



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.720171/2010-04
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-014.667 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 21 de fevereiro de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AROGAS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA. E OUTROS

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/07/2007

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PREQUESTIONAMENTO.
POSSIBILIDADE.**

Consideram-se incluídos no acórdão os elementos que o embargante suscitou, para fins de pré-questionamento, ainda que os embargos de declaração sejam inadmitidos ou rejeitados, caso o tribunal superior considere existentes erro, omissão, contradição ou obscuridade.

DIALETICIDADE. AUSÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

Não deve ser conhecido o recurso na parte que não ataca os fundamentos do acórdão recorrido.

MULTA QUALIFICADA. DOLO. NECESSIDADE.

Para qualificação da multa de ofício necessária prova de dolo, composto por vontade e efetiva consciência da ação típica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, em relação exclusivamente à qualificação da multa, e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovich Belisario, Gilson Macedo

Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Cynthia Elena de Campos (suplente convocado(a)), Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

1.1. Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, doravante **Recorrente**, contra o Acórdão 3401-005.925 (complementado pelo Acórdão de Embargos 3401-006.987), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007, 01/07/2007 a 31/07/2007

BASE DE CÁLCULO DA COFINS. ERRO DE FATO NA APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO DEVIDA. CORREÇÃO DE OFÍCIO.

Constatada a existência de erro na apuração da base de cálculo da Cofins, consistente na inclusão no auto de infração de valores que não constam na escrituração da empresa, impõe-se o cancelamento das exigências respectivas.

Período apuração: 01/10/2008 a 31/10/2008

VENDA DE ÁLCOOL HIDRATADO. ALÍQUOTA.

Cancela-se a exigência, quando constatada a existência de erro de fato, pela inclusão indevida na base de cálculo da contribuição de receita de venda de álcool hidratado, cuja alíquota foi reduzida a 0% (zero por cento).

Período apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007, 01/07/2007 a 31/12/2007, 01/01/2008 a 31/10/2008

APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. REGIME CUMULATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Encontrando-se a receita auferida com a venda de álcool para fins carburantes no regime cumulativo das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins, impossibilita o aproveitamento de crédito sobre quaisquer custos, despesas e encargos vinculados a essa receita.

BASE DE CÁLCULO. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ERRO DE FATO. CORREÇÃO DE OFÍCIO.

Constatada a existência de erro pela inclusão indevida na base de cálculo apurada no auto de infração do valor do ICMS cobrado pelo vendedor na condição de substituto tributário, retifica-se o lançamento de ofício.

1.2. Insurge-se a **Recorrente** contra a parte da decisão que afastou a qualificação da multa de ofício bem como contra o afastamento da responsabilidade solidária e, para demonstrar a divergência jurisprudencial elege os seguintes Acórdãos (que serão analisados em juízo de prelibação):

Qualificação da Multa de Ofício:

Acórdão nº 9101-01.202

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício: 2000, 2003, 2004

MULTA QUALIFICADA. IRPJ.

Comprovado que o contribuinte omitiu integralmente suas receitas e o imposto de renda devido em suas declarações de rendimentos (DIPJ) e de tributos devidos (DCTF), durante períodos de apuração sucessivos, visando retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal pela autoridade fazendária, caracteriza-se a figura da sonegação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/196, impondo-se a aplicação da multa de ofício qualificada, prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

Acórdão nº 1302-000.960

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL.

A ausência de escrituração regular dos livros comerciais e fiscais autoriza o arbitramento do lucro.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

A prestação de declaração zerada, por mais de um ano calendário, em descompasso com alta movimentação financeira do contribuinte no mesmo período autoriza a qualificação da multa de ofício.

APLICAÇÃO DA TAXA DE JUROS SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

SOLIDARIEDADE. ART. 124, I, CTN. FUNDAMENTO JURÍDICO DA RESPONSABILIDADE NÃO DECLINADO. EQUIPARAÇÃO À RESPONSABILIDADE. INOCORRÊNCIA.

A solidariedade prevista no art. 124, I, CTN, não se equipara a hipótese de responsabilidade, e não prescinde da correta fundamentação jurídica da responsabilidade tributária, a qual deve ser declinada pela autoridade fiscal.

Responsabilidade Solidária:

Acórdão nº 910-101.202

A questão a ser solucionada versa sobre a possibilidade de aplicação da multa qualificada (150%) sobre a omissão de rendimentos apurada pela fiscalização, tendo em vista que foi constatado que o contribuinte declarou, em DCTF, durante o período de 01/01/1999 a 30/09/2003, aproximadamente 10% (dez por cento) dos valores escriturados na contabilidade, especificamente no Livro Diário, fls. 128 a 193, e Livro de Saídas, fls. 72 a 127.

De plano, para os fatos geradores em tela, há que se afastar as hipóteses previstas nos artigos 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, pois em momento algum a fiscalização indica que a recorrida tenha praticado “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”, ou agido em conluio.

Por outro lado, a conduta da recorrida se enquadra na hipótese fática do art. 71 acima transcrito, pois a recorrida tinha total conhecimento das suas bases tributáveis e do imposto de renda devido. Todavia, apresentou DCTF e pagou tributos durante vários anos consecutivos calculados sobre 10% das bases tributáveis que constava da sua escrita contábil.

Ora, a declaração sistemática durante 57 meses, em DCTF, de valores em torno de 10% do valor real devido, quando inegavelmente tinha conhecimento dos tributos devidos é prova irrefutável da conduta dolosamente concebida com o intuito de sonegar tributos, ou seja, da intenção de retardar o conhecimento pelo Fisco das circunstâncias materiais do fato gerador da obrigação tributária principal. Assim, pelas circunstâncias descritas e demais elementos constantes do presente processo, conforme acima examinado, entendo que as infrações ocorridas nos anos de 1999 a 2003, e de que resultaram na lavratura do auto de infração, se amoldam perfeitamente à hipótese descrita no art. 71 da lei nº 4.502/1964; ou seja, que estão presentes os elementos objetivo (omissão dos rendimentos e tributos) e subjetivo (dolo de retardar o conhecimento do Fisco do fato gerador), caracterizadores do tipo previsto na lei. “

Acórdão n.º 1302-000.960

Multa de Ofício Qualificada – Reiteração da Conduta e Prestação de Declaração Falsa

A multa de 150% foi aplicada pela autoridade, que vislumbrou o evidente intuito de fraude nas seguintes condutas:

- regularidade da omissão por dois anos-calendário consecutivos;
- prestação de declaração falsa (zerada), verificada vultosa movimentação financeira.

Tendo em vista que a declaração de rendimentos é o meio que a Administração Tributária possui para averiguar o cumprimento das obrigações do sujeito passivo, entendo que a conduta de falseá-la, reduzindo-lhe os valores de receita bruta, demonstra intenção de esconder do Fisco a ocorrência de fatos geradores. Provada a redução, entendo caracterizado o intuito de fraude, o qual autoriza a exasperação da multa. Demais disso, a reiteração da conduta junta-se, como elemento de convicção, para demonstração do dolo, verificando-se que não há erro isolado, mas verdadeiro modus-operandi caracterizado na prática da conduta ilícita.”

1.2.1. No mérito, a **Recorrente** alega, em síntese:

1.2.1.1. *“No processo administrativo em geral, e no fiscal em particular, não há necessidade de demonstração absoluta da vontade íntima do contribuinte de fraudar o Fisco, sendo suficiente apresentar dados objetivos que façam presumir com certo grau de certeza a conduta fraudulenta”;*

1.2.1.2. *“Pela conduta praticada pela contribuinte, o intuito fraudatório e sonegatório está evidente, pois, no caso, além de ter havido omissão reiterada de vultosas quantias, durante todo vários períodos, não houve regular declaração dos fatos geradores”;*

1.2.1.2.1. *“Além disso, informa o Fisco que a pessoa jurídica autuada não possui capacidade econômico-financeira para honrar o lançamento*

efetuado; que houve gestão temerária, haja vista que a empresa não contabilizava todas as suas operações; que foram constatadas divergências expressivas entre os valores movimentados e a receita apurada e aquilo que era contabilizado e informado ao Fisco, etc”;

1.2.1.3. Para a responsabilização solidária nos termos do artigo 124 do CTN basta a prática de infração pela pessoa jurídica sendo evidente que os sócios administradores desta tiveram vantagens da ilicitude, vantagem esta que qualifica o interesse comum;

1.2.1.4. Ainda que não citado expressamente pelo lançamento é possível a responsabilização nos termos do artigo 135 do CTN;

1.2.1.5. Do TVF tem-se que os três responsáveis solidários exerciam cargos de decisão/administração da pessoa jurídica e que praticaram atos de gestão temerária que levaram a pessoa jurídica em estado pré-falimentar;

1.2.1.6. Houve dissolução irregular da pessoa jurídica.

Voto

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Relator.

