



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

Processo n° 10218.000792/2007-13
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° **9101-002.244 – 1ª Turma**
Sessão de 01 de março de 2016
Matéria Multa Qualificada
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FRIGORÍFICO INDUSTRIAL ELDORADO LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004

COFINS. LANÇAMENTO REFLEXO DO IRPJ. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. MULTA QUALIFICADA.

1- Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, II, da Lei nº 9.430/96, quando demonstrado que a conduta do sujeito passivo se enquadra no art. 71, I e II, da Lei nº 4.502/64.

2- A interposição de pessoas não configura apenas fraude à execução da dívida. Ela também tem a finalidade de "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" (art. 71, I, da Lei 4.502/1964). A omissão na apresentação de declarações à Receita Federal e a apresentação de declarações zeradas, acompanhadas de recolhimento insignificante dos tributos devidos, é conduta que está totalmente relacionada à fraude na interposição de pessoas, e o fato de, por circunstâncias posteriores, a Fiscalização conseguir obter parte das informações relativas à base tributável autuada não desqualifica a fraude perpetrada anteriormente.

3- Também não é correto restringir as ações fraudulentas previstas na Lei 4.502/1964 apenas às condutas que tem implicação com o "fato gerador da obrigação tributária principal", porque essa mesma lei também considera como sonegação a "ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: [...] II- das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente" (art. 71, II, da Lei 4.502/1964).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Decisão dos membros do colegiado: Recurso Especial da Fazenda Nacional conhecido por unanimidade de votos e, no mérito, dado provimento por unanimidade de votos.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - *Presidente.*

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal De Araujo - *Relator.*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, CRISTIANE SILVA COSTA, ADRIANA GOMES REGO, LUÍS FLÁVIO NETO, ANDRE MENDES DE MOURA, LIVIA DE CARLI GERMANO (Suplente Convocada), RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, DANIELE SOUTO RODRIGUES AMADIO (Suplente Convocada), MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ (Vice-Presidente), CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) contra "decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova", fundamentado no art. 7º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) aprovado pela Portaria MF nº 147/2007 c/c art. 3º da Portaria MF 343/2015, que aprova o atual Regimento Interno do CARF.

A recorrente insurgiu-se contra o Acórdão nº 1201-00.094, de 17/06/2009, por meio do qual a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por maioria de votos, deu provimento parcial a recurso voluntário da contribuinte acima identificada, com a finalidade de reduzir a multa qualificada de 150% para 75%.

O acórdão recorrido contém a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2003, 2004

Ementa: MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RECEITA.

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo (Súmula 1º CC nº 14).

ADESÃO A PARCELAMENTO ESPECIAL. AUTO DE INFRAÇÃO.

A adesão a parcelamento especial após iniciado o procedimento de ofício não elide a formalização do auto de infração para constituição do crédito tributário. Os pagamentos efetuados sob esse regime serão utilizados na quitação da dívida que remanescer após decisão administrativa transitada em julgado.

A PGFN alega que o acórdão recorrido configura decisão não-unânime e contrária à evidência da prova, no que toca à desqualificação da multa de ofício.

Para o processamento de seu recurso, ela desenvolve os argumentos descritos abaixo:

- de uma leitura atenta do voto-condutor, observamos que entendeu-se ter ocorrido mera apuração de omissão de receita ou de rendimentos, o que evitaria a incidência da multa qualificada, a teor da Súmula n. 14 do 1º C.C.;

- ocorre que entendemos pela inaplicabilidade de tal verbete, considerando que nos autos, temos diversas peculiaridades que não estão previstas na hipótese da Súmula n. 14 do 1º C.C., justificando ser a mesma afastada com o conseqüente conhecimento do Recurso Especial;

- não sendo açambarcadas as situações fáticas do caso, a súmula poderá ser excluída (overruling) ou afastada em razão de certas especificidades (distinguishing), sendo a última hipótese o caso que observamos em análise, senão vejamos a seguir, o porquê do entendimento da Fazenda Nacional de que o v. Acórdão ora recorrido acabou por se mostrar contrário à evidência das provas, ao desqualificar a multa de ofício aplicada;

- a presente autuação teve seu nascedouro em 21 de junho de 2007, quando a Polícia Federal e os Escritórios de Pesquisa e Investigação - ESPEI - das SRRF da 2ª e 3ª Regiões Fiscais deflagraram a operação "ABATEDOURO", confirmando os fatos que já haviam sido constatados pela Fiscalização, a qual ainda primava pela coleta de mais provas dos ilícitos perpetrados pela organização encabeçada pelo senhor Roberto Logrado;

- mais especificamente, no presente caso, os "sócios de direito" da empresa fiscalizada como o senhor JOÃO PAULO FERREIRA CARDOSO e a senhora MARIA DE FÁTIMA BEZERRA DOS SANTOS, constam como analfabetos no CPF (informação advinda do Título Eleitoral), só foram registrados no CPF em 1º de agosto de 2002, quando já possuíam mais de 35 (trinta e cinco) anos de idade, não possuem movimentação financeira, apresentaram DIRPF do mesmo computador e de vários anos-calendário numa mesma data. Exploram atividade pecuária em fazendas que não possuem número na SRF e que não foram localizadas pela Fiscalização. Não foram encontrados também nos endereços constantes dos cadastros de controle da Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme verificações fiscais *in loco*, além de se situarem em localização não condizente para residência de sócios de sociedade do porte da pessoa jurídica;

- já o senhor Reginaldo Cabral Souza, só foi registrado no CPF em 24 de fevereiro de 2003, quando possuía 51 anos de idade, não possui movimentação financeira alguma, mesmo sendo o sócio de um empreendimento que movimentou mais de R\$ 180 milhões no período fiscalizado. Explora atividade pecuária em fazenda que não possui número na SRF e que não foi localizada pela Fiscalização;

- a Fiscalização, ao analisar as procurações enviadas pelo Banco Bradesco S.A., constatou a existência de procurações falsas, conforme informação do 2º Cartório de Família da Comarca de Imperatriz, no Maranhão;

- foi detectado e comprovado, através das diligências existentes nos autos combinadas com as informações obtidas na "OPERAÇÃO ABATEDOURO" da Polícia

Federal, que a contribuinte era titularizada por laranjas e não possuía patrimônio em nome de seus proprietários, e como não possuía patrimônio em nome de seus proprietários legais, não se dava ao luxo de escriturar os livros contábeis obrigatórios, de fazer declarações de rendimentos e nem as DCTF's, necessárias para cientificar o Fisco da ocorrência dos fatos geradores específicos;

- com efeito, diante de flagrante abuso de direito no uso de pessoa jurídica, a autoridade administrativa ou judiciária, em defesa do interesse público, deve aprofundar as investigações a fim de alcançar as verdadeiras pessoas, físicas ou jurídicas, que por trás dela se escondem, demonstrando, dessarte, a simulação ou a fraude;

- ressalte-se que na área tributária, a preocupação é premente dado que a interposta pessoa normalmente não tem patrimônio para garantir a realização do crédito tributário. Comumente, coloca-se como testas-de-ferro, pessoas físicas que não dispõem de qualquer patrimônio para garantir o crédito tributário, sendo que quando da constituição deste, geralmente bem após a ocorrência dos fatos geradores, a pessoa jurídica já se extinguiu de fato ou mesmo por razões de direito;

- assim, é que a legislação pátria permite o alcance de terceiros que efetivamente se locupletaram por intermédio da simulação. Se locupletaram, deixando o fisco e os testas-de-ferro, quando efetivamente existentes, já que podem ser "fantasmas", a litigarem por um crédito tributário impossível de ser realizado, dada a falta de patrimônio que o garanta, resultando em procedimento absolutamente inócuo, lesivo aos cofres públicos;

- assim, resta patente que o senhor Roberto Luiz da Silva Logrado incorreu em ato simulado ao constituir pessoa jurídica em nome de interpostas pessoas, formalizando referida constituição e alterações societárias e de endereço através de documentos públicos, quais seja, contrato social e alterações do contrato social registrados na Comercial;

- resta, pois, comprovada nos presentes autos, a utilização de "interpostas pessoas" na empresa fiscalizada, porquanto os senhores João Paulo Ferreira Cardoso, Reginaldo Cabral Souza e a senhora Maria de Fátima Bezerra Dos Santos, apenas emprestaram seus nomes quando da constituição da pessoa jurídica e das alterações societárias registradas na Junta Comercial;

- por todo o dito, entendemos que o v. acórdão ora recorrido se mostrou contrário à evidência dos autos, ao ter desqualificado a multa de ofício, considerando os elementos e provas mencionados, justificando-se, assim, a aplicação do artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, em sua redação original;

- *ex positis*. a União (Fazenda Nacional) requer seja conhecido e provido o presente Recurso Especial apresentado, a fim de se reformar em parte o v. acórdão ora recorrido, restaurando-se a qualificação da multa de ofício aplicada.

Quando do exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN, a Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 1200-0.367/2009, de 19/10/2009, admitiu o recurso especial com as seguintes considerações:

[...]

Saliente-se que, embora não esteja previsto no atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela

Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, o recurso especial por contrariedade à evidência da prova, referente a acórdão prolatado em sessão de julgamento ocorrida até 30/06/2009, será, nos termos do artigo 4º do RICARF, processado de acordo com o rito previsto no Regimento Interno da CSRF aprovado pela Portaria nº 147, de 25/06/2007 (RICSRF).

O Recurso é tempestivo, a decisão foi não unânime, e a sessão de julgamento é anterior a 30/06/2009. Passo à análise da contrariedade indicada.

A Procuradoria da Fazenda indica que o acórdão recorrido teria contrariado a prova dos autos, na medida em que as diligências, juntamente com as informações obtidas na "OPERAÇÃO ABATEDOURO" da Polícia Federal, comprovam que a contribuinte era titularizada por laranjas, pessoas sem movimentação financeira e desprovidas de patrimônio, situação que permitia à empresa atuada não escriturar os livros contábeis obrigatórios, não fazer declarações de rendimentos e nem DCTF

Ainda segundo a PFN, resta patente que o senhor Roberto Luiz da Silva Logrado incorreu em ato simulado ao constituir pessoa jurídica em nome de interpostas pessoas, formalizando referida constituição e alterações societárias e de endereço através de documentos públicos registrados na Junta Comercial, pelo que não caberia a desqualificação da multa aplicada pela Fiscalização.

Entendo que o recurso atende a todos os pressupostos de admissibilidade, motivo por que, no uso da competência de que trata o art. 68, § 1º, do RICARF, DOU SEGUIMENTO a ele.

À Unidade Local da RFB para que o contribuinte tome ciência do acórdão recorrido e deste despacho e, querendo, apresente contrarrazões e recurso especial quanto à parte em que restou vencido.

Em 30/11/2009, a contribuinte foi intimada do despacho que admitiu o recurso especial da PGFN, e em 14/12/2009 ela apresentou tempestivamente as contrarrazões ao recurso, com os argumentos descritos a seguir:

DA PRELIMINAR DE INADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL. DA IMPOSSIBILIDADE DE INTERPOSIÇÃO DE RECURSO ESPECIAL POR SUPOSTA CONTRARIEDADE À EVIDENCIA DE PROVA

- de acordo com o despacho da Ilustre Presidente da 2ª Câmara. da 1ª Seção de Julgamento do Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscal que admitiu o presente Recurso Especial, é possível sua interposição com fundamento em contrariedade à evidência de prova, mesmo quando já interposto sob a égide do novo Regimento interno do CARF;

- ocorre que toda alteração processual aplica-se imediatamente aos casos pendentes de julgamento, mesmo que a decisão atacada por meio de Recurso Especial tenha sido proferida antes da edição do novo regimento interno do CARF. No momento da propositura do Recurso só existia a possibilidade de sua interposição em face de decisão que deu à lei tributária interpretação divergente que tenha lhe dado outra câmara, turma de câmara, turma especial, ou a própria CSRF;

- admitir a possibilidade de sua interposição com base em legislação já revogada é atentar contra os posicionamentos uníssomos da doutrina e da jurisprudência (ementa transcrita);

DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DE MULTA AGRAVADA

- caso admitido o presente recurso, a ele não deve ser dado provimento, pelos motivos abaixo aduzidos;

- alega a Fazenda Nacional que o senhor Roberto Luiz da Silva Logrado incorreu em ato simulado ao constituir pessoa jurídica em nome de interpostas pessoas, sendo cabível a qualificação da multa de ofício;

- ocorre que o voto vencedor é claro ao afirmar que "a omissão de receita que implicou na presente exigência foi apurada pela constatação de que o sujeito passivo não ofereceu à tributação o valor correspondente às operações lançadas no livro de apuração do ICMS referente aos anos-calendário de 2003 e 2004. Além da omissão propriamente dita, a Fiscalização não menciona qualquer outra irregularidade no conteúdo desses documentos que tivesse origem ou fosse relacionada com a existência de uma organização agindo dolosamente sob a proteção de interpostos pessoas";

- as multas agravadas trazem a definição legal no inciso II do artigo 957 do RIR/99, que delimitam a aplicação da multa qualificada de 150% aos casos de evidente intuito de fraude definido nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64;

- Nilton Latorraca, ao discorrer sobre planejamento tributário, comparando atos lícitos e ilícitos, discorre que "a fraude se distancia da legítima economia de impostos justamente porque nesta o contribuinte adota um procedimento lícito para evitar a ocorrência do fato gerador, ou adota uma alternativa legal ao seu dispor para reduzir a carga tributária. Na fraude os meios são sempre ilícitos; a ação ou omissão é dolosa, isto é, o infrator age deliberadamente contra a lei, com a intenção de obter o evento desejado. A ação dolosa geralmente caracteriza-se pela distorção ilícita das formas jurídicas, e acaba materializando-se na falsidade ideológica ou material";

- como visto acima, a ação dolosa caracteriza-se, de uma forma genérica, pela distorção ilícita das formas jurídicas e acaba materializando-se na falsidade ideológica ou material, o que não é o caso dos autos;

- no caso em comento, a irregularidade praticada pela recorrida, e que foi objeto da autuação, tem seu ponto na informação a menor de suas receitas, para a Receita Federal, mas não houve distorção das formas jurídicas, pois a receita omitida tributada pela Fiscalização tomou por base as notas fiscais da recorrente devidamente escrituradas no seu livro de apuração do ICMS;

- embora a empresa autuada tenha entregue suas declarações com valores menores que o devido junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil e tenha no seu quadro societário "supostos laranjas", isso não é suficiente para que se configure como evidente intuito de fraude para dar ensejo à aplicação de multa agravada, pois é necessário que o fisco demonstre o nexo causal entre a utilização de interpostas pessoas e o intuito de fraudar o fisco, ou seja, que a conduta tenha impactado diretamente o fato gerador do tributo, situação que não ocorreu no presente caso;

- compulsando o Livro de Apuração do ICMS da recorrida, referente aos anos-calendário de 2003 e 2004, encontramos todas as receitas auferidas pela recorrida no decorrer dos mencionados anos-calendário, tanto é verdade que a Fiscalização tomou por base a receita lá informada para efetuar o lançamento através do auto de infração em debate, na conformidade do Termo de Verificação Fiscal;

- *data maxima venia*, com base na documentação juntada ao processo, se demonstra que não está presente a vontade da empresa autuada de fazer próprio o dinheiro que pertence ao Fisco, o que se tem é puro e simples inadimplemento da dívida, pois toda ela se encontra devidamente registrada em seus livros fiscais e contabilizada;

- em qualquer caso, se o contribuinte escritura em sua contabilidade os valores a serem pagos à Fazenda Pública, resta ausente intenção de fraudar a Fiscalização, por ausência do elemento "vontade" que configura a conduta dolosa. O dolo é a vontade livre e consciente de o sujeito se apropriar de coisa alheia móvel de que tem posse ou detenção. E essa vontade, que é elementar na configuração da fraude contra a Fazenda Pública, é inteiramente incompatível com a escrituração fiscal e contábil das quantias correspondentes aos tributos a serem pagos;

- a escrituração contábil e fiscal há de ser entendida como indubitosa manifestação do propósito do presente contribuinte responder pela dívida. Propósito que, evidentemente, não se concilia com a vontade de fraudar a União federal, afastando a possibilidade de agravamento da multa de ofício;

- no sentido da inaplicabilidade da multa qualificada para o presente caso é a Súmula 1º CC nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo;

- este é o entendimento esboçado pelo Conselho de Contribuintes (ementas transcritas);

- diante do exposto, não existe reparo a ser feito no voto vencedor do Conselheiro Relator, como pretende a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, devendo ser mantida a decisão em toda sua íntegra, por ser medida de inteira Justiça.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

O presente processo, de nº 10218.000792/2007-13, tem por objeto lançamento a título de COFINS reflexo de IRPJ, incidente sobre fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2003 e 2004.

O lançamento "principal" a título de IRPJ e reflexos foi objeto do processo nº 10218.000791/2007-61, em que a Fiscalização apurou tributos a partir de receitas operacionais extraídas do Livro de Apuração do ICMS e de receitas apuradas com base em depósitos bancários sem comprovação de origem.

Naquele processo, foi aplicada a multa qualificada de 150% para a parte do lançamento que está fundamentada nos dados constantes do livro do ICMS (receita operacional) e a multa de 75% para a parte que está embasada nos depósitos bancários sem comprovação de origem, por se tratar de receita apurada por presunção legal.

O presente processo contém apenas a parte do lançamento de COFINS sobre as receitas operacionais extraídas do livro do ICMS, com a multa de 150%.

Conforme ocorreu com a COFINS, a exigência de PIS sobre as receitas operacionais extraídas do livro do ICMS, com a multa de 150%, também foi formalizada em autos apartados (Processo nº 10218.000793/2007-50).

No caso dos presentes autos, Processo nº 10218.000792/2007-13, o lançamento a título de COFINS, com a multa qualificada de 150%, foi mantido pela decisão de primeira instância administrativa.

A decisão de segunda instância administrativa (acórdão ora recorrido), por sua vez, deu provimento parcial ao recurso voluntário apresentado pela contribuinte, para fins de reduzir a multa de 150% para 75%.

E o recurso especial da PGFN busca exatamente restabelecer a multa qualificada.

PRELIMINAR

Em sede de contrarrazões, a contribuinte apresenta uma preliminar de não conhecimento do recurso.

De acordo com suas alegações, no momento da propositura do recurso, o regimento interno do CARF não mais admitia recurso especial fundamentado em contrariedade à evidência de prova. O recurso especial possível seria apenas aquele apresentado em face de divergência de interpretação da legislação tributária.

O Despacho que admitiu o recurso especial da PGFN, exarado em 19/10/2009, já tinha chamado atenção para a questão argüida pela contribuinte, destacando que

o Regimento Interno do CARF vigente naquela data, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, trazia regra específica para o processamento de recurso especial por contrariedade à evidência de prova, referente a acórdão prolatado em sessão de julgamento ocorrida até 30/06/2009, estabelecendo que este tipo de recurso deveria ser processado de acordo com o rito previsto no Regimento Interno da CSRF aprovado pela Portaria nº 147, de 25/06/2007 (RICALS).

O atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, embora também não preveja mais recurso especial contra "decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova", traz no mesmo sentido regra específica para o processamento desse tipo de recurso:

Art. 3º Os recursos com base no inciso I do **caput** do art. 7º, no art. 8º e no art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpostos contra os acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16, no art. 18 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

E essa regra processual específica deve ser observada.

Não desconheço o entendimento de que a norma processual, via de regra, tem aplicação imediata.

O problema é que a extinção do recurso especial por contrariedade à lei ou à evidência da prova não tem o efeito pretendido pela contribuinte, justamente porque o mesmo diploma que extinguiu esses recursos, resguardou o processamento daqueles que se referissem a decisões prolatadas antes da alteração regimental.

Correto, portanto, o despacho que deu seguimento ao recurso especial sob exame.

Preliminar rejeitada.

Outra questão que poderia ser suscitada como preliminar de não conhecimento do recurso especial é o fato de o acórdão recorrido ter apontado a Súmula 1º CC nº 14 entre os seus fundamentos.

Isto porque o atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, traz regra estabelecendo que não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso (art. 67, §3º, do Anexo II do atual RI-CARF).

Quanto a isso, destaco primeiramente que o processamento do recurso especial em pauta segue rito específico, conforme já mencionado acima, de modo que a ele não se aplica a referida regra impeditiva de admissibilidade.

Ademais, como um aspecto que entendo bastante relevante em relação a esse ponto, registro que o acórdão recorrido afastou a qualificadora não por aplicação direta da mencionada súmula, mas sim porque entendeu que a fraude perpetrada, embora comprovada, não tinha impacto no fato gerador dos tributos:

Quanto à multa de ofício qualificada, grande parte do procedimento fiscal foi direcionado à comprovação da existência de uma organização encabeçada por ROBERTO LUIZ DA SILVA LOGRADO que lançou mão de diversos mecanismos fraudulentos para esconder que a pessoa mencionada seria o real proprietário da fiscalizada.

Os motivos que, segundo a Fiscalização, teriam motivado essa prática foram aqueles que justificaram a imputação da multa qualificada. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fl. 500/501):

Como se depreende da leitura do presente relatório, não se trata de fraude isolada, como calçar nota ou emitir nota fria, ou mesmo deixar de emití-la, mas sim de todo um contexto fraudatório entabulado pela organização encabeçada pelo nacional ROBERTO LUIZ DA SILVA LOGRADO, onde largamente lançou-se mão do uso de laranjas, de documentos ideológica e materialmente falsos, com o fito de escapar da ação do Fisco Federal, para que não se soubesse quem era o verdadeiro proprietário do estabelecimento industrial consubstanciado no FRIGORÍFICO INDUSTRIAL ELDORADO LTDA. Com isso, o lançamento que porventura fosse feito o seria em cima de "laranjas" sem patrimônio, cuja localização jamais nos foi demonstrada, levando-nos a crer que tais pessoas — laranjas — são fruto de documentos forjados, não tendo sequer existência material, visto que nunca apareceram ou travaram qualquer contato com a Fiscalização.

Com base nesses argumentos, a autoridade fiscal enquadrou o sujeito passivo nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Para que o enquadramento esteja correto, duas circunstâncias devem estar caracterizadas de forma concomitante:

- a ocorrência de ação ou omissão dolosa; e
- os efeitos dessa ação ou omissão sobre o fato gerador, impedindo ou retardando sua ocorrência, ou ainda afetando suas características essenciais.

Em outras palavras, não basta que o sujeito passivo tenha agido fraudulentamente, o enquadramento no dispositivo só ocorrerá se a conduta teve impacto no fato gerador.

A omissão de receita que implicou na presente exigência foi apurada pela constatação de que o sujeito passivo não ofereceu à tributação o valor correspondente às operações lançadas no livro de apuração do ICMS referente aos anos-calendário de 2003 e 2004. Além da omissão propriamente dita, a Fiscalização não mencionou qualquer outra irregularidade no conteúdo desses documentos que tivesse origem ou fosse relacionada com a existência de uma organização agindo dolosamente sob a proteção de interpostas pessoas.

Parece-me estar devidamente comprovada a utilização de interpostas pessoas com vistas a ocultar os efetivos responsáveis pela pessoa jurídica.

Entretanto, tal fato mostra-se absolutamente dissociado da irregularidade tributária apurada. Não há nexo entre esse fato e o resultado tributável.

No Acórdão 103-22.706, proferido nesta Câmara com voto condutor de lavra do ilustre Conselheiro FLÁVIO FRANCO CORREA, a questão foi analisada com precisão:

....Assim, não há relação de causa e efeito, pois a conduta dolosa prevista nos tipos dos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964, só é juridicamente relevante quando provoca alteração do resultado, a teor do artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996. Sim, é preciso compreender que a norma freqüentemente não está toda ela contida numa única lei. É o que se vê, no presente exame, pois o preceito primário, que prevê a conduta proibida, reside nos artigos aludidos da Lei nº 4.502, de 1964, mas a punição do agente requer a produção de um resultado juridicamente desvalorado, que é a supressão ou a redução do tributo, consoante a redação do preceito secundário, inscrito no artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996.

Sem esse liame tem-se apenas um caso simples de omissão de receita que, conforme Súmula 1º CC nº 14, não enseja a aplicação da multa qualificada:

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Isso significa a inexistência de fraude? De forma alguma. Como já mencionado, a Fiscalização demonstrou a utilização de interpostas pessoas. A conduta mostra-se tipicamente fraudulenta, mas não se enquadraria nos dispositivos em comento. O que se busca nesse procedimento é fugir à responsabilidade na situação posterior de execução da dívida.

Pelo exposto entendo que não caberia a imputação da multa qualificada que deve ser reduzida ao percentual de 75%.

(grifei)

Após fazer comentários sobre os aspectos que motivaram a exigência dos tributos e a aplicação da multa qualificada, para concluir que não havia um liame entre a fraude (que reconheceu comprovada) e a supressão do crédito tributário, é que o acórdão recorrido mencionou a Súmula 1º CC nº 14 (atualmente Súmula CARF nº 14).

Foi nesse contexto, ou seja, no intuito de fortalecer a argumentação para afastar a qualificadora, que o acórdão recorrido mencionou a referida súmula:

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

A súmula foi citada no sentido de reforço de argumentação, mas está claro que ela não engloba todo o fundamento do acórdão recorrido, e nem poderia servir a esse fim porque o seu comando não é de aplicação direta, objetiva.

Com efeito, o próprio texto faz a devida ressalva que compatibiliza a autuação por omissão de receita com as hipóteses de qualificação de multa (sonegação, fraude e conluio).

A súmula não diz que uma determinada circunstância (no caso, a simples apuração de omissão de receita) impede a qualificação da multa, o que ela diz é que "a simples apuração de omissão de receita..., por si só, não autoriza a qualificação da multa ..., sendo necessária a comprovação ...".

E é exatamente por isso que existem decisões do CARF que mantêm a qualificadora em autuações semelhantes (ou idênticas) à que estamos examinando.

É de notório conhecimento que esta súmula não trata especificamente de uma questão de direito bem delimitada, cuidando, antes de tudo, da não aplicação de norma punitiva quando presentes circunstâncias fáticas que assim a justifiquem. Essa subjetividade na aplicação desta súmula "fática" está representada pelas expressões "simples" e "por si só".

No caso sob exame, todo o contexto que levou à conclusão de que se tratava de "simples" omissão de receita (situação prevista na súmula) depende de uma averiguação anterior sobre a fraude perpetrada, ou melhor, sobre as implicações tributárias dessa fraude, já que o acórdão recorrido reconheceu que ela estava devidamente comprovada.

E esse é ponto, anterior à questão da súmula, que configura o fundamento do acórdão recorrido, e que precisa ser examinado.

A regra regimental que veda a apreciação de recurso especial contra "decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF" visa resguardar a autoridade das súmulas, cujos comandos configuram solução definitiva para as questões de ordem jurídica que elas abordam.

Mas não se pretende aqui rediscutir e muito menos contrariar o comando normativo constante da súmula do CARF. Não é disso que se trata, conforme mencionado acima.

O recurso, portanto, deve ser conhecido.

Por ter dito nos parágrafos anteriores que existem decisões do CARF que mantêm a qualificadora em autuações semelhantes (ou idênticas) à que estamos examinando, inicio o exame de mérito consignando que os outros processos mencionados no início deste voto, referentes à mesma empresa e aos mesmos fatos autuados, Processo nº 10218.000791/2007-61 referente ao IRPJ e reflexos, com as multas de 75% e 150% (conforme o tipo de infração), e Processo nº 10218.000793/2007-50 referente ao PIS, com a multa de 150%, saíram da segunda instância administrativa com a multa qualificada mantida.

O recurso voluntário apresentado no chamado processo "principal", referente ao IRPJ e reflexos, foi julgado intempestivo pelo Acórdão de nº 1201-00.057, exarado na sessão de 13/05/2009, conforma a seguinte ementa:

Processo nº 10218.000791/2007-61
Recurso nº 167.534 Voluntário
Acórdão nº 1201-00.057 — 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de maio de 2009

Processo nº 10218.000792/2007-13
Acórdão n.º 9101-002.244

CSRF-T1
Fl. 14

Matéria IRPJ e OUTROS
Recorrente FRIGORÍFICO INDUSTRIAL ELDORADO LTDA
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica — IRPJ

Ano-calendário: 2004 a 2005

Ementa: RECURSO VOLUNTÁRIO. Prazo peremptório. Não se conhece de recurso voluntário apresentado fora do prazo recursal.

E para o recurso voluntário apresentado no processo referente ao PIS, com a multa de 150%, foi negado provimento por unanimidade de votos, conforme a ementa e a parte dispositiva abaixo descritas:

Processo nº 10218.000793/2007-50
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-001.655 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de março de 2015
Matéria PIS/PASEP
Recorrente FRIGORÍFICO INDUSTRIAL ELDORADO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2003, 2004

PARCELAMENTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA. RECURSOS REPETITIVOS (ART. 543C DO CPC). APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA PELO CARF (ART. 62A DO RICARF).

Em havendo parcelamento do crédito tributário, tal situação afasta qualquer possibilidade de aplicação do instituto da denúncia espontânea prevista no art. 138, do CTN, segundo precedente do E. STJ, em sede de recursos repetitivos.

MULTA QUALIFICADA. CIRCUNSTÂNCIAS AGRAVANTES.

A constatação das circunstâncias agravantes previstas no art. 44, § 1º da Lei nº 9.430, de 1996, impõe a manutenção da multa agravada.

ARBITRAMENTO. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Em se tratando de arbitramento com base em tributação reflexa do IRPJ, o decidido no processo matriz deve ser aplicado no processo reflexo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

As decisões do CARF para os processos acima mencionados já se tornaram definitivas, conforme indicam as pesquisas realizadas no sítio eletrônico do CARF e também no sistema e-processo.

A negativa de provimento do recurso voluntário no processo referente ao lançamento reflexo de PIS contém os seguintes fundamentos em relação à multa qualificada de 150%:

Multa Qualificada

A recorrente alega que não deve prosperar a multa qualificada pois não está presente o dolo, visto que a não declaração das receitas auferidas sem quaisquer outras dilações não é suficiente para caracterizar a prática do crime de sonegação e com isso a multa agravada.

Não assiste razão à recorrente, pois no presente caso, os "sócios de direito" da empresa fiscalizada como o Sr. João Paulo Ferreira Cardoso e a Sra. Maria de Fátima Bezerra dos Santos, constam como analfabetos no CPF (informação advinda do Título Eleitoral), só foram registrados no CPF em 01.08.2002, quando já possuíam mais de 35 anos de idade, não possuem movimentação financeira, apresentaram DIRPF do mesmo computador e de vários anos calendário numa mesma data. Exploram atividade pecuária em Fazendas que não possuem número na SRF e que não foram localizadas pela fiscalização. Não foram encontrados nos endereços constantes dos cadastros de controle da Secretaria da Receita Federal, conforme verificações fiscais in loco, além de se situarem em localização não condizente para residência de sócios de sociedade do porte da pessoa jurídica.

Já o Sr. Reginaldo Cabral Souza, só foi registrado no CPF em 24.02.2003, quando possuía 51 anos de idade, não possui movimentação financeira alguma mesmo sendo o sócio de um empreendimento que movimentou mais de R\$ 180 milhões no período fiscalizado. Explora atividade pecuária em Fazenda que não possui número na SRF e que não foi localizada pela fiscalização.

A fiscalização ao analisar as procurações enviadas pelo Banco Bradesco S/A constatou a existência de Procurações falsas conforme informação do 2º Cartório da Família da Comarca de Imperatriz — MA.

Foi detectado e comprovado, através das diligências existentes nos autos combinada com as informações obtidas na "Operação Abatedouro" da Polícia Federal, que a recorrente era titularizada por laranjas e como não possuía patrimônio em nome de seus proprietários legais, não se dava ao luxo de escriturar os livros contábeis obrigatórios, de fazer declarações de rendimentos e nem as DCTF, necessárias para cientificar o Fisco da ocorrência dos fatos geradores respectivos.

Ressalte-se que na área tributária, a preocupação é premente dado que a interposta pessoa normalmente não tem patrimônio para garantir a realização do crédito tributário. Comumente, coloca-se como testas de ferro pessoas físicas que não dispõem de qualquer patrimônio para garantir o crédito tributário, sendo que quando da constituição deste, geralmente bem após a ocorrência dos fatos geradores, a pessoa jurídica já se extinguiu de fato ou mesmo por razões de direito.

No presente caso, a mim se afigura patente que o Sr. ROBERTO LUIZ DA SILVA LOGRADO, incorreu em ato simulado ao constituir pessoa jurídica em nome de interpostas pessoas, formalizando referida constituição e alterações societárias e de endereço através de documentos públicos, quais

sejam, Contrato Social e Alterações do Contrato Social registrados na Junta Comercial, o que configura falsidade ideológica.

Resta, pois, comprovada nos presentes autos a utilização de "interpostas pessoas" na empresa fiscalizada, porquanto os Srs. João Paulo Ferreira Cardoso, Reginaldo Cabral Souza e a Sra. Maria de Fátima Bezerra dos Santos, apenas emprestaram seu nome quando da constituição da pessoa jurídica e das alterações societárias registradas na Junta Comercial.

Ao fisco federal cabe aplicar as penalidades definidas em lei.

Conforme "Enquadramento Legal" aposto nos autos de infração, a multa de lançamento de ofício foi aplicada nos termos do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

O art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, em sua redação original, dispõe que, nos casos de lançamento de ofício deve ser aplicada a multa de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo devido, nos casos de evidente intuito de fraude. É este o teor do referido artigo:

[...]

Ora, o procedimento da empresa ao usar de falsidades ideológicas em seu Contrato Social e alterações contratuais, utilizando-se de "interpostas pessoas", a fim de encobrir os verdadeiros sócios da sociedade, constitui simulação e fraude o que justifica a aplicação de multa qualificada.

Assim, justifica-se a aplicação da multa qualificada à empresa onde resta constatado que seu Contrato Social e alterações contratuais estão maculadas pelos vícios da simulação e fraude, porquanto figura como titulares "interpostas pessoas", nos termos acima referidos.

Por todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Aliás, vale novamente destacar que o acórdão recorrido, que tratou do lançamento reflexo de COFINS para os mesmos fatos autuados no processo acima referido (referente ao PIS), deixou bem claro que a conduta da contribuinte e de seu verdadeiro titular mostrava-se tipicamente fraudulenta:

Isso significa a inexistência de fraude? De forma alguma. Como já mencionado, a Fiscalização demonstrou a utilização de interpostas pessoas. A conduta mostra-se tipicamente fraudulenta, mas não se enquadraria nos dispositivos em comento. O que se busca nesse procedimento é fugir à responsabilidade na situação posterior de execução da dívida.

O acórdão recorrido afastou a qualificadora não pela inexistência de dolo/fraude, mas sim porque entendeu que a fraude perpetrada, embora comprovada, não tinha impacto no fato gerador dos tributos.

O entendimento foi no sentido de que a fraude buscava frustrar a execução da dívida (fraude à execução), e que ela não tinha implicação nenhuma no fato gerador dos tributos. Ressaltou-se ainda que a punição do agente requer a produção de um resultado juridicamente desvalorado, que é a supressão ou a redução do tributo, consoante a redação do

preceito secundário, inscrito no artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, o que não teria ocorrido no presente caso.

Quanto à caracterização da fraude por utilização de interpostas pessoas, já foi mencionado que o acórdão recorrido expressamente a reconheceu. De qualquer forma, é oportuno reproduzir alguns trechos do Termo de Verificação Fiscal para se ter uma idéia mais detalhada do contexto dos fatos que motivaram a aplicação da multa qualificada (e-fls. 46/118 do volume III do e-processo):

I — CONTEXTO

A presente ação de fiscalização foi oriunda de seleção interna efetuada pelo Setor de Programação Fiscal desta Delegacia, com base nos sistemas internos da Secretaria da Receita Federal, com o fito de compor o rol dos contribuintes fiscalizados no ano-base de 2006.

A presente ação versa sobre o IRPJ, CSLL, PIS e COFINS dos anos-calendário 2003 e 2004.

A empresa milita no ramo de Frigoríficos — Abate de bovinos e preparação de carnes e subprodutos. Ao começo da fiscalização a empresa tinha como sócios o senhor JOÃO PAULO FERREIRA CARDOSO, CPF 673.183.553-68 e a senhora MARIA DE FÁTIMA BEZERRA DOS SANTOS, CPF 673.183.123-91. Registre-se que já passaram pelo quadro societário da empresa os senhores ROBERTO LUIZ DA SILVA LOGRADO, CPF 120.803.732-34 (excluído do CNPJ em 06/2003) e ROGÉRIO DA SILVA LOGRADO, CPF 257.362.213-49 (excluído do CNPJ em 09/2003), bem como o senhor REGINALDO CABRAL SOUZA, CPF 010.861.413-15 (excluído do CNPJ em 09/2004).

É bom que se diga que depois de iniciada a fiscalização, o senhor PETERGIBSON DE CARVALHO, CPF 278.942.822-00, adquiriu as quotas do senhor JOÃO PAULO FERREIRA CARDOSO (excluído do CNPJ em 12/2006), ficando como responsável pela empresa perante o CNPJ.

A empresa não apresentou DIPJ em relação aos anos-base fiscalizados (2003 e 2004), tendo apresentado no período fiscalizado a DIPJ 2006, relativa ao ano-base 2005, na modalidade Lucro Presumido, declaração essa totalmente zerada, ou seja, sem nenhum valor de receita, despesa, imposto ou contribuição, sendo que a mesma, no mesmo período, esteve em franca atividade.

Quanto as DCTF dos anos fiscalizados, elas foram transmitidas nos dias 13.03.2007 (ano-base 2003) e 14.03.2007 (ano-base 2004).

Registre-se que no dia 14.09.2006 a empresa fiscalizada aderiu ao PAEX (Parcelamento Excepcional), regido pela MP nº 303, de 29 de julho de 2006, alterada pela MP nº 315, de 03 de agosto de 2006 e pela Lei nº 11.371, de 28 de novembro de 2006.

II — DAS MUTAÇÕES DO QUADRO SOCIETÁRIO

[...]

III — DA CONTABILIDADE E DAS DECLARAÇÕES DE RENDIMENTOS

Quando de nosso primeiro contato com a empresa notamos que a mesma estava omissa quanto à entrega das DIPJ, bem como também das DCTF, dos anos-base fiscalizados (2003 e 2004). Até aquele momento (fevereiro/2006) a empresa só havia apresentado a DIPJ do ano-base 2001 (INATIVA). Posteriormente, nos dias 13 e 14 de março de 2007, já sob fiscalização, a empresa apresentou as DCTF dos anos-base 2003 e 2004, contendo os seguintes débitos (valores em R\$):

Entregou também a DIPJ 2006, relativa ao ano-base 2005, isso em 30.06.2006, porém, tal declaração não contempla nenhuma receita, despesas, tributo ou contribuição, ESTANDO TOTALMENTE ZERADA. De igual modo, já em 29.06.2007, a empresa apresentou a DIPJ 2007, ano-base 2006, TOTALMENTE ZERADA, sendo representada por PETERGIBSON DE CARVALHO, e tendo FRANCISCO NEVES PEREIRA como responsável pelo preenchimento. Quanto à escrituração, apesar de instada pela Fiscalização em diversas ocasiões, a fiscalizada, até o presente momento, não apresentou o Livro Diário e o Livro Razão, tendo apresentado somente os livros fiscais estaduais (ICMS), com autenticação de 17.04.2006. Dos livros fiscais do ICMS obtivemos as seguintes informações contando apenas com os códigos de saídas que sofrem tributação:

[...]

Como vemos, mesmo sem nada ter declarado, antes da intervenção da Fiscalização, a empresa tinha auferido vendas de R\$ 55.370.938,61 (2003) e R\$ 57.805.445,37 (2004), segundo seus próprios livros fiscais mantidos em face do fisco estadual do Pará. Estes valores, por si só, já obrigavam a empresa ao Lucro Real, em ambos os anos, e representam um movimento contábil de mais de R\$ 110.000.000,00 no período, efetuando quase nenhum recolhimento, sem qualquer causa excludente/impeditiva da obrigação de pagar.

IV — DOS PROCEDIMENTOS DA FISCALIZAÇÃO

[...]

V — ARBITRAMENTO DO LUCRO — ANOS-CALENDÁRIO 2003 E 2004.

[...]

VI — INFRAÇÕES APURADAS — ANOS-CALENDÁRIO 2003 E 2004.

[...]

VII — APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA — INFRAÇÕES 1,2, 3 e 4

Como se depreende da leitura do presente relatório, não se trata de fraude isolada, como calçar nota ou emitir nota fria, ou mesmo deixar de emití-la, mas sim de todo um contexto fraudatário entabulado pela organização encabeçada pelo nacional ROBERTO LUIZ DA SILVA LOGRADO, onde largamente lançou-se mão do uso de laranjas, de documentos ideológica e materialmente falsos, com o fito de escapar da ação do Fisco Federal, para que não se soubesse quem era o verdadeiro proprietário do estabelecimento industrial consubstanciado no FRIGORÍFICO INDUSTRIAL ELDORADO LTDA. Com isso, o lançamento que porventura fosse feito o seria em cima de "laranjas" sem patrimônio, cuja localização jamais nos foi demonstrada, levando-nos a crer que tais pessoas — laranjas — são fruto

de documentos forjados, não tendo sequer existência material, visto que nunca apareceram ou travaram qualquer contato com a Fiscalização.

Acerca de tal arcabouço fraudatório, é interessante lembrar o voto do Min. Ilmar Galvão no REsp 38281SP, abaixo transcrito.

[...]

Como no caso vertente, nos soa como fato inusitado que o senhor ROBERTO LOGRADO tenha vendido planta frigorífica que vale alguns milhões de reais por algumas dezenas de milhares de reais, cuja efetividade da transferência dos recursos sequer foi comprovada, dando início ao círculo de laranjas que depois se seguiu.

Em face disso, como já sobredito, nas infrações de números 1 até 4, aplicamos a multa prevista no art. 44, inciso I, § 1º da Lei n.º 9.430/96, conforme abaixo descrito, que é a que se adéqua ao caso em tela.

[...]

Também os art. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64.

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 art. 71 e 72.

[...]

(Grifei)

O Termo de Verificação Fiscal traz uma enorme quantidade de informações sobre a fraude na interposição de pessoas, abrangendo inúmeras diligências e pesquisas sobre as pessoas envolvidas com a empresa autuada, fotografias de locais investigados, declarações colhidas com terceiros, informação sobre falsificação de procurações públicas, etc.

Mas considereei desnecessário transcrever todas essas informações porque o acórdão recorrido claramente reconheceu que a fraude na interposição de pessoas estava devidamente comprovada.

A questão que merece ser agora analisada é a repercussão dessa conduta fraudulenta no fato gerador dos tributos autuados, verificando em que medida ela contribuiu para a supressão dos tributos pela contribuinte.

Não concordo com o entendimento de que a interposição de pessoas configura apenas fraude à execução da dívida, sem nenhuma implicação com o fato gerador dos tributos.

Não tenho nenhuma dúvida de que a interposição de pessoas, especialmente quando é contemporânea dos fatos geradores, como ocorre no presente caso, tem também a finalidade de "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" (art. 71, I, da Lei 4.502/1964).

A omissão na apresentação de declarações à Receita Federal e a apresentação de declarações zeradas, acompanhadas de recolhimento insignificante dos tributos devidos, é conduta que está totalmente relacionada à fraude na interposição de pessoas.

Afinal, como poderia a Fiscalização obter informação de pessoas que constavam como responsáveis pela pessoa jurídica e que foram consideradas como fruto de documentos forjados, com a suspeita de que nem mesmo teriam existência material, que nunca apareceram ou travaram qualquer contato com a Fiscalização.

O fato de, por circunstâncias posteriores, a Fiscalização conseguir obter parte das informações relativas à base tributável autuada não desqualifica a fraude perpetrada anteriormente, valendo lembrar que boa parte da autuação decorreu de depósitos bancários sem comprovação de origem.

Nesse sentido, é oportuno destacar um outro trecho do Termo de Verificação Fiscal que representa bem o que está sendo dito nesse momento (e-fls 101 do volume III do e-processo):

5 — OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Um dos fatos que nos causou mais estranheza foi o de que a movimentação financeira da empresa ultrapassava e muito o movimento demonstrado em seus livros fiscais (ICMS). Para se ter uma idéia, no ano-base 2004, a empresa teve uma movimentação financeira de **R\$ 130.978.595,49**, com vendas de **R\$ 57.805.445,37**, mostrando uma divergência que ultrapassa os **R\$ 73 milhões**.

A implicação da conduta fraudulenta com os fatos geradores, e seu resultado na questão da supressão dos tributos é evidente.

Basta ver que só o auto de infração de COFINS, abrangendo apenas uma das infrações apuradas (receitas operacionais extraídas dos livros do ICMS), que é objeto destes autos (lembrando que ainda houve autuação por depósitos bancários sem comprovação de origem - matéria constante do processo de IRPJ e reflexos), ultrapassou o valor de dez milhões de reais.

Outro aspecto bastante relevante é que não é correto restringir as ações fraudulentas previstas na Lei 4.502/1964 apenas às condutas que tem implicação com o "fato

gerador da obrigação tributária principal", porque essa mesma lei também considera como sonegação a "ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: [...] II- das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente".

A utilização de interpostas pessoas também se enquadra perfeitamente nessa outra hipótese normativa, de modo que a aplicação da multa qualificada é perfeitamente cabível no caso sob exame.

Nos presentes autos, a decisão deve ser no mesmo sentido do que já restou definitivamente decidido pelo CARF para os outros dois processos da mesma empresa, relativamente aos mesmos fatos autuados, conforme mencionado nos parágrafos anteriores.

Desse modo, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN, para restabelecer a multa qualificada de 150%.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo