese, a conduta do contribuinte, tendente a impedir ou retardar o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, por quase 5 (cinco) anos, foi dolosa e visou o enriquecimento próprio em detrimento do pagamento dos impostos e contribuições devidos.

Pelo exposto, considerando que a conduta do contribuinte, subsume-se aos arts. 71, inciso I, e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1.964, combinados com o art. 1º, incisos I e II, da Lei nº 8.137/90; sujeita-se o contribuinte à qualificação da multa de ofício, nos termos do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Foram lavrados Termos de Sujeição Passiva Solidária por responsabilidade pessoal dos sócios administradores à época dos fatos, nos termos do art. 135, III, do CTN.

Em impugnação, a empresa sustentou que:

(...) o Auto carece de informações corretas, de forma errada o auditor fiscal fez o lançamento, do qual, não se reputa ao fato gerador NA SUA INTEGRALIDADE, carecendo assim da verdade e recaindo no erro formal e material.

Diante o exposto, requer:

Que seja acolhido o Instituto da DECADÊNCIA do Auto de Infração e Imposição de Multa do Processo Administrativo Fiscal nº 10880-728.584/2012-19 e nº 10880-728.594/2012-54, bem como, que sejam anulados.

Seja afastada por este Douto Delegado a OMISSÃO DE RECEITAS E CRÉDITOS NÃO COMPROVADOS pelos fundamentos ora apresentados;

Os juros de mora e a multa aplicada sejam em proporcionalmente em percentuais inferiores no Auto de Infração e Imposição de Multa do Processo Administrativo Fiscal nº 10880-728.584/2012-19 e nº 10880-728.594/2012-54, pelas razões de CONFISCO;

O Auto de Infração e Imposição de Multa do Processo Administrativo Fiscal nº 10880-728.584/2012-19 e nº 10880-728.594/2012-54 sejam ANULADOS por erro formal e material na sua constituição.

A 5ª Turma da DRJ/RPO, no acórdão nº 14-43.018, julgou procedente o lançamento, com decisão assim ementada:

LANÇAMENTO. NULIDADE.

Descritos os fatos que fundamentam a exigência fiscal e estando juridicamente qualificados pelas normas no enquadramento legal, não houve ofensa aos princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, não se caracterizando o cerceamento do direito de defesa da contribuinte.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial, para efeito de exigência de tributo sujeito ao regime de homologação, em lançamento "ex officio", quando na ausência de pagamento ou quando constatado fraude, simulação ou dolo, é regido pelo artigo 173, I, do CTN.

FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR.

A falta ou insuficiência de recolhimento de débito do imposto, constatada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício, com os respectivos consectários legais.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. CARÁTER ABUSIVO DA MULTA DE OFÍCIO. ILEGALIDADE DA TAXA SELIC. FALTA DE COMPETÊNCIA PARA Apreciação.

Alegações contra suposto caráter abusivo da multa de ofício instituída em lei, bem assim contra suposta ilegitimidade do uso da Taxa SELIC no cômputo dos juros de mora, não podem ser apreciadas pelas autoridades julgadoras administrativas. A estas cabe apenas examinar a conformidade do ato de lançamento em face das normas fiscais de regência, já que lhes carecem poderes para apreciar pretensos vícios de leis, prerrogativa esta exclusiva do Poder Judiciário.

Em recurso voluntário, a empresa pleiteia o reconhecimento da decadência de parte do período e aduz que a multa aplicada e os juros são confiscatórios.

Não consta no recurso voluntário insurgência da empresa contra a omissão de receita e os termos de sujeição passiva solidária dos sócios.

Não há impugnação ou recurso voluntário dos sócios arrolados como responsáveis solidários.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

I. Preliminar de competência, suscitada de ofício

O auto de infração lavrado no presente processo decorreu do MPF nº 0811300.2011.00173-9. O mesmo procedimento fiscal resultou na autuação de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IPI.

O art. 2º do Regimento Interno deste Conselho (Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015), livro II, elenca as hipóteses de competência da 1ª Seção. No seu inciso IV, constam os casos que versam sobre PIS, COFINS e IPI, quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova. É o que se extrai da transcrição a seguir:

Art. 2º À 1ª (primeira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), quando se tratar de antecipação do IRPJ;

~~IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova em um mesmo Processo Administrativo Fiscal;~~

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Ainda sobre o caráter reflexo da tributação, é válido analisar o disposto no inciso III do parágrafo 1º do art. 6º também do Regimento Interno do CARF:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

Por sua vez, o § 5º do art. 6º do RICARF dispõe:

§ 5º Se o processo principal e os decorrentes e os reflexos estiverem localizados em Seções diversas do CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para determinar a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo na Câmara, de forma a aguardar a decisão de mesma instância relativa ao processo principal.

Todavia, entendo que não há que se declinar da competência desta Seção para apreciação deste caso. Explico.

As bases utilizadas nas autuações são diferentes: o auto de infração que formalizou as exigências de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, teve como base a diferença nos valores de faturamento escriturados na Conta Razão: 1.1.2.01.0001 - Clientes, e aqueles efetivamente declarados em DIPJ e DACON. Assim, a diferença apurada, mês a mês, entre as receitas escrituradas no total de R\$ 19.715.958,96 e as receitas brutas declaradas em DIPJ e na DACON no montante de R\$ 5.673.875,26 foram levadas à tributação como omissão de receita da atividade (receita escriturada e não declarada).

Ademais, nos autos desse processo, há a tributação pelo PIS, COFINS, IRPJ e CSLL de depósitos bancários de origem não comprovada. Tal processo já foi julgado pela 1ª Seção do CARF, acórdão nº 1301-001.825, no qual a ementa restou assim redigida:

DECADÊNCIA. CONDUTA DOLOSA. ART. 173, I, CTN. O prazo de decadência, nos tributos sujeito a lançamento por homologação, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos de dolo, fraude ou simulação.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A partir da edição da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento 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. Não merece reparo o lançamento tributário que, com fiel observância da lei, adota, para fins de cômputo da receita omitida, o regime de apuração utilizado pelo contribuinte fiscalizado na determinação do resultado fiscal. No mais, restando infundadas as exclusões

pretendidas, há de se manter as exigências nos termos em que foram formalizadas.

*MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.
INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE DE
NORMAS. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.
INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR.*

Os percentuais da multa de ofício, exigíveis em lançamento de ofício, são determinados expressamente em lei, não dispondo as autoridades administrativas de competência para apreciar a constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico. (Súmula CARF nº 2).

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 CARF 4).

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O decidido em relação à tributação do IRPJ deve acompanhar as autuações reflexas de PIS, COFINS e CSLL.

Em pesquisas efetuadas no portal “Acompanhamento Processual”, observa-se que tal processo já não está no CARF, tendo sido remetido à origem.

Por sua vez, neste processo que constitui a exigência de IPI, a base de cálculo utilizada foi a escrituração do livro RIPI, omitida nas Declarações Fiscais:

01- APURAÇÃO DO IPI ESCRITURADO E NÃO DECLARADO			
Mês	IPI - RAIPÍ	IPI DCTF	IPI Devido
Janeiro	138.202,29	1.516,17	136.686,12
Fevereiro	116.631,50	1.987,89	114.643,61
Março	101.009,29	2.175,03	98.834,26
Abril	120.778,59	5.619,05	115.159,54
Maió	137.684,02	7.059,72	130.624,30
Junho	141.544,33	7.525,24	134.019,09
Julho	112.655,30	6.915,42	105.739,88
Agosto	172.463,34	6.643,66	165.819,68
Setembro	112.015,42	7.333,91	104.681,51
Outubro	151.416,96	7.142,44	144.274,52
Novembro	116.606,24	7.346,40	109.259,84
Dezembro	60.234,69	7.263,38	52.971,31
Soma	1.481.241,97	68.528,31	1.412.713,66

Processo nº 10880.728594/2012-54
Acórdão n.º 3301-004.787

S3-C3T1
Fl. 462

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

	Cód. Receita Darf	Valor
IMPOSTO	2945	1.412.713,66
JUROS DE MORA (Calculados até 10/2012)		754.863,47
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		2.119.070,51
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		4.286.647,64
Valor por Extensão		
QUATRO MILHÕES, DUZENTOS E OITENTA E SEIS MIL, SEISCENTOS E QUARENTA E SETE REAIS E		
SESSENTA E QUATRO CENTAVOS		

Em relação à infração de IPI, a Recorrente não apresentou qualquer contestação, visto que a apuração se deu com base nas próprias informações por ela passadas à fiscalização.

Por isso, analiso o recurso voluntário da Recorrente a seguir.

II. Nulidade do Auto de Infração

Alega a Recorrente a nulidade do auto de infração, sem tecer qualquer argumentação.

Afasto a pretensão, porquanto entendo terem sido observados os requisitos fixados no art. 142 do CTN, combinado com os art. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/1972, *verbis*:

CTN 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.

Decreto nº 70.235/72

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura.

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 59. São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II- os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. (...)

Outrossim, a autuação está fundamentada nos dispositivos legais que a regem e a descrição dos fatos já conduz às situações jurídicas que desencadearam o lançamento, pois a narração é clara, não deixando qualquer dúvida quanto ao fato imputado, o que permitiu à empresa identificar o fundamento da exigência fiscal.

Comprovou-se que a Recorrente foi intimada de todos os atos, bem como foi exercido o amplo direito de defesa mediante contraditório regularmente instaurado, tendo sido ofertada a impugnação ao lançamento e apresentado o presente recurso voluntário.

Logo, restando o enquadramento legal e a descrição dos fatos aptos a permitir a identificação da infração imputada ao sujeito passivo, e estando presentes nos autos todos os documentos que serviram de base para a autuação sob exame, não há que se falar em nulidade.

Portanto, voto por não acolher a preliminar.

III. Multa qualificada como matéria de ordem pública e reflexo no reconhecimento da decadência

A DRJ negou a ocorrência de decadência, em virtude da aplicação do art. 173, I, do CTN, já que entendeu presentes os elementos de caracterização de fraude.

Observe-se novamente a motivação da aplicação da multa qualificada:

Como amplamente demonstrado, o sujeito passivo no ano-calendário de 2007 informou em DCTF/DACON e DIPJ, reiteradamente por 12 meses, valores muito inferiores àqueles que escriturou em seus livros contábeis e fiscais. Não fosse a intervenção fiscal, por certo as quantias ora autuadas estariam definitivamente inumadas pelo instituto da decadência, o que nos leva a concluir que, em tese, a conduta do contribuinte, tendente a impedir ou retardar o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, por quase 5 (cinco) anos, foi dolosa e visou o enriquecimento próprio em detrimento do pagamento dos impostos e contribuições devidos.

Pelo exposto, considerando que a conduta do contribuinte, subsume-se aos arts. 71, inciso I, e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1.964, combinados com o art. 1º, incisos I e II, da

Lei nº 8.137/90; sujeita-se o contribuinte à qualificação da multa de ofício, nos termos do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Entendo que há reparos a serem feitos na decisão de piso nesse ponto.

Em primeiro lugar, analiso os pressupostos de aplicação da multa qualificada, mesmo sem questionamento do sujeito passivo, pois trato a questão como matéria de ordem pública.

Estará o contribuinte no campo da ilicitude se o negócio jurídico for simulado ou se houver a ocorrência do disposto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, ou seja, se as condutas esconderem, modificarem ou excluïrem o fato jurídico-tributário, o que *in casu*, entendo que não foi demonstrado pela Fiscalização.

A fraude tributária é a violação intencional da norma jurídica tributária, sendo imprescindível a existência do dolo, que é a intenção de empregar expediente ardiloso para “mascarar” a ocorrência do fato jurídico-tributário.

Não basta a simples suspeita de fraude, é necessária a prova do intuito doloso aplicado com a finalidade de modificar as características essenciais do fato jurídico-tributário. Eis que, no que tange às infrações tributárias, o dolo e a culpa não podem ser presumidos, devem sim ser provados.

Nesse sentido, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão nº 9202-003.764, expressou:

MULTA QUALIFICADA. REQUISITOS. ASPECTO SUBJETIVO DO INFRATOR. Diferentemente da multa de ofício de 75%, que é objetiva, decorre do tipo (lei) e é imposta com culpa ou dolo, a multa qualificada de 150% necessita da aferição do aspecto subjetivo do infrator, consistente na vontade livre e consciente, deliberada e premeditada de praticar a conduta ou de assumir o risco da sonegação. (...) Acórdão nº 9202-003.764, julg. 16/02/2016.

A lição abaixo esclarece o papel da multa qualificada:

É a espécie de multa que tem por conteúdo a agravação de penalidade em decorrência de dolo, fraude ou simulação na prática do ato jurídico tributário. É aplicada quando a Administração Pública demonstra, por elementos seguros de prova, no Auto de Infração, a existência da intenção do sujeito infrator de atuar com dolo, fraudar ou simular situação perante o Fisco. Para caracterizar a multa agravada, é necessário, outrossim, a existência de fato doloso, fraudulento ou simulado, devidamente provado.

para se produzir a correta subsunção do fato infracional à norma autorizadora do agravamento da penalidade.

(CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário Linguagem e Método. 6.ed. São Paulo: Editora Noeses, 2015, p. 894).

À luz do Decreto nº 70.235/1972 (art. 16, II e 17), que rege o processo administrativo fiscal, cumpre aos julgadores apreciar as matérias expressamente recorridas. A despeito disso, é pacífico o entendimento que é dever do colegiado apreciar de ofício as matérias de ordem pública, ou seja, ainda que não tenham sido contestadas, bem como corrigir os erros materiais que, porventura, agravarem incorretamente a exigência fiscal.

Diante do papel da multa qualificada no ordenamento jurídico, é inegável seu caráter de matéria de ordem pública. A rigor, a aplicação de penalidades tributárias são matérias de ordem pública, pois, o Estado não pode punir indevidamente os administrados, por imperativo do art. 37, *caput*, da CF/88 e art. 2º, parágrafo único, I, VI e IX da Lei nº 9.784/99.

As questões de ordem pública são aquelas que condicionam a legitimidade do próprio exercício de atividade administrativa. Por isso, não precluem e podem, a qualquer tempo, ser objeto de exame, em qualquer fase do processo e em qualquer grau de jurisdição, sendo passíveis de reconhecimento de ofício pelo julgador, nos termos do art. 303, II e III do CPC/73 e, 342, II e III do CPC/2015.

A aplicação de penalidade, sendo **matéria de ordem pública**, integra a lide de forma implícita, razão pela qual sua inclusão *ex officio*, pelo julgador, não caracteriza julgamento *extra* ou *ultra petita*, hipótese em que prescindível o princípio da congruência entre o pedido e a decisão.

O CARF já se manifestou nesse sentido, veja-se:

MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APLICAÇÃO DA MULTA DE PENALIDADE. APRECIÇÃO DE OFÍCIO. As matérias de ordem pública podem ser suscitadas pelo colegiado e apreciadas de ofício, ou seja, mesmo que não tenha sido objeto do recurso voluntário. Isso se aplica à exigência de penalidades, dentre elas a multa de ofício isolada por falta de recolhimento do tributo por estimativa, que foi lançada em concomitância com a multa de ofício proporcional sobre o tributo devido no ano-calendário. Embargos conhecidos e rejeitados. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acórdão nº 1402-000.246, julg. 04/08/2010.

Não vislumbro os elementos que legitimam a aplicação da qualificadora, uma vez que a omissão de valores em DCTF não caracteriza o intuito doloso, se a própria Autoridade lançadora se socorre, para a lavratura do feito, da escrituração fiscal do contribuinte, sem contestá-los. Isso porque a lavratura do auto está fundada no livro RIPI do sujeito passivo, tido como apto e legítimo pela fiscalização.

Logo, a contagem do prazo de decadência do direito de constituir o crédito

tributário deve ser regida pela regra do art. 150, §4º, do CTN.

A notificação do lançamento se deu em 09/10/2012.

Logo, houve a decadência dos períodos de 31/01/2007, 28/02/2007, 31/03/2007, 30/04/2007, 31/05/2007, 30/06/2007, 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007.

Remanescem para cobrança os fatos jurídico-tributários de 31/10/2007, 30/11/2007 e 31/12/2007, com multa de 75%.

IV. Multa e juros de mora confiscatórios

Todos os traços da multa aplicada estão previstos em lei, atendendo ao princípio da legalidade, nos termos dos art. 5º, II e 37, *caput* da Constituição e art. 97 do CTN.

Quanto à Selic, a Lei nº 9.430/1996 dispõe que os débitos com a União, decorrentes de tributos e contribuições, com fato gerador ocorrido a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos no vencimento, serão acrescidos de juros de mora à taxa Selic (art. 61).

De acordo com o parágrafo único do art. 142 do CTN, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Dessa forma, se constatada a hipótese legal da aplicação da multa de ofício, a falta de recolhimento do IPI, a autoridade fiscal não só está autorizada como, por dever funcional, está obrigada a proceder ao lançamento de ofício de multa.

A caracterização da multa de ofício e juros de mora com efeito confiscatório implica em análise de constitucionalidade, o que encontra óbice na Súmula CARF nº 02, que dispõe que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, deve ser afastado também esse pleito da Recorrente.

Conclusão

Do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer a ocorrência de decadência dos períodos de 31/01/2007, 28/02/2007, 31/03/2007, 30/04/2007, 31/05/2007, 30/06/2007, 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007; bem como afastar a qualificadora da multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Redator

Apesar do excelente voto da relatora, divirjo quanto à questão do cabimento ou não da qualificadora da multa lançada, desta decorrendo o tratamento da decadência aplicável.

O Senhor Presidente deste Colegiado nomeou-me redator do voto vencedor no presente acórdão.

Como bem trouxe a relatora, a autuação assim justificou a aplicação da multa qualificada:

Como amplamente demonstrado, o sujeito passivo no ano-calendário de 2007 informou em DCTF/DACON e DIPJ, reiteradamente por 12 meses, valores muito inferiores àqueles que escriturou em seus livros contábeis e fiscais. Não fosse a intervenção fiscal, por certo as quantias ora autuadas estariam definitivamente inumadas pelo instituto da decadência, o que nos leva a concluir que, em tese, a conduta do contribuinte, tendente a impedir ou retardar o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, por quase 5 (cinco) anos, foi dolosa e visou o enriquecimento próprio em detrimento do pagamento dos impostos e contribuições devidos.

Pelo exposto, considerando que a conduta do contribuinte, subsume-se aos arts. 71, inciso I, e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1.964, combinados com o art. 1º, incisos I e II, da Lei nº 8.137/90; sujeita-se o contribuinte à qualificação da multa de ofício, nos termos do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Ao meu sentir, resta clara a conduta dolosa nos termos dos dispositivos citados, tendo em conta a grande discrepância entre os valores ofertados nas declarações em pauta e a reiteração por 12 meses. Tal quadro fático só pode advir de atividade consciente no ato de declarar, não se tratando de mero erro.

Vale citar decisões deste Conselho em situações as quais entendo tratam de situações similares:

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RECEITAS. A apresentação reiterada (4 anos) de declarações com valores ínfimos de receita bruta se comparados com o declarado ao Fisco Estadual, além da apresentação de declaração zerada constitui sonegação, justificando a qualificação da multa de ofício. (CARF, 1ª Seção, 3ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Ac. 1301-002.321, de 26/07/2017, rel. Conselheiro Carlos Cesar Candal Moreira Filho).

RECURSO VOLUNTÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO REGISTRADA E NÃO DECLARADA. CONDUTA DOLOSA. SONEGAÇÃO FISCAL. PROVA DIRETA. MULTA QUALIFICADA MANTIDA.

Restando caracterizada e comprovada a conduta intencional tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, bem como de suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante conduta de omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias, mantém-se a qualificação da multa de ofício.

(CARF, 1ª Seção, 3ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, Ac. 1301-003.064, de 17/05/2018, rel. Conselheiro Nelson Kichel).

Por decorrência, a decadência do direito de constituir crédito tributário em havendo dolo rege-se pelo art. 173, I, do Código Tributário Nacional, pela exceção da parte final do art. 150, §4º, do mesmo Diploma, de forma que o lançamento sob julgamento não é atingido pelo instituto.

Assim, pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário, nesses pontos.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Redator