2.1. O recurso é tempestivo, fundamentado em paradigmas da Câmara Superior e de Turma Ordinária não alterados. Resta clara da leitura do arrazoadado a interpretação legislativa questionada (artigos 124 e 135 do CTN para a responsabilidade solidária, e art. 44 da Lei 9.430/96 c.c. arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, para a qualificação da multa).

2.1.1. Os paradigmas, desta Turma, não versam sobre as matérias devidamente prequestionadas no Acórdão recorrido (que não trata de nulidade na forma da Lei 9.784/99) de Turma Ordinária. *Rectius*, o Acórdão recorrido afasta a responsabilidade solidária e a multa de ofício por entender que estas encontravam-se exclusivamente fundamentadas na omissão de receitas. A **Recorrente**, então, opôs embargos de declaração apontando omissão acerca dos demais fundamentos do Lançamento de Ofício. No entanto, a Turma Ordinária não se manifestou expressamente sobre os pontos dito omissos. Destarte, considero a matéria prequestionada, nos termos do artigo 1.025 da *Lex Adjetiva*:

Art. 1.025. Consideram-se incluídos no acórdão os elementos que o embargante suscitou, para fins de pré-questionamento, ainda que os embargos de declaração sejam inadmitidos ou rejeitados, caso o tribunal superior considere existentes erro, omissão, contradição ou obscuridade.

2.1.2. Há inúmeros Precedentes Vinculantes sobre os temas responsabilidade solidária e qualificação da multa de ofício, nenhum deles afasta qualquer conclusão dos paradigmas (porém, afetarão parte deste julgado, como logo se dirá).

2.2. Há similitude fática no tema qualificação da multa, tanto os acórdãos paradigmas quanto no caso recorrido versam especificamente sobre os efeitos da reduzida declaração de valores ao órgão de fiscalização (e, conseqüentemente, do oferecimento à tributação destes valores) por períodos sucessivos:

Recorrido (TVF):

Desta forma, temos o valor do faturamento contábil comprovado, venda de álcool, no período (agosto de 2007 a setembro de 2008) de R\$ 123.103.277,57 (cento e vinte e três milhões, cento e três mil, duzentos e setenta e sete reais e cinquenta e sete centavos) e valores declarados ao Fisco (DCTF / dedução PIS faturamento), no mesmo período de R\$ 10.271.383,08 (dez milhões, duzentos e setenta e um mil, trezentos e oitenta e três reais e oito centavos).

(...)

No caso do contribuinte sob ação fiscal, AROGAS COMERCIO DE COMBUSTIVEIS LTDA, CNPJ 01.252.723/0001-40, existem sérias divergências entre os valores informados ao Fisco (observáveis nas DCTF, DAFON ou guias de recolhimento – DARF) e as atividades comerciais (vendas ou faturamento real) rotineiras da empresa.”

Acórdão 9101-01.202:

A questão a ser solucionada versa sobre a possibilidade de aplicação da multa qualificada (150%) sobre a omissão de rendimentos apurada pela fiscalização, tendo em vista que foi constatado que o contribuinte declarou, em DCTF, durante o período de 01/01/1999 a 30/09/2003, aproximadamente 10% (dez por cento) dos valores escriturados na contabilidade, especificamente no Livro Diário, fls. 128 a 193, e Livro de Saídas, fls. 72 a 127.

Acórdão 1302-000.960:

Conforme o documento elaborado pela autoridade fiscal, houve a caracterização de omissão de receitas de duas naturezas: 1) lançamentos decorrentes da atividade do sujeito passivo, oriundos da venda de produtos de fabricação própria não declarados em DIPJ, num quantitativo de R\$ 17.519.435,60, para o ano calendário de 2005 e de R\$ 17.529.541,75 para o ano calendário de 2006, e, 2) lançamentos na conta corrente bancária não comprovados, os quais não foram justificados pela contribuinte, no valor total de R\$ 30.330.566,78 para o ano calendário de 2005 e de R\$ 30.129.061,48 para o ano calendário de 2006. Em virtude de reiteradas omissões em informar a receita operacional na DIPJ e de não manter documentação, para a comprovação dos referidos valores auferidos em sua conta bancária, a Fiscalização lavrou multa qualificada nos presentes autos de 150% sobre os valores dos tributos e contribuições apurados.

2.2.1. A divergência de interpretação jurídica também é evidente: no paradigma 9101-01.202 restou decidido que a reduzida declaração de tributação incidente por períodos consecutivos configura dolo suficiente a atrair a aplicação do artigo 71 da Lei 4.502/64 e, conseqüentemente, qualificar a multa; no paradigma 1302-000.969 o simples fato de falsear declaração à fiscalização é suficiente para caracterizar o dolo, sendo que a reiteração da conduta demonstra o *modus operandi* do ilícito; já no recorrido tais fatos foram considerados insuficientes para qualificar a multa.

2.3. O Acórdão 9101-01.202 não trata de responsabilidade solidária, porém, somente de multa qualificada e deve ser descartado a título de paradigma, neste ponto:

Processo nº 13116.000062/2004-06
Acórdão n.º 9101-01.202

CSRF-T1
Fl. 655

VIII – ao final, requer o conhecimento e provimento do recurso especial, para que seja reestabelecida a multa qualificada.

2.3.1. O Acórdão 1302-000.960 trata (assim como o recorrido) de responsabilidade do administrador pelo simples fato de a empresa ter praticado os fatos ilícitos (de declarar ao fisco reiteradamente valores inferiores aos que efetivamente auferira):

Relativamente ao segundo relacionado, Gilvan Basílio da Silva, devidamente constituído único administrador da pessoa jurídica atuada nos termos do contrato social, não há como excluí-lo do pólo passivo. Não obstante a supressão de tributos praticada, houve ainda a prestação de declaração falsa, situação que viola leis tributárias e penais. Além disso, há reiteração da conduta no tempo, afastando a mera alegação de erro.

2.3.2. Também em ambos os casos, o debate jurídico encontra-se na imputação de responsabilidade nos termos do artigo 135 do CTN, exclusivamente.

Recorrido:

(b) Recursos Voluntários dos Responsáveis Solidários

O lançamento impugnado entendeu que a conduta da Recorrente decorreu de excesso de poderes por parte dos administradores:

Os administradores da empresa (LAERCIO BARBOSA NETO, ADRIANO BARBOSA, RICARDO ANTONIO BERTO), todos já qualificados, assumiram a responsabilidade pelo estado pré-falimentar em que a mesma se encontra, ao continuarem operando sem o recolhimento regular e oportuno dos impostos devidos, agindo desta forma com excesso de poderes (...)

Contudo, mais uma vez, não houve esclarecimento de que condutas seriam essas e quais seriam as provas de que elas teriam havido, de maneira que o auditor fiscal se utilizou de indícios meramente circunstanciais para satisfazer o enquadramento previsto no artigo 135, do CTN.

Paradigma:

Processo nº 19515.000126/2010-92
Acórdão n.º 1302-000.960

S1-C3T2
Fl. 1.311

Desta forma, entendo correta a sua responsabilização, nos termos do art. 135, III, do CTN.

2.3.3. Desta feita, por quebra de dialeticidade e também por falta de paradigma apto a referendar a divergência, deixo de conhecer do recurso da **Recorrente** no que pertine à responsabilidade solidária nos termos do artigo 124 do CTN, conhecendo nos demais tópicos.

2.4. A fiscalização **QUALIFICOU A MULTA DE OFÍCIO** por entender que a conduta de informar reiteradamente em documentos fiscais valores menores dos que os efetivamente recebidos (e com isto minorar os tributos a pagar) enquadra-se no disposto no artigo 44 § 1º da Lei 9.430/96 c.c. artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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; (...)

§ 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.

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.

2.4.1. Primeiro ponto, *no processo administrativo em geral, e no fiscal em particular, não há necessidade de demonstração absoluta do dolo*, bem ao contrário do que alega a **Recorrente**. Cumpre rememorar que o ato administrativo de lançamento é sempre vinculado, sendo o fato gerador uma manifestação sensível da hipótese de incidência. Só cabe falar de fato gerador e, conseqüentemente de lançamento *I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios; II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável* (artigo 116 do CTN). Se a norma exige a presença de dolo é ele que deve ser demonstrado, independentemente da dificuldade de fazê-lo. Por sinal, como se dirá logo abaixo, desde FEUERBACH, no final do século XIX, *não há necessidade de demonstração absoluta da vontade íntima do contribuinte* para se chegar a uma conclusão sobre presença ou não de dolo.

2.4.2. A bem da verdade, existem diversas teorias sobre o dolo (tantas quantas doutrinas de Direito Penal) que abarcam espectro amplíssimo: desde teorias normativas (finalistas ou funcionais-finais) que beiram um dolo mecânico (atrelado exclusivamente com a

capacidade humana de agir e prever o resultado das condutas) até teorias psicológicas (mais preocupadas com a capacidade de pensar do ser humano), sendo que a adoção de qualquer dos extremos resultaria em soluções absolutamente díspares para o caso concreto: enquanto em uma solução Welzeliana bastaria para a presença do dolo a capacidade de direcionar a ação para o resultado final (o que exclui em boa medida considerações sobre o resultado típico), em uma solução clássica a consciência interna do resultado típico seria o centro das atenções.

2.4.3. Por este motivo – e também vez que é, em média, a solução mais aceita pela doutrina, como constata ROXIN – adota-se uma solução intermediária dentro do marco prefigurado pelo sistema neoclássico e finalista, sintetizada aqui (sem prejuízo de tantas outras), nas lições de ZAFFARONI. Para o ilustre professor portenho, o dolo é composto por vontade e efetiva consciência da ação típica. A questão relevante para a existência do dolo (na esteira da consciência da ação típica) é saber *“qué conocimientos son necesarios para que el sujeto se proponga el fin de realizar una acción dirigida a la respectiva lesión típica. Cuando el agente no sepa – por desconocimiento de alguno de esos elementos necesarios – que es lo que hace, o quiera hacer algo diferente, no habrá dolo”*.

2.4.4. Portanto, para solucionar o caso em voga necessário debater antes qual a ação típica e, para isto, qual o *tipo* em debate. Os tipos são os acima descritos - artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64.

2.4.5. Sem prejuízo da diferença de matrículas, as normas acima expressam hipóteses muito próximas: “prestar declaração que saiba inexata para reduzir o montante do imposto devido, a evitar ou diferir o seu pagamento”. A ação que se enquadra na norma é apresentar declaração fiscal com valores reduzidos, sabedores do valor efetivamente devido e da obrigatoriedade de informa-lo.

2.4.6. O conhecimento da obrigatoriedade da informação resulta evidente, bastando constatar que a contribuinte informou parcialmente valores em documentos fiscais. Acaso a contribuinte não soubesse ser necessário informar os valores auferidos como receita em documentos fiscais, simplesmente não informaria nenhum valor. Também resulta da leitura dos autos que a contribuinte sabia que deveria oferecer os valores ocultados à tributação, posto que ao ser consultada dos motivos pelos quais os valores não se encontravam em suas declarações fiscais respondeu simplesmente que não os enviou para a contabilidade.

2.4.7. A vontade (que, para este relator se manifesta na ação) resta configurada na reiteração da conduta ilícita e no montante reduzido, não foi uma *simples omissão* de rendimentos em um mês. A fiscalização constatou que 90% da receita tributável foi escamoteada dos cofres públicos em dois anos calendário.

2.4.8. Presente, portanto tanto a consciência e a vontade de *“retardar (...) parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (...) [e suas] circunstâncias materiais”* – consistente na reiterada omissão de informações em documentos fiscais - *e ou modificar as (...) características essenciais [do fato gerador], de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento”* – consistente no não oferecimento à tributação de receitas que deveriam ser oferecidas, de rigor a qualificação da multa.

3. Pelo exposto admito, porquanto tempestivo, e conheço em parte do Recurso Especial, para, na parte conhecida dar-lhe provimento, para qualificar a multa aplicada.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto