



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10945.001674/2008-81
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.411 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 06 de abril de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado UNICON UNIAO DE CONSTRUTORAS LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

RECURSO ESPECIAL. MATÉRIA SUMULADA. OMISSÃO DE RECEITAS. PAGAMENTOS AO EXTERIOR NÃO CONTABILIZADOS. PRESUNÇÃO. INVOCAÇÃO EXPRESSA DA SÚMULA CARF Nº 25 PELO ACÓRDÃO RECORRIDO. PARADIGMA SINGULAR PROFERIDO NA MESMA DATA DE REUNIÃO DO PLENO QUE APROVOU A SÚMULA E ANTES DE SUA PUBLICIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

Ainda que possível o questionamento, expresso e direto, da aplicação *correta e devida* de Súmula CARF pela via do Recurso Especial, quando o v. Acórdão recorrido invoca tal *verbete*, os Acórdãos trazidos como paradigmas devem ter sido proferidos após a plena vigência desse mesmo entendimento sumular.

Nos termos do §3º do art. 67 do Regimento Interno vigente, não pode ser conhecido o Recurso Especial tirado contra Acórdão que alcançou o mesmo entendimento estampado em Súmula deste CARF.

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.*

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA DO PARADIGMA APRESENTADO. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE DIVERGÊNCIA INTERPRETATIVA. NÃO CONHECIMENTO.

Também não deve ser conhecido o Recurso Especial em que, para o seu manejo, apresenta-se como Acórdão paradigma decisão baseada em arcabouço fático, relevante para a matéria especificamente questionada, diverso daquele que se revela nos autos.

Quando um Acórdão apresentado como paradigma trata de aspectos específicos e probatórios, que não foram abordados no Acórdão recorrido, não se instaura o necessário dissídio jurisprudencial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Andréa Duek Simantob e, por conclusões distintas, a Conselheira Livia De Carli Germano. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 420 a 431) interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em face do v. Acórdão n.º 1301-003.828 (fls. 406 a 418), da sessão 16 de abril de 2019, proferido pela C. 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção desse E. CARF, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte. Confira-se a sua ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

INTERPRETAÇÃO MAIS BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA EM CASO DE DÚVIDAS, ART. 112 DO CTN.

Se, diante das provas contidas nos autos, inexistem dúvidas quanto à prática de infração tributária e à penalidade aplicável ao caso, não há que se falar em interpretação mais favorável, pois o lançamento é ato administrativo vinculado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

PROVAS. REMESSAS DE RECURSOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Procede a autuação por omissão de receitas, se as provas são ordens de remessa de recursos emitidas pela autuada em favor de terceiro no exterior, obtidos por autoridades de outro País e do Brasil competentes para a investigação, cujo acesso pela Receita Federal foi autorizado judicialmente, sendo evidente não se tratarem de documentos apócrifos ou fabricados pela fiscalização como aventado, e há explicação e tradução das siglas e termos em língua estrangeira relevantes, o que permite a compreensão do seu teor.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO. NÃO COMPROVADO

"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 n.º 4.502/64." (Súmula CARF n.º 25).

Em resumo, a contenda tem como objeto exações de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS, do ano-calendário de 2004, correspondentes à infração de *omissão de receitas*, presumida com base no art. 40 da Lei n.º 9.430/96, referente à constatação de ausência de registros de pagamentos efetuados para o exterior e a movimentações de tais valores, acompanhado de multa qualificada na monta de 150%.

Registre-se, desde já, que a *celeuma* que prevalece no presente feito é apenas em relação à qualificação da multa ordinária.

A seguir, para um maior aprofundamento, adota-se trecho do relatório do v. Acórdão de Recurso Voluntário, ora recorrido:

Tratae de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão n.º 0625.877, proferido pela 2ª Turma da DRJ/CTA, que ao analisar a impugnação apresentada, decidiu, por unanimidade de votos, julgá-la improcedente, para manter o crédito tributário exigido.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito, complementando-o ao final:

Trata o processo dos autos de infração de fls. 173/193, lavrados em decorrência da constatação de omissão de receitas, em que se exigem:

a) Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, no valor de R\$ 193.801,52 de com fatos gerador em 31/12/2004, base legal nos arts. 249, II, 251 e parágrafo único, 279, 281, II e 288 do Regulamento do Imposto de Renda RIR de 1999 (Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999);

b) contribuição ao Programa de Integração Social — PIS, incidência não cumulativa, no valor de R\$ 38.270,76, com fato gerador em 31/03/2004, data da remessa de recursos não contabilizados ao exterior no valor de R\$ 2.319.440,00, com base nos arts. 10, 3º [SIC] e 41 da Lei n.º 10.637 de 30 de dezembro de 2002;

c) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins, no valor de R\$ 176.277,44, também com fato gerador em 31/03/2004, data da remessa de recursos não contabilizados ao exterior no valor de R\$ 2.319.440,00 e com base nos arts. V, 3º e 5º [SIC] da Lei n.º 10.833, de 28 de dezembro de 2003;

d) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL no valor de R\$ 78.408,55, decorrente da mesma infração que resultou na exigência de IRPJ, com fato gerador em 31/12/2004 e base legal no arts 20 e §§ da Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988; art. 24 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995; art. 1º da Lei no 9.316, de 22 de novembro de 1996, c/c o art. 28 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996; e art. 37 da Lei n.º 10.637 de 30 de dezembro de 2002;

e) Sobre as infrações apuradas foi aplicada multa qualificada de 150% do art. 44, II da Lei n.º 9.430, de 1996, e juros de mora com base no art. 61, § Y da Lei no 9.430, de 1996.

2. Às fls. 2/54, encontram-se documentos correlatos aos autos de infração, componentes do Dossiê relativo à autuada.

3. Às fls. 162/172, Termo de Verificação Fiscal, onde se descrevem os procedimentos fiscais, cientificado à interessada junto com os autos de infração em 18/06/2008, fl. 196, e às fls. 194/195, Formulários de Alteração do Prejuízo Fiscal — FAPLI, informando o lucro real apurado na autuação e o valor de compensações de prejuízos fiscais e de base negativa da CSLL de períodos anteriores.

4. Depois de solicitar cópia do processo, a contribuinte, por meio de seu representante legal, fl. 231, apresentou tempestivamente, em 17/07/2008, a impugnação de fls. 204/218.

5. Manifesta indignação pela autuação, afirmando que nada há nos autos que indique que a contribuinte tenha ordenado pagamentos no exterior; que o procedimento fiscal traduz peça padrão nada trazendo que demonstra as assertivas nele contidas.

6. Assevera que os pretensos pagamentos nos exterior não aconteceram e que os autos não provam o que afirmam: a) o Relatório Técnico de fls. 28/54 e documentos de fls. 4/7, 14/15, 16/19 e 21/27, absolutamente nada se referem acerca da impugnante; destaca que seu nome não consta da relação de fls. 17/19; b) os de fls. 8/12 são papéis produzidos pela própria fiscalização para dar esteio às suas assertivas, formulários que não informam a origem, as fontes exatas, a natureza dos dados utilizados e contendo códigos desconhecidos e em língua estrangeira — que são formulários ininteligíveis, apócrifos, produzidos pela própria fiscalização, não havendo nada nos autos que, mesmo indiretamente, se refira ou mencione a impugnante — portanto, não entende as conclusões vazias da fiscalização!

7. Invoca os princípios constitucionais da ampla defesa e do devido processo legal, e que, consoante a determinação do art. 276 do RIR de 1999, "não pode a fiscalização, no vazio e molu [SIC] próprio produzir "documento" e autuar com base nesse "documento."; transcreve jurisprudência, no sentido de que ordinariamente, o ônus da prova cumpre à fiscalização e não pode deduzir presunção de omissão de receitas a partir de "prova nenhuma", que é o caso presente.

8. Aduz que é impossível à atuada fazer "prova negativa de que não fez pagamentos no exterior, sendo por isso que o art. 924 do RIR de 1999, dispôs que cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados na escrituração da empresa apresentada à fiscalização, fls. 57/88 e 96/168, que, conforme o art. 923 do RIR de 1999, faz prova a favor da contribuinte.

9. Invoca o art. 112 do Código Tributário Nacional CTN, Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, que preconiza interpretação de maneira mais favorável ao contribuinte, quando houver incerteza decorrente de prova pífia ou inexistente que impossibilite concluir pela omissão de receita, definir fato gerador e impor multa, dado que o lançamento requer prova segura da ocorrência de fato gerador do tributo.

10. Para se prevenir da remota hipótese de prosperar o lançamento, protesta que é descabida a multa qualificada de 150%, prevista para os casos de evidente intuito de fraude respaldado por prova contundente, e não, como no caso, prova indireta, tênue, imprecisa ou inexistente, e também pelo dolo, intenção manifesta e clara de fraudar; que ambos fraude e dolo, devem estar perfeitamente caracterizados, mas que, nos presente autos, não se vislumbra nem a evidência, nem o intuito de fraude; que o simples fato de o suposto ilícito decorrer de presunção júris tantum, afasta por si só a possibilidade de aplicação de multa qualificada e transcreve jurisprudência.

Naquela oportunidade, a r.turma julgadora entendeu pela improcedência da impugnação, nos termos do acórdão a seguir ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

INTERPRETAÇÃO MAIS BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA EM CASO DE DÚVIDAS, ART. 112 DO CTN.

Se, diante das provas contidas nos autos, inexistem dúvidas quanto à prática de infração tributária e à penalidade aplicável ao caso, não há que se falar em interpretação mais favorável, pois o lançamento é ato administrativo vinculado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

PROVAS. REMESSAS DE RECURSOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Procede a autuação por omissão de receitas, se as provas são ordens de remessa de recursos emitidas pela autuada em favor de terceiro no exterior, obtidos por autoridades de outro País e do Brasil competentes para a investigação, cujo acesso pela Receita Federal foi autorizado judicialmente, sendo evidente não se tratarem de documentos apócrifos ou fabricados pela fiscalização como aventado, e há explicação e tradução das siglas e termos em língua estrangeira relevantes, o que permite a compreensão do seu teor.

ESCRITURAÇÃO. FATO RELEVANTE NÃO REGISTRADO.

A escrituração que não registra fato relevante, comprovado por documentação obtida em investigação fiscal, revela-se inidônea para fazer prova a favor da contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO.

Considerando-se sonegação a intenção dolosa de ocultar os fatos geradores da obrigação tributária, aplica-se multa de ofício qualificada de 150% sobre os correspondentes impostos e contribuições sociais exigidos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão recorrido em 07/04/2010 (fl. 310), e com ele inconformado, a recorrente apresenta recurso voluntário em 05/05/2010 (fl. 312), pugnando pelo provimento, onde apresenta argumentos que serão a seguir analisados.

É o relatório.

Como visto, a DRJ negou provimento à Impugnação da Contribuinte (fls. 295 a 306), mantendo integralmente o lançamento de ofício e as penalidades Inconformada, a ora Recorrida apresentou Recurso Voluntário a este E. CARF, reiterando todas suas alegações de defesa, incluindo o afastamento da qualificação da multa de ofício.

Conforme relatado, a C. Turma Ordinária *a quo* deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas reconhecendo como procedente a arguição de descabimento da qualificação da multa de ofício, reduzindo-a para o patamar ordinário de 75%, com base na aplicação da Súmula CARF nº 25.

Intimada, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional interpôs diretamente o Recurso Especial, agora sob análise, demonstrando a suposta existência de dissídio jurisprudencial quanto à manutenção da penalidade duplicada, então prevista no artigo 44, inciso II da Lei nº 9.430/96, em razão do *claro intuito de fraude* no modo como foi perpetrada a *omissão de receitas*.

O *Apelo* Especial fazendário não foi admitido pelo r. Despacho de Admissibilidade de fls. 437 a 446, entendendo que *que não se pode afirmar que as decisões diverjam na interpretação da lei se o paradigma se baseou, em relevante medida, em circunstâncias ausentes no presente processo, não apreciadas no acórdão recorrido.*

Em razão de tal revés, a Fazenda Nacional interpôs Agravo (fls. 448 a 454), sendo integralmente provido pelo r. Despacho de Agravo de fls. 457 a 464, que determinou o seguimento do *Apelo* Especial.

Intimada, a Contribuinte apresentou Contrarrazões (fls. 472 a 484), alegando a nulidade do processo após a interposição do Recurso Especial, a impossibilidade de seu conhecimento e a manutenção do v. Acórdão recorrido.

Da mesma forma, a Contribuinte também interpôs Recurso Especial (fls. 485 a 505) o qual deve seguimento denegado por meio do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 547 a 558. Devidamente cientificada, a ora Recorrida não apresentou Agravo ou outra reclamação.

Finalmente, os autos foram distribuídos para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

Admissibilidade

Reitera-se a tempestividade do Recurso Especial da Fazenda Nacional, conforme atestado anteriormente no r. Despacho de Admissibilidade. Considerando a data de sua interposição, como igualmente antes já registrado, seu cabimento está sujeito à hipótese regida pelo art. 67 do RICARF vigente.

Conforme relatado, a Contribuinte ofertou Contrarrazões, alegando a nulidade parcial desta demanda, o não conhecimento do *Apelo* fazendário e, alternativamente, a manutenção do v. Acórdão.

Em relação às nulidades processuais narradas, alega-se que houve violação da ampla defesa e do contraditório, constitucionalmente assegurados, na medida que *não foi o contribuinte, como seria de mister, intimado, através de decisão expressa, para apresentar contra razões ao recurso especial interposto pela PGFN e tampouco para, em contra minuta, impugnar o Agravo, também da PGFN.*

Noutro giro, analisando os autos, conforme relatado anteriormente, verifica-se que a Contribuinte praticou, efetivamente, o ato de apresentação de Contrarrazões, com o devido acesso aos termos do Recurso Especial, sendo dado o regular prosseguimento ao feito.

Não existe aqui qualquer prejuízo.

No que tange à intimação para *impugnar o Agravo*, não existe previsão regimental para a prática de tal ato processual, de modo que, igualmente, não houve qualquer violação.

Por fim, registre-se que a Contribuinte teve oportunidade de interpor Recurso Especial – o que fora procedido – e de até agravar da negativa de seu processamento.

Diante de tudo isso, não se vislumbra qualquer nulidade processual ou agressão aos direitos da Contribuinte à ampla defesa e ao contraditório. O presente expediente é hígido e pode ser julgado.

Em relação ao não conhecimento, em suma, a Recorrida primeiro afirma que *o julgado paradigma apresentado, datado de 08/12/2009, a par de cuidar de situação, jurídica e fática, sobremodo distinta, foi proferido anteriormente à edição da Súmula n.º 25, do CARF (12/07/2010), fundamento expresse e causa de decidir do V. Acórdão atacado.*

Pois bem, analisando o feito, constata-se que tanto o v. Acórdão recorrido invocou, em ementa e no voto prevalente, a Súmula CARF n.º 25 para resolver o tema da qualificação da multa (*vide* relatório), como o v. Acórdão n.º 1302-00.136, trazido como singular e exclusivo paradigma, **não foi proferido posteriormente à vigência tal entendimento sumular.**

Como consta do *website* do CARF¹, a Súmula CARFR n.º 25 foi objeto do Pleno realizado em 08/12/2009. Tal informação confirma-se na Portaria CARF n.º 49, de 01/12/2010. Confira-se:

PORTARIA CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF n.º 49 de 01.12.2010

D.O.U.: 07.12.2010

Republicada no D.O.U.: 09.12.2010

Divulga os enunciados de súmulas aprovados na sessão do Pleno e das Turmas da CSRF realizada em 29.11.2.010 e dá outras providências.

O PRESIDENTE DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, no uso de suas atribuições e do disposto nos §§ 3º e 4º do art. 72 do regimento interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) aprovado pela Portaria M.F n.º 256, de 22 de junho de 2009,

Resolve:

Art. 1º Divulgar os enunciados de súmulas aprovados pelo Pleno e Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) na sessão realizada em 29.11.2.010, na forma do anexo I.

Art. 2º Consolidar e numerar na forma do anexo II, os enunciados de súmulas dos Primeiro, Segundo e Terceiro Conselho de Contribuintes e do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), conforme aprovados nas sessões do Pleno e das turmas da CSRF em 08.12.2009 e 29.11.2010.

Art. 3º Esta portaria entra em vigor na data da sua publicação

(...)

Súmulas do CARF aprovadas pelo Pleno e Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais na sessão de 08.12.2009.

b) Aprovadas pelo Pleno.

Súmula CARF n.º 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária à comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64. (destacamos)

¹ <http://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/Sumulas/listarSumulas.jsf> - acesso em 27/03/2021.

Observa-se que a Súmula CARF n.º 25 foi apenas votada em 08/12/2009 e teve publicidade posterior a tal ato institucional.

Por sua vez, o v. Acórdão n.º 1302-00.136, paradigma, foi precisamente lavrado em sessão de julgamento do mesmo dia de 08/12/2009.

Ora, como poderiam os Julgadores da C. Turma Ordinária, naquela mesma sessão, fazer o devido *distinguishing* pela não aplicação de Súmula que foi votada (e ainda não publicada) na mesma data?

Ainda que nas razões do Recurso Especial, a I. Procuradoria afirme que *não se trata, assim, de hipótese de aplicação da Súmula CARF n.º 25, uma vez que a qualificação da multa não se deu pelo simples fato da omissão presumida de receitas. O intuito doloso foi vastamente provado nos autos, do mesmo modo como ocorreu no caso paradigma. O caso dos autos, como visto, em tudo se enlva ao paradigma suscitado, o que demonstra estar perfeitamente adequada a autuação da auditoria fiscal*, o paradigma apresenta-se como manifestamente inválido para questionar v. Acórdão que aplica diretamente tal *verbete* jurisprudencial.

Não se pode, aqui, dizer que o N. Colegiado que prolatou o v. Acórdão paradigma deixou de aplicar a Súmula n.º 25, pois esta estava sendo ainda votada, no mesmo dia, pelo órgão Pleno deste E. CARE. Tai I. Julgadores não estavam sujeitos aos efeitos regimentais do referido entendimento, que ainda não era público – nem se pode dizer se tinham ou não conhecimento da sua aprovação, no momento do julgamento.

Logo, o v. Aresto paradigma é imprestável para questionar v. Acórdão que aplicar diretamente a Súmula CARF n.º 25 para a resolução da matéria da multa de ofício qualificada.

E essa ocorrência também aciona o previsto no §3º do art. 67 do Anexo II do RICARF vigente:

§ 3º 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 CARE, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso. (destacamos)

A observância do Regimento Interno não é seletiva e tampouco comporta flexibilização.

Desse modo, em razão do único v. Acórdão paradigma trazido **não** ter sido proferido posteriormente à edição da Súmula expressamente invocada, sendo descabido, em sede de análise de conhecimento, o juízo presumido de incorreção da decisão quanto à adoção de Súmula CARF para a resolução da matéria questionada, o presente Recurso Especial não merece conhecimento, nos termos da regra objetiva do §3º do art. 67 do RICARF.

Em acréscimo, analisa-se a similitude fática e da devida demonstração de dissídio jurisprudencial.

No *Apelo* Especial fazendário, expressamente defende-se que *o acórdão paradigma acima evidenciado foi claro, em caso análogo ao presente, em manter a multa de 150%, por aplicação do art. 44, II, da Lei n.º 9.430/96, uma vez constatado o evidente intuito de fraude, em hipótese, igualmente, de remessas para o exterior de recursos, com base em presunção legal de omissão de receitas.*

Porém, analisando o próprio paradigma, verifica-se que v. Acórdão n.º 1302-00.136 teve como *cerne* para a manutenção da duplicação sancionatória uma sentença prolatada por MM. Vara Criminal do Poder Judiciário, reconhecendo a prática de crime por aquele outro contribuinte:

Para que se possa apreciar adequadamente a questão da decadência, releva, primeiro, analisar a questão da aplicação da multa qualificada.

Nessa linha, nos parece cristalino que, ao ultrapassarmos a questão da sujeição passiva, isto é, ao esposarmos o entendimento de que se encontram reunidos nos autos elementos que tornam indubitável que foi a Recorrente a responsável pela entrega dos recursos, no exterior, a terceiros, a caracterização do intuito de fraude prescinde de maior dilação probatória, vez que o processo investigativo, em especial o promovido no âmbito do Ministério Público Federal e do Departamento de Polícia Federal, revelou (segundo a decisão prolatada pelo Juízo Federal da 2ª Vara Criminal de Curitiba - fls. 189/192) uma montagem de esquema fraudulento, um sistema paralelo de remessas, mantido à margem de qualquer controle oficial, constituindo, assim, ambiente propício à sonegação fiscal, evasão de divisas e ainda lavagem de dinheiro.

Concluindo-se pela procedência da aplicação multa qualificada, rejeita-se, a partir daí, os argumentos da Recorrente acerca do prazo de caducidade estampado no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, vez que, presente o intuito de fraude, a regra de decadência aplicável e a prevista no art. 173 do mesmo diploma legal. (destacamos)

No presente caso, não há notícia de sentença condenatória e o TVF (fls. 173) fundamentou a qualificação da multa, expressamente, na própria infração de omissão de receitas, inclusive afirmando que o ilícito ocorreu em tese. Confira-se:

Da multa de ofício e do agravamento e da qualificação da mesma:

Considerando o lançamento de ofício, foi aplicada, conjuntamente, multa pela falta de pagamento ou recolhimento (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 44).

A contribuinte, em tese, ao não declarar em sua DIPJ/2005 — ano-calendário 2004, receitas auferidas de suas atividades, omitiu informações às autoridades fazendárias. Em tudo, e em tese, nos moldes dos artigos 71 e 72 da Lei n.º 4.502, de 1964, a contribuinte cometeu crime tributário ao omitir declaração sobre fatos para eximir-se, parcial ou totalmente, do pagamento de tributos.

O evidente intuito de fraude consiste na manifesta intenção dolosa do sujeito passivo em ocultar da autoridade fiscal suas operações financeiras e, o conjunto de fatos levantados no procedimento fiscal conduz à conclusão de que o dolo esteve presente na conduta adotada pela contribuinte, que ocultou da fiscalização parte substancial de seu faturamento durante o ano de 2004.

Pelo exposto, os valores não recolhidos a título de IRPJ e seus reflexos para a CSLL, COFINS e Contribuição para o PIS, relativos a omissão de receita, serão cobrados ex-ofício com a aplicação da multa qualificada prevista no inciso II do art. 957 do Decreto 3.000/99, ou seja, de 150%, uma vez que, em tese, houve evidente intuito de sonegação, conforme o art. 71 da Lei n.º 4.502/64. (destacamos)

E exatamente diante de tal *motivação* e fatos que o v. Acórdão recorrido aplicou a Súmula CARF n.º 25.

Resta claro que o arcabouço fático fundamental e o motivo determinante para a manutenção da qualificação da multa no v. Acórdão paradigma (a existência de uma sentença criminal contra o contribuinte, referente a lavagem de dinheiro, evasão de divisas e sonegação fiscal) é muito distinta e não está presente nesse processo em tela, de modo que não se estabelece aqui a similitude fática necessária para se instaurar um legítimo dissídio jurisprudencial.

Dessa forma, pelo óbice regimental do §3º do art. 67 do Anexo II do RICARF e pela carência de similitude fática e da demonstração de divergência jurisprudencial necessárias para o manejo do Recurso Especial, o mesmo não deve ser conhecido.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Esta Conselheira acompanhou o I. Relator para não conhecer do recurso especial da PGFN apenas em razão da ausência de similitude fática entre os acórdãos comparados, pois, apesar de o acórdão recorrido estar fundamentado em Súmula do CARF, na hipótese específica dos autos não seria necessário que a divergência jurisprudencial se pautasse em paradigma que expressamente afastasse a aplicação do entendimento sumulado em circunstância semelhantes.

Isto porque, como se vê no voto condutor do acórdão, a aplicação do entendimento sumulado ao presente caso não se deu de forma direta, e demandou a análise das circunstâncias do caso concreto para qualificá-las e, só então, confrontá-las com a súmula, dada a vagueza das expressões adotada em seu enunciado:

Aduz a recorrente que a multa de ofício aplicada, no percentual de 150%, é descabida, sob a alegação de que **não** há prova de fraude e tampouco dolo.

Da análise do Termo de Verificação Fiscal (fls. 173 a 175), verifica-se que a multa qualificada tem como amparo o artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996, na redação de 2004, sob o entendimento de que a empresa recorrente omitiu informações às autoridades fazendárias relativa à receita omitida, apurada nestes autos. Confira-se trecho do TVF sobre o tópico:

A contribuinte, em tese, ao não declarar em sua DIPJ/2005 – ano-calendário 2004, receitas auferidas de suas atividades, omitiu informações às autoridades fazendárias. Em tudo, e em tese, nos moldes dos artigos 71 e 72 da Lei n.º 4.502, de 1964, a contribuinte cometeu crime tributário ao *omitir declaração sobre fatos para eximir-se, parcial ou totalmente, do pagamento de tributos.*

O evidente intuito de fraude consiste na manifesta intenção dolosa do sujeito passivo em ocultar da autoridade fiscal suas operações financeiras e, o conjunto de fatos levantados no procedimento fiscal conduz à conclusão de que o dolo esteve presente na conduta adotada pela contribuinte, que ocultou da fiscalização parte substancial de seu faturamento durante o ano de 2004.

Pelo exposto, os valores não recolhidos a título de IRPJ e seus reflexos para a CSLL, COFINS e Contribuição para o PIS, relativos a omissão de receita, serão cobrados *ex-officio* com a aplicação da multa qualificada prevista no inciso II do art. 957 do Decreto 3.000/99, ou seja, de 150%, uma vez que, em tese, houve evidente intuito de sonegação, conforme o art. 71 da Lei n.º 4.502/64.

Quando da análise do tópico, a DRJ manteve a multa no percentual de 150%, por entender que foram identificadas duas remessas para o exterior, de recurso auferidos à margem da contabilidade, o que, no entendimento da DRJ, estaria configurada a sonegação e a intenção dolosa de contribuinte, exigida pela lei.

Observe-se que se trata de exigências constituídas a partir de presunção legal de omissão de receitas.

Nos termos da Súmula CARF n.º 25, a presunção legal de omissão de receitas não autoriza, de per si, a aplicação da multa qualificada, ou seja, de que houve concurso de dolo no comportamento infracional.

Súmula CARF n.º 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 n.º 4.502/64. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

A Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, assim dispõe:

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

Ida 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, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

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

Nesses termos, para que a multa de lançamento de ofício seja transformada de 75% para 150%, é imprescindível que se traga prova do dolo, pois "dolo não se presume", "se prova". Entendo não razoável querer simplesmente presumir a ocorrência de dolo, ainda mais quando se **trata de exigências constituídas a partir de presunção legal**.

Para que fosse provada a intenção de fraudar o fisco, seria necessário, antes de tudo, provar que as remessas efetuadas pela empresa (estas sim, provadas) são de fato, receitas omitidas. A norma legal que estabelece que a **falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica** presume-se omissão de receitas, apenas permite o lançamento do tributo.

Essa presunção, de fato, tem respaldo na Lei, porém, não serve para provar o intuito doloso do contribuinte, para a prática infracional. Essa prova tem de ser direta, como se pode dar por exemplo, o caso da utilização de documentos inidôneos, ou notas fiscais frias, ou mesmo notas fiscais calçadas. Nessas situações, não existe a necessidade de outra prova da intenção de fraudar, pois a comprovação se dá pela ocorrência do fato irregular e pela utilização dos citados documentos, os quais já fazem prova da fraude. *(destaques do original)*

Claro está, no exposto, que desde a decisão de 1ª instância há debate acerca das circunstâncias que, acrescidas à presunção de omissão de receitas, autorizam a qualificação da penalidade e, em consequência, poderiam afastar a aplicabilidade da Súmula CARF nº 25. No julgamento do recurso voluntário, concluiu-se pela caracterização, apenas, do indício que autorizava a presunção e, assim, foi aplicado o entendimento sumulado.

De seu lado, a PGFN pretende demonstrar o dissídio jurisprudencial precisamente no ponto **antecedente** da argumentação, mediante indicação de paradigma que, diante de conduta semelhante, por também envolver pagamentos não contabilizados associados a remessas de recursos ao exterior, manteve a qualificação da penalidade. Daí a dispensa de argumentação específica quanto à inaplicabilidade do entendimento sumulado para superação da vedação expressa no art. 67, §3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 343/2015.

Em outras palavras, o recurso especial interposto pela PGFN não se presta a questionar o entendimento sumulado, mas sim a afirmar que as consequências nele **também** expressas não se verificam porque ausentes os pressupostos por ele **também** demandados, do que decorre, necessariamente, sua inaplicabilidade, ainda que ausente argumentação específica neste sentido.

Estas as razões, portanto, para entender inaplicável, aqui, a vedação do art. 67, §3º do Anexo II do RICARF, mas NEGAR CONHECIMENTO ao recurso especial da PGFN porque não evidenciada a similitude fática entre os acórdãos comparados.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA