



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10218.720244/2011-81
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.033 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 4 de agosto de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS SANTA MARTA LTDA. - ME

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2007

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

OCORRÊNCIA DE FRAUDE E SONEGAÇÃO. INDÍCIOS. INFORMAÇÕES DIFERENTES FISCO ESTADUAL. CONDUTA REITERADA. CABIMENTO.

Declarações diversas para os Fiscos Federal e Estadual, criam um obstáculo à real compreensão da situação fiscal da contribuinte. Práticas reiteradas. Elementos que, juntos, permitem a qualificação da multa de ofício.

REITERADA OMISSÃO DE RECEITAS PRESUMIDAS A PARTIR DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Quando a imputação de omissão de receitas é corroborada não apenas pela falta de comprovação da origem dos recursos depositados nas contas correntes de titularidade da empresa, mas também pela comprovação de prestação de falsa informação ao Fisco Federal acerca de receitas escrituradas, e pela comprovação das compras efetuadas no período com recursos mantidos à margem da tributação, é inafastável a incidência da multa qualificada pelo evidente intuito de fraude.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Amélia Wakako Morishita Yamamoto (relatora), que lhe deu provimento parcial e Livia De Carli Germano, Luis Henrique Marotti Toselli e Caio Cesar Nader Quintella, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Andréa Duek Simantob.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa – Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de processo julgado pela 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Primeira Seção deste Conselho, quando foi dado provimento parcial ao recurso voluntário, por maioria de votos, para afastar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a para o patamar de 75%, em acórdão assim ementado (**acórdão nº 1103-000.907**):

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício: 2006, 2007

PRELIMINAR. DA REPRESENTAÇÃO PROCESSUAL DA RECORRENTE

Para o exercício regular da profissão de advogado, basta a sua inscrição na OAB, art. 4º, Lei nº 8.906/94, que não se perde com a superação de prazo de validade do documento de identidade corporativa. Portanto, o vencido, em 08/05/09, do documento profissional do causídico, não enseja a ilegalidade da representação da recorrente.

INVASÃO AO DIREITO À INTIMIDADE ART. 5º, X, CR

Não à afronta ao direito à intimidade e, por conseguinte, nulidade do lançamento fiscal, quando a recorrente, livremente, oferece ao Fisco, informações financeiras por ele requeridas.

SOBRESTAMENTO DO FEITO, ART. 62A, REGIMENTO INTERNO DO CARF

Não há que se falar em sobrestamento do julgamento quando as informações financeiras são prestadas livremente pela recorrente ao Fisco.

DO MÉRITO

É correto o lançamento de ofício, com exclusão da recorrente do SIMPLES, quando se comprova, pelos meios indiciários lícitos, a obtenção de receita que supera o limite permitido pela lei para a adesão ao SIMPLES.

DA MULTA QUALIFICA DE 150%

Havendo a recorrente cumprindo, ainda que deficientemente, suas obrigações instrumentais, possibilitando ao Fisco a verificação da ocorrência do fato gerador

tributário, é ilícita a aplicação de multa qualificada, devendo ser-lhe imposta multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em, por maioria de votos, dar provimento parcial para afastar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a ao seu percentual ordinário de 75%, vencidos os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro e André Mendes de Moura, que negaram provimento. O Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva acompanhou o Relator pelas conclusões..

Recurso Especial da PGFN

Inconformada, a PGFN interpôs Recurso Especial, às fls. 3492 e ss, com fulcro no art. 67, inciso II (Anexo II), do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), alegando divergências jurisprudenciais com relação ao afastamento da multa qualificada.

Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial da PGFN

Em despacho de admissibilidade (fls. 3514 e ss), o Recurso da PGFN foi admitido nos seguintes termos:

Visando justificar a dissensão, argui que existem decisões divergentes sobre o tema, juntando cópias de inteiro teor das ementas de três Acórdãos paradigmas, a saber:

- ☐ Acórdão nº 203-09.098, da 3ª Câmara, do 2º Conselho de Contribuintes (extinto) - Sessão de 12 de agosto de 2003
- ☐ Acórdão nº 101-96.446, da 1ª Câmara, do 1º Conselho de Contribuintes (extinto) - Sessão de 09 de novembro de 2007
- ☐ Acórdão nº 105-17.034, da 5ª Câmara, do 1º Conselho de Contribuintes (extinto) - Sessão de 29 de maio de 2008

Postos os fatos, passa-se ao exame de admissibilidade do recurso especial.

Destaque-se preliminarmente que, nos termos do artigo 5º, da Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o vigente RICARF, “os despachos de exame e reexame de admissibilidade dos recursos especiais exarados depois da data de publicação desta Portaria observarão, no que couber, o nela disposto”, de modo que a presente peça recursal será apreciada à luz do mencionado regramento, especialmente artigos 67 a 71.

Para comprovar a divergência, a recorrente apresentou três paradigmas. Entretanto, consoante mandamento do artigo 67, § 7º, do RICARF, somente os dois primeiros indicados serão considerados, “descartando-se os demais”.

Naquilo que interessa, são estas suas ementas:

- ☐ Acórdão nº 203-09.098, da 3ª Câmara, do 2º Conselho de Contribuintes

COFINS - MULTA DE OFICIO - MAJORAÇÃO DO PERCENTUAL — SITUAÇÃO QUALIFICATIVA – FRAUDE

O sujeito passivo, ao declarar e recolher valores menores que aqueles devidos, agiu de modo a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal do fato gerador da obrigação tributária principal, restando configurado que a autuada incorreu na conduta descrita como sonegação fiscal, cuja definição decorre do art. 71, I, da Lei no 4.502/64, A omissão de expressiva e vultosa quantia de rendimentos não oferecidos à tributação demonstra a

manifesta intenção dolosa do agente, tipificando a infração tributária como sonegação fiscal. E, em havendo infração, cabível a imposição de caráter punitivo, pelo que, pertinente a infligência da penalidade inscrita no art. 44, II, da Lei nº 9.430.

□ Acórdão nº 101-96.446, da 1ª Câmara, do 1º Conselho de Contribuintes

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

E aplicável a multa de ofício qualificada de 150%, naqueles casos em que restar constatado o evidente intuito de fraude. A conduta ilícita reiterada ao longo do tempo, descaracteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso tendente à fraude.

De outro lado, o cotejo das razões de decidir do Acórdão recorrido e dos dois paradigmas mostra o dissenso proclamado pela recorrente.

Veja-se (os sublinhados são deste proponente e os negritados do original):

No Acórdão recorrido, no qual a multa qualificada foi afastada, pugnou o voto condutor que:

i) “A multa qualificada foi justificada pela apresentação de DSPJ e DIPJ, nos anos-calendários de 2006 e 2007 sem movimentação. **Todavia, se demonstrou que esse fato não era verdadeiro.** Concluiu, então, a fiscalização, que a recorrente pretendia, de forma ardisa, retardar ou encobrir a ocorrência do fato gerador”;

ii) “Mais uma vez com arrimo no “Termo de Verificação Fiscal”, fls. 652/654, onde se encontra que a recorrente: **a) exibiu DCTF, no mesmo período, com movimentação financeira (débito em conta bancária própria) de R\$ 2.306.972,15, para o ano-calendário de 2006, e de R\$ 3.121.342,11, para o ano-calendário de 2007”;** b) apresentou extrato bancário, livros fiscais e prestou esclarecimentos; e c) escriturou nos seus livros, com exceção do primeiro trimestre do ano-calendário de 2006, as receitas decorrentes das vendas das mercadorias”;

iii) “Esses fatos demonstram que a conduta da recorrente não se amolda à norma do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, que requer o dolo, a vontade livre e consciente da prática de ato ilícito, criminoso, com fim exclusivo de deixar de pagar tributos”;

iv) “A pessoa que escritura a realidade das suas operações prestando esclarecimentos de toda sorte ao Fisco, inclusive bancárias, não se pode ser descrita como criminosa. Por essa razão, enquadrado a atitude da recorrente no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, reduzindo a multa ao patamar de 75%”.

Já o paradigma primeiro fixou, quanto à qualificação da multa:

a) “...conforme bem salientaram os autuantes na descrição dos fatos do auto de infração, não se trata só de bases declaradas em DCTF, mas do seu cotejo com valores pagos e, sobretudo, das receitas declaradas nos Livros de Apuração do ICMS e Nota de Fiscalização da Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás. Além disso, embora alegue não ter omitido receita, durante mais de quatro anos, reiteradamente, declarou, ao Fisco, faturamento menor que os valores escriturados na coluna de saídas de mercadorias do livro fiscal de registro de apuração de ICMS, impedindo, assim, o conhecimento, pela administração tributária, dos procedimentos que estava adotando, pois, quando o sistema da Receita Federal confrontava os DARF de pagamento com as bases declaradas, nada apurava de errado, já que as bases declaradas e os valores

pagos estavam todos proporcionalmente e indevidamente reduzidos. (...) Ora, declarando a menor seus rendimentos e de forma sistemática durante anos consecutivos, conforme pode se constatar no confronto das Declarações apresentadas ao Fisco pela empresa em relação aos valores constantes dos livros de Apuração do ICMS, resultante nas planilhas de fl. 43 e 81 a 84, a contribuinte tentou impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Essa prática reiterada, revela-se uma conduta dolosa e premeditada”;

b) *“Tal situação fática se subsume perfeitamente ao tipo previsto no art. 71, inciso I, da Lei n.º 4.502/1964, acima grifado, ainda que a contribuinte tenha registrado corretamente suas receitas nos livros de Apuração do ICMS (utilizado com mais frequência pelo fisco estadual). (...) Estou plenamente convencido do evidente intuito de fraude da contribuinte, caracterizado pela sonegação (definida no art. 71 da Lei 4.502/64), portanto, correta a aplicação da multa de 150%.”;*

c) *“O procedimento adotado pelo contribuinte em declarar e pagar valores menores que aqueles resultantes da sua escrituração, de forma reiterada, interferiu para encobrir os verdadeiros aspectos da situação de fato, capaz de provocar a incidência da norma tributária para dificultar ou impedir que a autoridade fiscal detectasse o pagamento de valores menores que os devidos”.*

Na mesma tônica, o 2º estalão, com os excertos abaixo:

➤ *“...a contribuinte deixou de declarar receita da atividade, escriturada e não declarada, no montante de R\$ 1.517.663,12, ao longo dos mesmos anos-calendário. Ou seja, há um quadro de reiteramento de conduta e de significância de valores, que torna absolutamente implausível a idéia de que se estaria diante de uma conduta involuntária, de um fato isolado, de um mero erro material”;*

➤ *“Não é razoável imaginar que uma pessoa jurídica, que opere sem intuito de se furtar às suas obrigações tributárias, não possa justificar nenhum dos ingressos significativos encontrados em sua conta corrente bancária ou tenha se equivocado em não declarar receitas da atividade, escrituradas, ao longo de dois períodos de apuração seguidos”.*

Como retratado, as situações fáticas têm o mesmo contorno, ou seja, trata-se de lançamentos realizados em razão de omissão de receitas por não declaração ou resultante de depósitos bancários de origem não comprovada.

Todavia, em relação à qualificação da multa, diante de um cenário fático semelhante, diga-se, receitas que foram escrituradas em livros contábeis (Diário) ou fiscais (Registro de Apuração de ICMS) mas informadas a menor ou de forma zerada em DIPJ, DSPJ (Simples) ou DCTF, afetando o cálculo dos tributos da União, as conclusões interpretativas do Acórdão recorrido e dos dois paradigmas foram claramente divergentes no que tange à definição da multa, ou seja, se deveria ser qualificada ou não, pelo que o descompasso interpretativo restou estampado.

Pois bem, como o escopo do Recurso Especial é a uniformização da jurisprudência administrativa, e estando constatada a divergência suscitada, entendo cumpridos os preceitos estampados no artigo 67, do Anexo II, do vigente RICARF.

Assim, satisfeitos os requisitos de sua admissibilidade em relação à mencionada matéria, proponho seja **DADO SEGUIMENTO** ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Contrarrrazões ao Recurso Especial da PGFN

A Contribuinte foi devidamente intimada, conforme edital eletrônico de fls. 3523, porém não apresentou as devidas contrarrrazões.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto – Relatora

Recurso Especial da PGFN

Conhecimento

Quanto ao conhecimento não há nenhuma ressalva por parte do contribuinte, diante da falta de apresentação das devidas contrarrazões.

Levo em conta a conclusão do Despacho de Admissibilidade:

Como retratado, as situações fáticas têm o mesmo contorno, ou seja, trata-se de lançamentos realizados em razão de omissão de receitas por não declaração ou resultante de depósitos bancários de origem não comprovada.

Todavia, em relação à qualificação da multa, diante de um cenário fático semelhante, diga-se, receitas que foram escrituradas em livros contábeis (Diário) ou fiscais (Registro de Apuração de ICMS) mas informadas a menor ou de forma zerada em DIPJ, DSPJ (Simples) ou DCTF, afetando o cálculo dos tributos da União, as conclusões interpretativas do Acórdão recorrido e dos dois paradigmas foram claramente divergentes no que tange à definição da multa, ou seja, se deveria ser qualificada ou não, pelo que o descompasso interpretativo restou estampado.

Assim, adoto as razões do despacho de admissibilidade para conhecimento do Recurso Especial, nos termos do art. 50, § 1º, da Lei 9.784/99.

Mérito

Síntese

AIIM – 2006 e 2007 – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, na sistemática do SIMPLES, em 2006 e lucro arbitrado em 2007, com aplicação de multa qualificada de 150%, em razão das seguintes infrações, conforme o TVF:

2 – infrações apuradas – ano-calendário de 2006:

2.1 – diferenças de base de cálculo entre os Valores escriturados e os valores declarados das Microempresas e das empresas de pequeno porte – “simples”

Conforme item 78, o fiscalizado escriturou nos meses de MAIO a DEZEMBRO em seus livros RECEITAS DECORRENTES DA VENDA DE MERCADORIAS de R\$ 4.986.705,92.

Como a RECEITA BRUTA MENSAL AUFERIDA, nos meses de MAIO a DEZEMBRO, é a RECEITA DECORRENTE DA VENDA DE MERCADORIAS (VALOR TOTAL DE R\$ 4.986.705,92) e tal receita é maior que a receita declarada (VALOR TOTAL R\$ 0,00), lançamos de ofício esta diferença entre o valor escriturado (RECEITA DECORRENTE DA REVENDA DE MERCADORIAS) e o valor declarado na DECLARAÇÃO SIMPLIFICADA DE PESSOA JURÍDICA.

2.2 – simples omissão De receitas – depósitos Bancários não escriturados – origem não comprovada

“.....o sujeito passivo em momento algum apresentou documentos aptos a comprovar a origem dos valores movimentados em suas contas bancárias, nos meses de JANEIRO a ABRIL do ano-calendário de 2006. Além disso, não comprovou a origem dos SUPOSTOS aportes financeiros escriturados no Livro Caixa com a rubrica OUTRAS ENTRADAS, conforme item 82.

3 – infrações apuradas – ano-calendário de 2007

3.1 – irpj – lucro arbitrado – receitas operacionais (atividades imobiliárias) – vendas de mercadorias

Conforme item 87, o fiscalizado escriturou nos meses de JANEIRO A JUNHO em seus livros RECEITAS DECORRENTES DA VENDA DE MERCADORIAS DE R\$3.988.625,95.

Como a RECEITA BRUTA MENSAL AUFERIDA, nos meses de JANEIRO a JUNHO, é a RECEITA DECORRENTE DA VENDA DE MERCADORIAS (VALOR TOTAL DE R\$ 3.988.625,95) e tal receita é maior que a receita declarada (VALOR TOTAL DE R\$ 0,00), lançamos de ofício esta diferença entre o valor escriturado (RECEITA DECORRENTE DA VENDA DE MERCADORIAS) e valor declarado na DECLARAÇÃO SIMPLIFICADA DE PESSOA JURÍDICA (DSPJ).

3.2 – irpj – lucro presumido – receitas Operacionais lançada e não declarada – receita da atividade

Conforme item 87, o fiscalizado escriturou nos meses de JULHO a DEZEMBRO em seus livros RECEITAS DECORRENTES DA VENDA DE MERCADORIAS de R\$ 4.681.040,57.

Como a RECEITA BRUTA MENSAL AUFERIDA, nos meses de JULHO a dezembro, é a RECEITA DECORRENTE DA VENDA DE MERCADORIAS (VALOR TOTAL DE R\$ 4.986.705,92) e tal receita é maior que a receita declarada (VALOR TOTAL DE R\$ 0,00) lançamos de ofício esta diferença entre o valor escriturado (RECEITA DECORRENTE DA VENDA DE MERCADORIAS) e o valor declarado na DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICAS – FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA (DIPJ).

4 – MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA DE 150%

Conforme itens 4, 5, 6 e 7 o sujeito passivo não entregou DCTF e apresentou DSPJ e DIPJ zeradas (sem valor), ou seja, sem nenhuma informação pertinente a fatos geradores e aos tributos devidos pela empresa, agindo de modo a impedir ou retardar o conhecimento por parte das autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, configurando a prática dolosa, se enquadrando, portanto na hipótese prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Portanto, aplicamos a multa prevista no art. 44, § 1º da Lei nº 9.430, de 1996 (com as alterações da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).

A DRJ manteve o lançamento em sua totalidade.

E o acórdão recorrido afastou a qualificação da multa.

Vejamos o que disse a decisão recorrida:

A multa qualificada foi justificada pela apresentação de DSPJ e DIPJ, nos Anos-calendários de 2006 e 2007 sem movimentação.

Todavia, se demonstrou que esse fato não era verdadeiro.

Concluiu, então, a fiscalização, que a recorrente pretendia, de forma ardilosa, retardar ou encobrir a ocorrência do fato gerador.

Mais uma vez com arrimo no “Termo de Verificação Fiscal”, fls. 652/654, onde se encontra que a recorrente:

a) exibiu DCTF, no mesmo período, com movimentação financeira (débito em conta bancária própria) de R\$ 2.306.972,15, para o ano-calendário de 2006, e de R\$ 3.121.342,11, para o ano-calendário de 2007;

b) apresentou extrato bancário, livros fiscais e prestou esclarecimentos; e

c) escriturou nos seus livros, com exceção do primeiro trimestre do ano-calendário de 2006, as receitas decorrentes das vendas das mercadorias.

Esses fatos demonstram que a conduta da recorrente não se amolda à norma do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, que requer o dolo, a vontade livre e consciente da prática de ato ilícito, criminoso, com fim exclusivo de deixar de pagar tributos.

A pessoa que escritura a realidade das suas operações prestando esclarecimentos de toda sorte ao Fisco, inclusive bancárias, não se pode ser descrita como criminosa.

Por essa razão, enquadro a atitude da recorrente no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, reduzindo a multa ao patamar de 75%.

Vejamos o que diz a norma:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)"(destaquei)

Já os mencionados artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964 trazem que:

"Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72."

A contribuinte, ao transmitir declarações ao Fisco Federal, DSPJ, entrega-os com valores todos zerados, enquanto que a informação para o Fisco Estadual o faz de forma plena.

Escriturou os livros todos de forma correta, porém, ao Fisco Federal nada informou.

A fiscalização, através de informações de terceiros, fornecedores da contribuinte verificou a compra de mercadorias de mais de R\$ 13 milhões no período.

Ao final, apurou no período receitas não declaradas de cerca de R\$ 12 milhões.

Defende-se a recorrente, em recurso voluntário, que se tratou de mero equívoco, já que o que deveria ter sido tributado eram apenas as comissões. Apenas essa justificativa, sem outras explicações e/ou devidas comprovações de que realmente se tratavam de comissões. E as diferenças com as informações para o fisco estadual?

Não se trata de mero erro de preenchimento, o dolo é evidente quando o recorrente informa valores imensamente superiores ao Fisco Estadual, e isso ao longo de dois anos-calendários. Se tratasse de erro, poderia ter corrigido à tempo, o que não fez igualmente.

Ademais, enfatize-se que no ano de 2006 e o 1º semestre de 2007, o contribuinte encontrava-se no regime do Simples Federal, e a declaração de todos os valores o impediria de se beneficiar de uma opção mais favorável.

Assim, no meu entendimento claro o intuito doloso, devendo manter-se a multa qualificada.

Dessa forma, com relação à infração de diferença de base de cálculo entendo que a multa qualificada deve ser mantida.

Não é o mesmo entendimento com relação aos meses de fevereiro a abril de 2006, com relação à infração de omissão de receitas em razão de depósitos bancários não escriturados, já que ele se deu na forma da presunção, nos termos da Súmula 34, bem como na 25.

Súmula CARF nº 34

Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 383](#), de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 106-17001, de 06/08/2008 Acórdão nº 103-23507, de 26/06/2008 Acórdão nº 104-23212, de 28/05/2008 Acórdão nº 106-16708, de 22/01/2008 Acórdão nº 107-09027, de 23/05/2007 Acórdão nº 108-09286, de 25/04/2007 Acórdão nº 195-00008, de 15/09/2008 Acórdão nº CSRF/01-05820, de 14/04/2008

Súmula CARF nº 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 383](#), de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº CSRF/04-00.883, de 27/05/2008 Acórdão nº CSRF/04-00.762, de 03/03/2008 Acórdão nº 104-23659, de 17/12/2008 Acórdão nº 104-23697, de 04/02/2009 Acórdão nº 3402-00.145, de 02/06/2009

Conclusão

Diante do exposto, conheço do RECURSO ESPECIAL da PGFN, para no mérito, DAR-LHE PARCIAL provimento, para restabelecer a multa qualificada apenas na infração de diferença de base de cálculo.

(documento assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A I. Relatora restou vencida em seu entendimento de dar provimento parcial ao recurso especial da PGFN. Prevaleceu o entendimento de que o provimento deveria ser integral,

restabelecendo-se, também, a qualificação da penalidade aplicada em face das omissões de receita presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada.

A autoridade julgadora de 1ª instância expôs que:

A aplicação da multa qualificada tem fundamento fático nas receitas informadas na DIPJ, e na DSPJ(zeradas) e receita efetivamente recebida, vejamos o relato da Fiscalização:

Conforme itens 4, 5, 6 e 7 o sujeito passivo não entregou DCTF e apresentou DSPJ e DIPJ zeradas (sem valor), ou seja, sem nenhuma informação pertinente a fatos geradores e aos tributos devidos pela empresa, agindo de modo a impedir ou retardar o conhecimento por parte das autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, configurando a prática dolosa, se enquadrando, portanto na hipótese prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Portanto, aplicamos a multa prevista no art. 44, § 1º da Lei nº 9.430, de 1996 (com as alterações da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).

Compulsado a DIPJ (fls. 05/50), verifica-se a seguinte divergência entre a receita declarada e a apurada no procedimento fiscal.

Tabela 1 – Relação entre a receita declarada e a receita omitida

[...]

Pelo quadro acima, vê-se que o caso não é de simples declaração inexata, ou de erro no preenchimento na DIPJ, pois no anos-calendário de 2006 e 2007 declarou a receita zerada e em todos os períodos de apuração, o que revela o caráter doloso da conduta da recorrente no sentido de impedir ou retardar, parcialmente, o conhecimento da autoridade fazendária do fato gerador da obrigação tributária principal (receita e lucro).

Nestes termos, pertinente a aplicação da multa de 150%, na forma do art. 44 da Lei nº 9.430/96 c/c art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64.

Mas, além destas circunstâncias, a PGFN bem observou que a acusação fiscal também consigna que, para além de nada ter sido declarado à Receita Federal, a Contribuinte também *efetuiu compras de mercadorias de R\$ 4.667.697,68 no Ano-Calendário 2006 e R\$ 9.131.565,01 no Ano-Calendário 2007*, valores estes que superaram a movimentação bancária da Contribuinte (R\$ 2.306.972,15 no ano-calendário 2006 e R\$ 3.121.342,11 no ano-calendário 2007).

Em circunstâncias semelhantes, esta Conselheira assim se manifestou no voto condutor do Acórdão nº 9101-004.838¹:

Diversamente do que defende a Contribuinte, a maioria deste Colegiado tem se manifestado reiteradamente em favor da qualificação da penalidade nos casos de significativa e reiterada omissão de receitas, ainda que presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada. Esta Conselheira, porém, tem divergido desta orientação, admitindo, como defende a Contribuinte que *a falta de contabilização de contas bancárias mantidas em nome da empresa-recorrente, isoladamente não evidencia o intuito de fraude necessário à qualificação da penalidade, porque a omissão de receitas é deduzida por meio de presunção e não revela, por si só, que receitas da atividade foram intencionalmente subtraídas das bases tributáveis.*

Em declaração de voto juntada ao Acórdão nº 1101-00.725, esta Conselheira assim firmou seus parâmetros para qualificação da penalidade em lançamentos decorrentes da constatação de omissão de receitas:

¹ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Caio Cesar Nader Quintella, Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Concordo integralmente com a I. Relatora no que tange aos efeitos do Ato Declaratório de Exclusão e à exigência do crédito tributário principal. Mas tenho outras razões para concluir pelo afastamento da multa de ofício qualificada, de forma que subsistam apenas os acréscimos de multa de ofício no percentual de 75% e de juros de mora.

Os debates havidos durante as sessões de julgamento permitiram-me bem delinear os critérios que adoto para exigência da multa de ofício qualificada.

No primeiro caso apreciado, estivemos frente a um contribuinte que havia omitido significativo volume de receitas, apuradas com base na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Ou seja, frente a depósitos bancários de origem não comprovada, concluiu a autoridade lançadora pela existência de valores tributáveis.

A contribuinte apresentara livros contábeis que precariamente reproduziam a movimentação bancária questionada, fazendo transitar a maior parte dos valores apenas por contas patrimoniais, e reconhecendo como receita de vendas somente os valores expressos nas notas fiscais emitidas. Consoante reproduzido pelo I. Relator, a contribuinte limitou-se a argüir, sem qualquer prova documental, que em virtude da natureza perecível das mercadorias, havia operações de revenda de mercadorias que seguiam diretamente do produtor rural para os clientes da empresa, acobertadas pela Nota Fiscal de Produtor Rural; o pagamento ocorria de forma informal, de vez que realizava pagamentos aos produtores rurais e posteriormente recebia de seus clientes a quitação das mercadorias revendidas.

A qualificação da penalidade decorreu do fato de a contribuinte não ter emitido notas fiscais, não ter escriturado a maior parte de suas receitas e não ter declarado à Receita Federal sua efetiva receita, tentando passar a falsa impressão que a sua receita de vendas de mercadorias foi de apenas R\$ 1.107.598,81, quando na realidade foi de R\$ 7.109.024,52.

Entendi, frente a estes elementos, que se tratava da simples apuração de omissão de receitas, à qual se reporta à Súmula CARF nº 14. O volume de receitas presumidamente omitidas era significativo, e deficiências na escrituração demonstravam a desídia da contribuinte na manutenção de seus assentamentos contábeis. Todavia, embora estes elementos permitissem a imputação de omissão de receitas, eles ainda eram insuficientes para afirmar a intenção dolosa de deixar de recolher tributo. Necessário seria que a Fiscalização investigasse um pouco mais, estabelecendo vínculos concretos entre a movimentação bancária e a atividade operacional da empresa, para assim afirmar que houve a intenção de ocultar receitas tributáveis do Fisco Federal. Evidências como a apuração de depósitos decorrentes de liquidação de títulos de cobrança, ou circularização de alguns depositantes, já permitiriam criar esta inferência.

No segundo caso apreciado, as receitas omitidas foram apuradas a partir das informações do Livro Registro de Saídas, que apresentava expressivo volume de operações, ao passo que as DIPJ, DACON e DCTF não continham qualquer registro de resultados tributáveis ou débitos apurados. Ainda assim, a Fiscalização circularizou um dos clientes da fiscalizada, e identificou outras operações que sequer haviam sido escrituradas no Livro Registro de Saídas. Ao final, concluiu a autoridade fiscal que apesar de ter auferido vultosa receita, a contribuinte agiu dolosamente com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias principais, apresentando declarações zeradas.

Acompanhei a Turma que, à unanimidade, manteve integralmente o crédito tributário ali exigido, com a aplicação da multa qualificada.

No presente caso, também está presente o significativo volume de receita omitida, à semelhança dos demais casos. Além disso, a constatação de que receitas foram subtraídas à tributação decorre de fatos coletados da própria

escrituração contábil/fiscal da contribuinte: seus registros escriturais e as informações prestadas à Fazenda Estadual prestaram-se como prova direta dos valores tributados. E, no meu entender, estes aspectos já são suficientes para afastar a Súmula CARF nº 14, como antes mencionei. A distinção deste caso, em relação ao anterior, está na acusação fiscal. A autoridade lançadora justifica a qualificação da penalidade em razão da omissão mediante declaração ao Fisco Federal de somente R\$ 129.557,60 do total de R\$ 13.947.987,53 das vendas registradas em sua contabilidade, cujo total foi registrado em sua escrituração fiscal e contábil e informado ao Fisco do Estado do Paraná, conforme demonstrado nos subitens "2.3.1", "2.3.2" e "2.3.3", nos quais limita-se a descrever os valores extraídos da escrituração contábil, da escrituração fiscal e das GIAS/ICMS e da declaração simplificada apresentada à Receita Federal.

A autoridade lançadora não acusou a contribuinte de ocultar receitas sabidamente tributáveis, de modo que o litígio não se estabeleceu em relação à intenção da contribuinte em deixar de recolher tributos. A dúvida ganha maior relevo quando observo, no Termo de Verificação Fiscal, que cerca de 50% dos valores omitidos decorrem de CAFÉ DESTIN EXPORTAÇÃO e CAFÉ C/ SUSP PIS-COFINS, cuja exclusão da base de cálculo do SIMPLES Federal poderia decorrer de interpretação da legislação tributária.

Assim, embora entenda que não é o caso de aplicação da Súmula CARF nº 14, concordo com o afastamento da qualificação da penalidade, proposto pela I. Relatora.

Também contrário à qualificação da penalidade foi o entendimento expresso no voto condutor do Acórdão nº 1101-001.267:

Com referência à qualificação da penalidade em razão da omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, é certo que a contribuinte não contabilizou integralmente sua movimentação financeira, assim como a presunção de omissão de receitas se verificou em todos os períodos fiscalizados. Todavia, para se afirmar que os depósitos bancários correspondem a receitas da atividade é necessário que a Fiscalização reúna outras evidências, como por exemplo o creditamento bancário a título de cobrança ou desconto, ou indícios outros que vinculem os depósitos bancários a clientes da contribuinte, de modo a demonstrar que o sujeito passivo, ao deixar de escriturá-los e de comprovar sua origem no curso do procedimento fiscal, tinha a intenção de não recolher os tributos decorrentes daquelas bases de cálculo sabidamente tributáveis. A presunção legal permite que o Fisco promova a exigência ainda que o sujeito passivo não se desincumba de seu dever de escriturar, porém a reiterada constatação de receitas presumidamente omitidas não é suficiente para qualificação da penalidade, pois não permite concluir que o sujeito passivo agiu ou se omitiu dolosamente *para impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária do fato gerador*, ou mesmo para impedir ou retardar sua ocorrência. Ainda que por indícios esta intenção deve estar, ao menos, presumida, de modo que a sua reiteração a ocorrência conduza à caracterização do intuito de fraude presente nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, como exige o art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/96, em sua redação original. Se a presunção de omissão de receitas não está associada a outros elementos que a vinculem a receitas sabidamente tributáveis, a jurisprudência deste Conselho já está consolidada no seguinte sentido:

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.*

Súmula CARF nº 25: *A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73.*

Esclareça-se que, como consignado neste voto, a recorrente invocou a *descrição "auto explicativa" contida nos extratos bancários* para vincular outros depósitos bancários a operações de compra e venda de veículos usados, evidência de vendas sem emissão de nota fiscal, na medida em que as operações assim comprovadas foram admitidas pela Fiscalização como origem de parte dos depósitos bancários. Ocorre que esta circunstância não foi integrada à acusação fiscal acima exposta, acrescida apenas por referências ao significativo descompasso entre a movimentação financeira e as receitas declaradas pelo sujeito passivo, e pela menção ao *grande volume de rendimentos tributáveis* omitidos, mas aí tendo em conta, também, a significativa parcela de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada. Assim, além da reiteração, a acusação fiscal apenas afirma que a omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada apresenta valores expressivos, constatações que não se prestam como indícios da intenção de omitir receitas sabidamente tributáveis.

Em tais circunstâncias, a presunção legal de omissão de receitas subsiste, mas a qualificação da penalidade não se sustenta. Desnecessário, portanto, apreciar as demais alegações da recorrente acerca da ausência de embaraços à investigação fiscal, da validade da documentação apresentada e necessária desconstituição por parte da Fiscalização, do regular registro contábil dos rendimentos tributáveis, do indevido uso da presunção *hominis* para qualificação da penalidade e das inconsistências verificadas na acusação de sonegação, pois tais argumentos já foram antes refutados no que importa à caracterização da omissão de receitas, bem como para manutenção da multa qualificada sobre a omissão de receitas de intermediação financeira.

Por estas razões, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso voluntário para excluir a qualificação da penalidade aplicada sobre os créditos tributários decorrentes da presunção de omissão de receitas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada.

De outro lado, esta Conselheira manteve a qualificação da penalidade no voto condutor do Acórdão nº 1101-001.144, porque agregados outros elementos às apurações feitas a partir dos depósitos bancários que favoreceram a contribuinte no período fiscalizado:

Já no que se refere à multa de ofício mantida no percentual de 150%, cumpre ter em conta que a base de cálculo auçada decorre da constatação de receitas auferidas no período fiscalizado, mediante confronto dos depósitos bancários com os documentos apresentados pela contribuinte durante o procedimento fiscal, a partir dos quais foi possível constatar que apenas parte das operações foram contabilizadas pela auçada, e que nem mesmo em relação a esta parcela foram declarados ou recolhidos os valores devidos. Diante deste contexto, a autoridade lançadora expôs que:

No que concerne à aplicação da multa proporcional ao valor do imposto, a mesma foi de 150%, por prática, em tese, de infração qualificada como:

1 – Sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502/1964), tendo em vista que a contribuinte agiu e omitiu com dolo para impedir e retardar totalmente em relação ao ano-calendário 2001 o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

1.1 – Da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (por três anos consecutivos, não entregou a DIPJ, deixando de informar o resultado do exercício, a base de cálculo e o regime de tributação; não informou nenhum valor nas DCTF; não apresentou a escrituração comercial para que houvesse possibilidade de apuração da base de cálculo; não comprovou a origem dos créditos em contas mantidas em instituições financeiras, tendo cabido tal tarefa à fiscalização, tudo evidenciando o intuito de omitir informações, com o fito de eximir-se do pagamento do imposto/contribuições);

1.2 – Das suas condições pessoais, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal e o crédito tributário correspondente (na condição de rede de lojas na exploração do comércio varejista de móveis e eletrodomésticos, deixou de informar o total das receitas típicas da atividade, inclusive deixando de apresentar declarações, como se não mais estivesse em atividade, sem se importar em esclarecer se os créditos em suas contas bancárias se referiam a esse tipo de atividade ou a outra, levando a fiscalização a apurar os valores pelo regime de lucro arbitrado; ainda, passou toda a rede de lojas a empresa sucessora que, como demonstrado nos anexos, muitas vezes é solidária, ao passo que ambas operaram nos mesmos estabelecimentos comerciais às mesmas épocas; nesse sentido, a autuada desfez-se de todo seu patrimônio comercial, reduzindo a ampla rede a apenas um pequeno estabelecimento no endereço constante do cabeçalho).

Acrescente-se a esta acusação as referências, também trazidas pela Fiscalização, acerca da reiteração desta conduta omissiva por parte da pessoa jurídica SANTEX que, antes da autuada (IMPELCO), foi constituída para operação da marca GR ELETRO:

No ano de 2000 foi requisitado procedimento de fiscalização pelo Ministério Público Federal, onde foi constatada a sucessão de SANTEX por IMPELCO – processos números 10183.004979/00-11 (arquivado por decadência) e 10183.002620/2001-25 (créditos inscritos na Dívida Ativa da União).

Em ambas as ocasiões os procedimentos de fiscalização foram precedidos de ações policiais de busca e apreensão nos estabelecimentos da contribuinte, que sempre usa a marca GR ELETRO, mudando apenas o CNPJ dos estabelecimentos e abandonando o anterior, categoria em que se inclui IMPELCO, furtando-se ao cumprimento das obrigações tributárias.

Contudo, no sistema CNPJ os estabelecimentos matriz e filiais de IMPELCO continuam ativos, em vários dos mesmos endereços da empresa sucessora/solidária, além de haver movimentação financeira em 2002 no valor de R\$ 49.283.060,04, de R\$ 42.620.634,83 em 2003, de R\$ 11.790.083,53 em 2004 e de R\$ 58.836,41 em 2005, não havendo entrega de declarações também para esses anos, confirmando a assertiva de que IMPELCO foi "substituída" paulatinamente por VESLE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA (vide fls. 02 a 04 do ANEXO IV – QUATRO)., aberta em 06/06/2000, considerando que a marca GR ELETRO continuou no mercado, inclusive com inserções na mídia televisiva e propaganda contínua em listas telefônicas, sendo mais recentemente substituída pela marca FACILAR, adotada no início de 2007 por VESLE.

Considerando a forma de apuração, nestes autos, dos fatos tributáveis, não são aplicáveis as Súmula CARF nº 14 e 25, porque não se trata de presunção legal de omissão de receitas, ou de simples apuração de omissão de receitas, e ainda que tenha havido arbitramento dos lucros, outras evidências foram agregadas para demonstração do intuito de fraude.

Observe-se, ainda, que a recorrente limita-se a argumentar que não houve embaraço à fiscalização (aspecto antes apreciado em sede de recurso de ofício), e nega a existência de dolo apenas em razão da autuação de fundar em presunção. No mais, afirma confiscatória a penalidade subsistente, ao final pleiteando sua redução para 75% *uma vez que reconhecida pelos Nobres Julgadores a quo que: “a contribuinte não causou embaraço à fiscalização, prestando os esclarecimentos que lhe eram possíveis”*. Ocorre que o percentual de 150% está previsto no art. 44 da Lei nº 9.430/96 para as exigências de ofício nas quais restar caracterizado o intuito de fraude, aqui presente em razão das evidências reunidas pela Fiscalização acerca da deliberada intenção da contribuinte de, reiteradamente praticando fatos jurídicos tributáveis, deixar de escriturá-los adequadamente de modo a subtraí-los da incidência tributária.

Tais parâmetros orientaram os votos desta Conselheira, contrários à qualificação da penalidade em face de significativa e/ou reiterada omissão de receitas presumidas a

partir de depósitos bancários de origem não comprovada, dissociada de outras evidências de os depósitos bancários corresponderem a receitas da atividade do sujeito passivo, como são exemplos as decisões veiculadas nos Acórdãos nº 9101-004.596 (Diadorim Participações Ltda, Relatora Viviane Vidal Wagner), 9101-004.458 (Frigorífico Foresta Ltda, Relatora Cristiane Silva Costa), 9101-004.456 (Tumelini Fomento Mercantil Ltda, Relatora Cristiane Silva Costa), 9101-004.423 (Frigorífico Ilha Solteira Ltda, Relatora Lívia De Carli Germano).

No presente caso, porém, diversamente do que aduz a Contribuinte, a circunstância motivadora da qualificação da multa *está minuciosamente justificada e comprovada nos autos*, consoante expresso no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 43/49):

[...]

Nestes termos, a autoridade fiscal não só estabelece o vínculo dos depósitos bancários com receitas da atividade da Contribuinte como também evidencia todo o percurso por ele desenvolvido para, consciente e intencionalmente, suprimi-las das bases tributáveis, bem como para ocultar esta conduta por meio da apresentação de declarações com informações falsas e adotar todos os meios evasivos para dificultar o procedimento fiscal. A presunção de omissão de receitas estipulada no art. 42 da Lei nº 9.430/96, em tais circunstâncias, não se destina, propriamente, à determinação das receitas, mas sim à definição do momento de ocorrência do fato gerador, diante da falta de colaboração do sujeito passivo em detalhar as receitas de sua atividade omitidas.

Nenhuma dúvida, portanto, que, para além da simulação cogitada na argumentação desenvolvida em recurso especial, a Contribuinte agiu intencionalmente para *impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária*, do fato gerador. Não merece reparos, assim, a percuciente abordagem expressa pela autoridade julgadora de 1ª instância ao refutar a impugnação apresentada pela Contribuinte, cujas razões são, aqui, adotadas para negar provimento ao recurso especial:

[...]

Como bem destacado, é possível inferir que a empresa deixou de apresentar a escrituração obrigatória, para que a falsidade das informações prestadas ao Fisco não ficasse definitivamente constituída. Apesar disso, a reiteração da conduta de suprimir receitas da atividade na apuração das bases tributáveis se apresenta em todos os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2005 (total de 32 fatos geradores: 4 de IRPJ; 4 de CSLL; 12 de PIS; e 12 de Cofins). São 32 (trinta e dois) momentos, ainda que referentes, apenas, ao ano-calendário 2005, nos quais Contribuinte, ciente dos resultados auferidos, opta por não submetê-los à tributação, em ações consentâneas aos fatos geradores autuados.

Assim, nenhum dos pontos suscitados no recurso especial se presta a infirmar a conclusão de que restou demonstrado o evidente intuito de fraude que justifica a qualificação da penalidade sobre os créditos tributários lançados.

É certo que a Fiscalização, supondo-se possível uma prova direta do dolo do agente no presente caso, não a alcançou. Contudo, foi reunido um conjunto de indícios consistentes e convergentes que autorizaram a presunção da intenção de fraude na apuração das bases dos tributos incidentes sobre o lucro e o faturamento ao longo do ano-calendário 2005.

Veja-se que a imperatividade do uso da presunção, na esfera tributária, é defendida com sólidos argumentos por Maria Rita Ferragut (*in Evasão Fiscal*: o parágrafo único do artigo 116 do CTN e os limites de sua aplicação, Revista Dialética de Direito Tributário nº 67, Dialética, São Paulo, 2001, p. 119/120):

Por outro lado, insistimos que a preservação dos interesses públicos em causa não só requer, mas impõe, a utilização da presunção no caso de dissimulação, já que a arrecadação pública não pode ser prejudicada com a alegação de que a segurança jurídica, a legalidade, a tipicidade, dentre outros princípios, estariam sendo desrespeitados.

Dentre as possíveis acepções do termo, definimos presunção como sendo norma jurídica lato sensu, de natureza probatória (prova indiciária), que a partir da comprovação do fato diretamente provado (fato indiciário), implica juridicamente o fato indiretamente provado (fato indiciado), descritor de evento de ocorrência fenomênica provável, e passível de refutação probatória.

É a comprovação indireta que distingue a presunção dos demais meios de prova (exceção feita ao arbitramento, que também é meio de prova indireta), e não o conhecimento ou não do evento. Com isso, não se trata de considerar que a prova direta veicula um fato conhecido, ao passo que a presunção um fato meramente presumido. Só a manifestação do evento é atingida pelo direito e, portanto, o real não tem como ser alcançado de forma objetiva: independentemente da prova ser direta ou indireta, o fato que se quer provar será ao máximo jurídica certo e fenomenicamente provável. É a realidade impondo limites ao conhecimento.

Com base nessas premissas, entendemos que as presunções nada “presumem” juridicamente, mas prescrevem o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Faticamente, tanto elas quanto as provas diretas (perícias, documentos, depoimentos pessoais etc.) apenas “presumem”.

E, mais à frente, abordando diretamente a questão da prova da fraude, a mesma autora acrescenta:

As presunções assumem vital importância quando se trata de produzir provas indiretas acerca de atos praticados mediante dolo, fraude, simulação, dissimulação e má-fe em geral, tendo em vista que, nessas circunstâncias, o sujeito pratica o ilícito de forma a dificultar em demasia a produção de provas diretas. Os indícios, por essa razão, convertem-se em elementos fundamentais para a identificação de fatos propositadamente ocultados para se evitar a incidência normativa.

Como se vê, a exigência imposta à verificação de fraude, para atribuir-lhe uma consequência é a prova, e esta pode se dar por meio de presunção.

Também aqui há reiteração da conduta infracional e correspondência dos depósitos bancários com receitas da atividade em razão do volume de compras constatado nos períodos fiscalizados, para além da consciência da Contribuinte acerca das operações realizadas e escrituradas, mas subtraídas ao conhecimento do Fisco. Em tais circunstâncias, não se mostra aplicável a Súmula CARF nº 25 e a multa qualificada deve ser aplicada sobre a totalidade do crédito tributário exigido.

Por tais razões, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa – Redatora designada

Declaração de Voto

Divergi da i. Relatora para dar provimento integral ao Recurso Especial interposto pela PGFN nos autos do presente processo, tanto no que tange à omissão de receita em quantia expressiva da renda auferida, bem como quanto à matéria da reiteração da conduta dolosa que ensejou a multa qualificada, tendo em vista as razões que abaixo passo a expor.

As infrações estão calcadas nos anos-calendário de 2006 e 2007, quando no primeiro, tendo em vista o valor ter ultrapassado a receita bruta para fins de manutenção na

sistemática simplificada, a empresa fora excluída e já para o ano seguinte teve a apuração arbitrada do seu lucro.

A multa de ofício qualificada foi aplicada a todos os períodos lançados e, nestes termos, entendi ser relevante proferir esta declaração de voto, em como clarificar minhas considerações acerca de tal instituto, cujo viés está relacionado à significância da quantia omitida posta em litígio, bem como ao elemento doloso construído pela fiscalização em seu Termo de Verificação Fiscal, no tocante à demonstração de que tal conduta foi reiteradamente produzida pelo contribuinte.

Destaco que, embora, na mesma sessão, ter divergido da i. Relatora no processo de número 10830.002330/2004-52, cujo interessado era a CANDY – COMERCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA. ME, para não aplicar a qualificadora, pois neste caso concreto a interessada sequer foi excluída do Simples, o que, a meu entender, não torna a omissão de receita de substancial significância, situação bem diferente da trazida pela Relatora, agora, neste âmbito, cujo interessado é Distribuidora de Alimentos Santa Marta Ltda. ME.

Neste sentido, diante do exposto pela decisão de piso, conforme voto proferido pela DRJ/BELÉM, bem como justificado pelo Fisco no respectivo Termo de Verificação Fiscal a significância dos valores omitidos, bem como a prática reiterada dessas infrações, que, inclusive a levaram à exclusão da sistemática simplificada para o ano-calendário seguinte, dou provimento de forma integral ao Recurso Especial da PGFN, para restabelecer a multa qualificada de 150% tanto para o ano-calendário de 2006 quanto para o ano-calendário de 2007.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob