



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

Processo n° 10074.001049/2001-69
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° **9101-001.859 – 1ª Turma**
Sessão de 29 de janeiro de 2014
Matéria IRPJ e OUTROS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MCD COMERCIO E REPRESENTAÇÃO DE ARTIGOS PARA PRESENTE LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1999, 2000, 2001

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. INTERPOSIÇÃO DE EMPRESAS INEXISTENTES DE FATO. JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA.

Caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do artigo 957, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000, de 1999, autorizando a qualificação da multa de ofício, a prática reiterada do contribuinte em manter interposição de empresas inexistentes de fato para majoração artificial de custos, como forma de ocultar a ocorrência do fato gerador e subtrair-se à obrigação de comprovar os recolhimentos dos impostos e contribuições sobre as receitas auferidas.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade dos votos, recurso provido. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, sendo substituído pelo Conselheiro Plínio Rodrigues Lima (suplente convocado).

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente Substituto

(Assinado digitalmente)

Marcos Vinícius Barros Ottoni – Redator Ad Hoc - Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente Substituto). Marcos Aurélio Pereira Valadão, José Ricardo da Silva, Plínio Rodrigues Lima (Suplente Convocado), Karem Jureidini Dias, Valmar Fonseca de Menezes, Valmir Sandri, Jorge Celso Freire da Silva, João Carlos de Lima Júnior, e Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente). Ausentes, Justificadamente, Os Conselheiros Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz e Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente).

Relatório

Cientificada da decisão de Segunda Instância, em 19/09/2008 (fl. 3123), a Fazenda Nacional, em 19/09/2008, interpõe Recurso Especial (fls. 3126/3142), para a 1ª Turma de Julgamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pleiteando a reforma da decisão proferida pela então Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, através do Acórdão nº 108-09.626, de 29/05/2008 (fls. 3107/3121) cuja decisão, por maioria de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário do contribuinte MDC Comércio e Representações LTDA. (fls. 2582/2670).

O pleito da Fazenda Nacional busca amparo no art. 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovada pela Portaria MF nº 147, de 2007, atualmente regido pelos arts. 64, II e 67, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI-CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010.

Consta dos autos, que contra o contribuinte, MDC Comércio e Representações Ltda., foi lavrado, em 17/12/2001, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Rio de Janeiro - RJ, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e outros (fls. 02/43), com ciência pessoal, em 28/12/2001 (fl.02) exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total equivalente a R\$ 22.855.403,75 a título de tributos e contribuições, acrescidos da multa de qualificada de 150% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor dos tributos, referente aos exercícios de 1999 a 2001, correspondentes aos anos-calendário de 1998 a 2000, respectivamente.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização onde a autoridade fiscal lançadora entendeu haver omissão de receita, caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, apurada conforme descrito em "Termo de Constatação Anexo ao Auto de Infração" e Glosas de Custos. Infrações capituladas nos arts. 195, inciso II, 197 e parágrafo único, 225, 226, e 227, do RIR/94; art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995; arts. 249,

inciso II, 251 e parágrafo único, 278, 279, 280, e 288, do RIR/99; arts. 195, inciso I, 197 e parágrafo único, 231, 232, inciso I, 234 e 247, do RIR/94; arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 289, 290, inciso I, 292, e 304, do RIR/99.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece o conteúdo do Auto de Infração através do Termo de Constatação Fiscal, datado de 28/12/2001 (fls.44/197).

Impugnado, tempestivamente, o lançamento, em 20/03/2002 (fls. 1651/1720), instruído pelos documentos de (fls. 1721/1802) e após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Rio de Janeiro, em 10/09/2004, decide julgar procedente o lançamento, (fls. 2548/2562), lastreado, em síntese, nos seguintes argumentos básicos:

- afastamento da alegação de nulidade, visto que a reabertura do prazo de defesa possibilitou à interessada consultar todas as peças dos autos e sobre elas se manifestar, sanando eventual cerceamento ao direito de ampla defesa;

- que, assim, foi por mim adotada a seguinte solução: (1) Somente serão considerados neste julgamento os documentos efetivamente juntados aos autos. (2) Documentos não encontrados nos autos serão considerados como inexistentes neste julgamento, ainda que tenham sido mencionados pelos autuantes;

- que relativamente às testemunhas indicadas à folha 1720, a interessada acostou interrogatórios ou depoimentos judiciais de todas, com exceção do Sr. Edgar de Freitas. Desse modo, cabe apenas analisar se a ausência do testemunho desta única pessoa prejudica a defesa da interessada;

- que a interessada, por sua própria iniciativa, optou por juntar aos autos os interrogatórios e depoimentos colhidos na Justiça Federal, ao invés de providenciar por si as declarações. O depoimento judicial, ainda que recomendável, não era absolutamente imprescindível, pois foi autorizada expressamente a juntada de declaração. Desde já, esclareço que a referida ação penal (processo nº 2003.5101505787-1 - Justiça Federal - Seção Judiciária do Rio de Janeiro) corre em segredo de justiça, não tendo este colegiado acesso àqueles autos;

- que, conforme o item 11.23 da impugnação (folha 1686), a interessada afirma que o Sr. Edgar de Freitas seria seu contato nas empresas Firat e Fray, indicando o seu endereço e telefone. Pois bem, independentemente de qualquer circunstância relativa à ação penal, nada impedia a interessada de providenciar declaração nos moldes deferidos no despacho de folhas 2318/2319, ainda mais porque a ciência do despacho ocorreu em 19/09/2003, configurando, até a presente data, prazo mais do que suficiente para a obtenção de simples declaração de pessoa conhecida. Some-se a isso o fato de que a interessada não demonstra ter sequer tentado obter declaração formal da testemunha por ela indicada, limitando-se a argumentar que aguarda a pronúncia do Ministério Público;

- que nas diligências relatadas no Termo de Constatação os autuantes apuraram que as pessoas que figuram como sócios destas empresas desconheciam a existência das mesmas;

- que os supostos sócios eram, em geral, pessoas de poucos recursos financeiros, sem qualquer experiência empresarial e cujas profissões não exigiam grau elevado

de escolaridade. Alguns dos supostos sócios sequer foram encontrados, pois seus nomes não constavam nos cadastros do Fisco e nos endereços indicados nos instrumentos de constituição das empresas tais pessoas eram totalmente desconhecidas;

- que dentre os elementos que demonstram as fraudes há que se destacar o caso de empresa constituída por pessoa já falecida (conforme relatado à folha 74). O contrato social da empresa Fray Distribuidora de Bijuterias Ltda (CNPJ 02.062.746/0001-55) teria sido firmado em 05/08/1997, dele constando a assinatura de Luiz Carlos Raimundo da Silva, CPF 940.531.467-04 (folhas 233/234 do Anexo 17). Todavia, a certidão de óbito acostada à folha 253 do Anexo 17 comprova que esta pessoa já havia falecido em 22/09/1993;

- que, assim, de acordo com os elementos dos autos fica evidente que as empresas Check Point Importação e Exportação Ltda, Silver Cloud Distribuição de Gêneros Ltda, Firat Comercial de Presentes Finos Ltda, Fray Distribuidora de Bijuterias Ltda, Acquaverde / Comércio Ltda, Trinidad Comercial Ltda, Empros Comércio e Distribuição Ltda, Caleche Importação e Exportação Ltda e Highway Comércio e Serviços Ltda não funcionavam de fato, tendo sido constituídas para possibilitar que operações de outras pessoas jurídicas aparentassem ter sido realizadas por elas;

- que não há sentido lógico em terceirizar operações e simultaneamente colocar funcionários próprios para executar serviços que deveriam ser feitos pelos empregados das / empresas terceirizadas. Ora, se os executantes dos serviços são seus próprios funcionários, por que terceirizar?;

- que seria pouco crível que a interessada não soubesse as condições de funcionamento das firmas escolhidas para terceirização de suas operações. É verdade que não há exigência legal de se conhecer pessoalmente os sócios dos parceiros comerciais, mas foge ao razoável acreditar que seja apenas coincidência que a totalidade ou quase totalidade das compras de mercadorias importadas se dê por meio de empresas irregularmente constituídas, com funcionários, estrutura e instalações incompatíveis com o fluxo das importações;

- que o esquema descrito só faz sentido se for entendido como um meio de fugir à tributação. Inicialmente foram criadas empresas fictícias. As operações de importação foram, então, transferidas a estas empresas fictícias, que vendiam as mercadorias importadas aos comerciantes varejistas. Isso possibilitou que a receita da venda de mercadorias (mercadorias essas que eram de fato da MCD, mas que documentalmentemente aparentavam ser das empresas fictícias) se incorporasse ao resultado das empresas fictícias, ao invés de se incorporarem ao resultado da MCD. Assim, a MCD transferiu receitas próprias para as empresas fictícias. A outra etapa do esquema era forjar a aquisição, a preços majorados, de mercadorias em nome as empresas fictícias, ocasionando o aumento indevido dos custos da MCD, o que, conseqüentemente, reduziu ainda mais seu lucro tributável;

- que tendo sido demonstrado que a interessada interpôs indevidamente outras empresas em suas operações e que essas empresas interpostas não existiam de fato, tendo sido criadas apenas para evasão de tributos, incumbe-lhe a responsabilidade pelos tributos que deixaram de ser recolhidos;

- que a interessada afirma que os autuantes teriam errado ao qualificar as mercadorias negociadas como sofisticadas. No presente caso pouco importa que as mercadorias sejam sofisticadas ou não, já que a procedência ou improcedência da autuação prende-se à

responsabilidade da interessada pelos tributos incidentes sobre as mercadorias e isto em nada depende de como estas são qualificadas;

- que quanto aos argumentos de defesa acerca da representação comercial, pouco importa que haja, ou não, contrato escrito, pois o que ficou evidente que os negócios das empresas interpostas e os negócios da interessada se confundiam, visto que o real responsável por ambos era a MCD;

- que entendo que os autuantes desincumbiram-se suficientemente de seu ônus de provar o aumento indevido dos custos e que caberia a interessada desconstituir as provas apresentadas na autuação. A mera alegação, desacompanhada de provas efetivas, não é suficiente para desqualificar a autuação;

- que além do mais, a amostragem objetivava apenas exemplificar a majoração dos custos. A quantificação do valor glosado em nada depende da amostragem ou da dimensão do universo amostral;

- que a interessada não se insurge em relação à quantificação da receita omitida. Assim, inexistindo controvérsia de valores, devem ser estes mantidos inalterados;

- que a multa de 150 % deve ser mantida, eis que restou caracterizado o evidente intuito de fraude, pela utilização de empresas interpostas e negócios simulados com o intuito de omitir receitas e majorar indevidamente os custos.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 14/01/2005, conforme Termo constante à fl. 2580, e com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, tempestivamente (em 15/02/2005), Recurso Voluntário às fls. 2582/2670, instruído pelos documentos de fls. 2671/3106.

Ao apreciar o Voluntário interposto, a então Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, através do Acórdão nº 108-09.626, de 29/05/2008 (fls. 3107/3121), cuja decisão, por maioria de votos, deu provimento parcial a decisão, conforme se verifica de sua ementa e decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - I R P J

Exercício: 1998, 2001

INTERPOSIÇÃO DE EMPRESAS INEXISTENTES DE FATO. QUALIFICADA - Comprovado que o contribuinte em seus documentos de compras de importação utilizou-se de empresas regularmente constituídas, que majoraram artificialmente seus custos. incumbe-lhe a responsabilidade pelos tributos indevidamente reduzidos.

Contudo, carecendo de prova sobre o nexo causal e direto, subjetivo dessa majoração artificial dos custos, é de se desqualificar a multa, sem prejuízo do mérito que ficou caracterizado como custos majorados e aproveitados, indevidamente, pelo sujeito passivo.

Assunto: Outros Tributos e Contribuições

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000

LANÇAMENTOS REFLEXOS. PIS. COFINS. CSSL.

Inexistindo novos fatos ou argumentos a considerar, aplica-se aos lançamentos reflexos o já decidido em relação ao lançamento matriz de IRPJ.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. MULTA

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MCD COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO de CONTRIBUINTEs, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar a multa qualificada, reduzindo-a para o percentual de 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Carmen Ferreira Saraiva (Suplente Convocada) e Mário Sérgio Fernandes Barroso.

Cientificada, formalmente, da decisão de Segunda Instância, em 19/09/2008, conforme Termo constante à fl. 3123, a Fazenda Nacional interpôs, de forma tempestiva (19/09/2008), o Recurso Especial de fls. 3126/3142, com amparo no art. 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovada pela Portaria MF nº 147, de 2007, atualmente regido pelos arts. 64, II e 67, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI-CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que o v. acórdão ora recorrido, proferido pela colenda Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, desqualificou a multa de ofício, o que resultou na negativa de vigência do artigo 44, inciso II, da Lei nº. 9.430/1996 (atual art. 44, I, c/c § I, da Lei nº. 9.430/96, conforme nova redação conferida pela Lei nº. 11.488, de 15 de junho de 2007, resultante da conversão da MP nº. 351/2007);

- que no caso concreto, faz-se mister examinar se a materialidade da conduta se ajusta à norma inserida nos artigos da Lei nº 4.502/66 a que remete a Lei nº 9.430/96 em seu artigo 44, inciso II (atual art. 44,1, c/c § I o, da Lei nº. 9.430/96, conforme nova redação conferida pela Lei nº. 11.488, de 15 de junho de 2007, resultante da conversão da MP nº. 351/2007);

- que analisando detidamente os autos, a DRJ de origem (fls. 2548/2561) entendeu pela manutenção da qualificação da multa, posto ter restado perfeitamente caracterizado o intuito de fraude, em decorrência da utilização de empresas interpostas e negócios simulados, com o objetivo de omissão de receitas e majoração indevida de custos;

- que destarte, conforme provam os documentos constantes dos autos, o sujeito passivo, repita-se, por sua ação firme e abusiva, demonstrou conduta consciente que procura e obtém determinado resultado: enriquecimento sem causa;

- que, com efeito, não há dúvidas a respeito da caracterização de simulação de negócios por meio de empresas interpostas (inexistentes de fato), para a realização de operações fraudulentas consistentes em vendas próprias mediante a utilização de notas fiscais

daquelas empresas, bem como da majoração de custos com o objetivo de redução da base de cálculo dos tributos;

- que por todos os motivos expostos, uma vez demonstrado o evidente intuito de fraude, em decorrência da utilização de empresas interpostas e negócios simulados, objetivando a omissão de receitas e a majoração indevida de custos, com conseqüente redução da base de cálculo dos tributos, deve ser mantida a qualificação da multa, amparada que está nos comandos legais aplicáveis e justificada pelo contexto probante que instrui os presentes autos.

Após o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional o Presidente da 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, exarou o Despacho nº 108-327-2008, de 03/12/2008 (fl.3144), dando seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, por satisfazer os pressupostos regimentais.

Ciente, nos termos regimentais, do Acórdão recorrido e do Despacho de Exame de Admissibilidade, em 12/12/2008 (fl. 3145), o contribuinte apresenta, tempestivamente, em 29/12/2008, as contrarrazões de fls. 3163/3169, sem instrução de documentos adicionais, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que conforme mencionado acima, o fiscal autuante conduta dolosa à RECORRIDA em face da suposta majoração indevida de custos na importação de bens e mercadorias, o que ensejou a glosa de custos e a aplicação de multa qualificada;

- que ocorre que, conforme fora brilhantemente mencionado no Acórdão de segunda instância, não se pode cogitar de "intuito doloso de prática de fraude como pretende a autoridade autuante, faltando o nexa necessário de vontade" (fls. 3120);

- que isso porque, para que seja aplicada a multa qualificada é imprescindível por parte da fiscalização a produção de prova cabal da ocorrência de fraude, o que não ocorreu no presente caso;

- que a mera evidência descritiva não é suficiente para caracterizar uma conduta considerada delituosa e sujeita à qualificação da multa. Para tanto, seria necessária a evidência comprovada, robusta, substancialmente conclusiva, enfim, incontestável;

- que no caso presente, embora a fiscalização tenha levantado algumas suspeitas durante as suas diligências, nunca logrou comprová-las, eis que não exauriu as suas investigações a fim de produzir a prova cabal e irrefutável de que a RECORRIDA teria praticado conduta dolosa;

- que ocorre que os trechos mencionados da decisão de primeira instância e as afirmações da RECORRENTE nada mais representam do que presunções da fiscalização, as quais não têm força suficiente para suportar a multa qualificada;

- que A RECORRIDA não pode concordar com a qualificação da multa, eis que o Fisco precisa PROVAR de forma contundente e direta a eventual conduta dolosa por força do princípio da legalidade estrita que preside todo o direito tributário (art. 150, I da CF,; é. art.97 do CTN).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Vinícius Barros Ottoni, Redator Ad Hoc Designado

Em face da necessidade de formalização da decisão proferida nos presentes autos, de competência da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais e, tendo em vista que o Conselheiro José Ricardo da Silva, relator do processo, não mais integra o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, este Conselheiro foi designado Redator Ad Hoc pelo Presidente da 1ª Turma da CSRF, nos termos do item III, do art. 17, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (RICARF).

Tendo a Fazenda Nacional tomado ciência do decisório recorrido em 19/09/2008 (fls. 3123) e protocolizado o presente apelo em 03/12/2008 (fls. 3144), isto é, dentro do prazo de 15 (quinze) dias, evidencia-se a tempestividade do mesmo nos termos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Da análise dos autos verifica-se que o presidente da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes exarou o Despacho nº 108-327/2008, de 12/12/2008 (fls. 3145), dando seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, por satisfazer os pressupostos regimentais.

De fato, constata-se que a Fazenda Nacional cumpriu com os requisitos previstos no RICARF para interpor Recurso Especial da Divergência, já que demonstrou que a decisão foi proferida por maioria de votos e demonstrou, em tese, que a mesma seria contrária à lei tributária.

Assim sendo, o Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, preenche os requisitos legais de admissibilidade merecendo ser conhecido pela turma julgadora.

Como visto no relatório, trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 108-09.626 (fls. 3107/3121), de 29/05/2008, o qual, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Como visto, a recorrente (Fazenda Nacional) se insurge contra a desqualificação da multa aplicada por entender que no caso ficou caracterizado o evidente intuito de fraude.

A decisão recorrida entendeu que à luz da legislação tributária, o presente caso não constitui hipótese de qualificação da multa de ofício, consistente na prática de sonegação, fraude ou o conluio, ou seja, ações ilícitas definidas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964. Somente a constatação pela Fiscalização de qualquer uma dessas hipóteses legais é que seria suficiente para justificar a imposição de penalidade fiscal qualificada.

Entendeu, ainda, que as práticas definidas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, tratam de infrações em cuja definição seja elementar o "dolo específico" do agente, ou seja, infrações nas quais o "executor" do ato tenha em mente a obtenção de um

determinado resultado preciso, portanto, que fique evidenciada não apenas a intencionalidade do agente, mas seu objetivo de atingir determinado resultado e que no presente caso isto não ocorreu, razão pela qual deveria ser desqualificado a multa de ofício.

Evidentemente que não há como compartilhar do entendimento utilizado pela decisão recorrida, pois no presente caso estão presentes os elementos demandados para a qualificação da multa. As provas residem nos autos e elencadas no Termo de Constatação Fiscal, que acompanha os autos de infração.

Consoante o descrito no "Termo de Constatação Fiscal", verificou-se, ademais, que, com o fim de ocultar suas operações, o contribuinte utilizou interposição de empresas inexistentes com o objetivo de majorar os seus custos. A intenção de fraudar ficou demonstrada não apenas pelos fatos já narrados, mas também pelo fato de que os custos são inexistentes.

Todos os fatos acima descritos corroboram a conclusão a que se chega pela caracterização do evidente intuito de fraude. Este não é um simples dado imposto pela lei, mas uma regra de experiência colhida pelo legislador. Ao lado disso, outros elementos de prova já mencionados foram coletados para demonstrar que os custos apresentados são inexistentes, o que demonstra o claro intuito de não pagar os tributos e contribuições devidos.

Assim sendo, entendo que neste processo está aplicada corretamente a multa qualificada de 150%, cujo diploma legal é o artigo 44, § 1º, da Lei n.º 9.430, de 1996, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Como se vê nos autos, a contribuinte foi autuada sob a acusação de ação dolosa e fraudulenta caracterizada pela utilização de interposição de empresas inexistentes de fato, com o claro objetivo de tentar dissimular as receitas auferidas e que no entender da autoridade fiscal lançadora e da decisão recorrida caracteriza evidente intuito de fraude nos termos do artigo 957 do Regulamento do Imposto de Renda.

Só posso concordar com esta decisão, já que, no meu entendimento, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no § 1º do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude, já que sonegação, no sentido da legislação tributária reguladora do Imposto de Renda, o conceito integra, juntamente com o de fraude e conluio, o de "evidente intuito de fraude".

Como se vê o inciso II do artigo 957, do RIR/99, que representa a matriz da multa qualificada, reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, que prevêem o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la.

Resta, pois, para o deslinde da controvérsia, saber se os atos praticados pelo sujeito passivo configuraram ou não a fraude fiscal, tal como se encontra conceituada no artigo 72 da Lei n.º 4.502/64, verbis:

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou a excluir ou modificar as

suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Entendo que, para aplicação da multa qualificada, deve existir o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraude e este está devidamente demonstrado nos autos, através da utilização de interposição de empresas inexistentes de fato, provocando a escrituração na contabilidade da empresa de custos inexistentes com o evidente intuito de reduzir a carga tributária. Existe nos autos a prova material da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto.

Já ficou decidido por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que a multa qualificada somente será passível de aplicação quando se revelar o evidente intuito de fraudar o fisco, devendo ainda, neste caso, ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos.

Decisão, por si só suficiente para uma análise preambular da matéria sob exame. Não se faz necessário se referir às decisões administrativas na medida em que é princípio geral de direito universalmente conhecido de que multas e os agravamentos de penas pecuniárias ou pessoais devem estar lisamente comprovadas. Trata-se de aplicar uma sanção e neste caso o direito faz com cautelas para evitar abusos e arbitrariedades.

O evidente intuito de fraude não pode ser presumido. Tirando toda a subjetividade dos argumentos apontados, resta apenas de concreto a falta de recolhimento do imposto de renda.

Da análise dos documentos constantes dos autos e das suposições da autoridade lançadora se pode dizer que houve o “evidente intuito de fraude” que a lei exige para a aplicação da penalidade qualificada.

Há, pois, neste processo o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos. Como se vê nos autos, o contribuinte foi autuada sob a acusação de majoração indevida de custos e para dissimular as reais operações o contribuinte utilizou-se de interposição de empresas inexistentes de fato. Sendo que a autuada não apresentou qualquer documento que lhe fosse favorável no sentido de descaracterizar a infração ou atenuar a imputação que lhe é dirigida de ação dolosa e fraudulenta.

Assim, entendo que neste processo, está aplicada corretamente a multa qualificada de 150%, do artigo 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude.

Para um melhor deslinde da questão, impõe-se invocar o conceito de fraude fiscal, que se encontra na Lei. Em primeiro lugar, recorde-se o que determina o Regulamento do Imposto de Renda, nestes termos:

Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença do imposto (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 44)

(...).

II – de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Quando a lei se reporta ao termo de evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder desta ou daquela forma para alcançar tal ou qual finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista, ao agir.

O evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária fictícia, conta bancária em nome de terceiros, sem a devida escrituração, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc. Não basta que atividade seja ilícita para se aplicar a multa qualificada. Deve haver o evidente intuito de fraude, já que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Enfim, há no caso a prova material suficiente da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto. Há, pois, neste processo o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos.

Feitas tais considerações, conheço do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, voto no sentido de dar-lhe integral provimento, para reconhecer a ocorrência de fraude no presente caso, aplicando ao contribuinte, por conseguinte, a multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96.

(Assinado digitalmente)

Marcos Vinícius Barros Ottoni