



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

Processo nº 11020.002825/2007-21
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-003.929 – 1ª Turma
Sessão de 04 de dezembro de 2018
Matéria MULTA QUALIFICADA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ADMINISTRADORA DE JOGOS SCHNEIDER LTDA.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2005

PIS/COFINS. MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. COMPROVAÇÃO.

A omissão reiterada de informações ao Fisco (recorrência) em montantes significativos quando comparados com a receita declarada (relevância) pode caracterizar o dolo ensejador da multa qualificada. Relativamente aos dois anos fiscalizados (2004/2005), a contribuinte apresentou declarações em branco à Secretaria da Receita Federal, enquanto diariamente movimentava recursos em sua conta bancária. Não há como se admitir que a infração tenha sido fruto de mero erro ou negligência contábil. A informação prestada pela contribuinte durante os trabalhos de auditoria, de que havia encerrado suas atividades no início de 2004, só reforça o dolo de sua conduta na supressão anterior dos tributos. Apesar de haver débitos a declarar/recolher, ela apresentava declarações em branco, como se não tivesse nenhuma atividade. Nessas circunstâncias provado está, para além de qualquer dúvida razoável, o evidente intuito do agente em fraudar o Erário Público, sendo portanto cabível a qualificação da multa de ofício.

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 Cristiane Silva Costa, Demetrius Nichele Macei, Livia De Carli Germano (suplente convocada) e Letícia Domingues Costa Braga (suplente convocada), que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado).

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Demetrius Nichele Macei, Rafael Vidal de Araújo, Lívia De Carli Germano (suplente convocada), Viviane Vidal Wagner, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), Letícia Domingues Costa Braga (suplente convocada), Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente, justificadamente, o conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado, substituído pela conselheira Letícia Domingues Costa Braga. Ausente o conselheiro Luis Flávio Neto, substituído pela conselheira Lívia De Carli Germano.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência jurisprudencial relativamente ao que se decidiu sobre a aplicação da multa qualificada de 150%.

A recorrente insurge-se contra o Acórdão nº 1801-00.355, de 08/11/2010, por meio do qual a 1ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF, entre outras questões, por maioria de votos, decidiu reduzir a multa de 150% para o percentual de 75%, relativamente às exigências fiscais que subsistiram no curso do presente processo.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2004, 2005

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

IMPROCEDÊNCIA DA EXIGÊNCIA MATRIZ - IRPJ LUCRO REAL. EXIGÊNCIA REFLEXA. CONTRIBUIÇÕES. REGIME DE NÃO-CUMULATIVIDADE VERSUS CUMULATIVIDADE.

Tendo sido exonerada, pela autoridade julgadora “a quo”, a exigência de IRPJ relativo ao ano-calendário 2004 calculado de acordo com as regras do lucro real, sob o fundamento de que, diante da inexistência de escrituração o lucro deveria ter sido arbitrado, devem igualmente ser exoneradas as exigências reflexas de PIS e de COFINS do mesmo período formalizadas no regime de não-cumulatividade pois, pelas regras do lucro arbitrado, as

contribuições ao PIS e a COFINS são calculadas pelo regime de cumulatividade.

Contudo, o equívoco cometido pela auditoria fiscal em relação ao ano-calendário 2005 não invalida as exigências relativas ao PIS e a COFINS, no período em que a exigência matriz - IRPJ - foi formalizada com base nas regras do lucro presumido. Isto porque, além de a omissão de receitas restar plenamente caracterizada, as contribuições, nas sistemáticas do lucro presumido ou do lucro arbitrado, são calculadas no regime de cumulatividade, exatamente como exigido nos autos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2004, 2005

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

IMPROCEDÊNCIA DA EXIGÊNCIA MATRIZ - IRPJ LUCRO REAL. EXIGÊNCIA REFLEXA. CONTRIBUIÇÕES. REGIME DE NÃO-CUMULATIVIDADE VERSUS CUMULATIVIDADE.

Tendo sido exonerada, pela autoridade julgadora “a quo”, a exigência de IRPJ relativo ao ano-calendário 2004 calculado de acordo com as regras do lucro real, sob o fundamento de que, diante da inexistência de escrituração o lucro deveria ter sido arbitrado, devem igualmente ser exoneradas as exigências reflexas de PIS e de COFINS do mesmo período formalizadas no regime de não-cumulatividade pois, pelas regras do lucro arbitrado, as contribuições ao PIS e a COFINS são calculadas pelo regime de cumulatividade.

Contudo, o equívoco cometido pela auditoria fiscal em relação ao ano-calendário 2005 não invalida as exigências relativas ao PIS e a COFINS, no período em que a exigência matriz - IRPJ - foi formalizada com base nas regras do lucro presumido. Isto porque, além de a omissão de receitas restar plenamente caracterizada, as contribuições, nas sistemáticas do lucro presumido ou do lucro arbitrado, são calculadas no regime de cumulatividade, exatamente como exigido nos autos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

ano-calendário: 2005

MULTA QUALIFICADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS.

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. 14).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM, os membros do colegiado: (i) por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar as exigências relativas ao PIS e a COFINS, relativas ao ano-calendário 2004 e para manter os lançamentos tributários de PIS e COFINS relativos ao ano-calendário 2005; (ii) por maioria de votos, reduzir a multa de ofício para 75%, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidas as Conselheiras Ana de Barros Fernandes e Carmen Ferreira Saraiva que votaram pela manutenção da multa qualificada.

A PGFN afirma que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que tem sido dada em outros processos, relativamente à matéria acima mencionada.

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

DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL.

DA INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DADA À LEI TRIBUTÁRIA.

- cuida-se de autuação lavrada pela Fiscalização em razão da omissão reiterada de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, referente a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2004 e 2005, tendo sido imputada multa de ofício no percentual de 150%, em virtude da caracterização de evidente intuito de fraude;

- a penalidade foi devidamente mantida em sua forma qualificada pela DRJ, conforme fundamentação que segue (fls. 376):

"Procede o agravamento da penalidade em função do evidente intuito de fraude. A empresa, por quase dois anos, recebeu depósitos em sua conta - corrente, sem qualquer registro em sua escrituração. Os depósitos, ocorridos em todos os meses entre março de 2004 e dezembro de 2005, são de valores significativos e, em alguns meses, são praticamente diários (dia úteis), o que demonstra serem compatíveis com a manutenção em funcionamento da casa de bingo."

- trata-se, assim, de típico caso de dolo reiterado, caracterizado pela prática do mesmo ilícito por anos-calendário seguidos, no sentido de burlar o legítimo pagamento dos tributos devidos, por meio da conduta de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, pela autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

- de todo o exposto, apresenta-se sem qualquer pecha a majoração da multa qualificada imposta ao contribuinte, considerando-se todo o corpo probatório e indiciário que instrui os presentes autos, bem demonstrando a materialidade da conduta dolosa do sujeito passivo;

- nesse sentido, analisando caso concreto similar, já decidiu pela manutenção da multa qualificada imposta ao contribuinte, a colenda Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no âmbito do Acórdão nº 103-23.588, paradigma ora suscitado para demonstrar a divergência de interpretação dada à lei tributária;

- por oportuno, transcreve-se a ementa do aludido acórdão paradigma:

Acórdão nº 103-23.588

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. A prática reiterada de omissão de receitas conduz necessariamente ao preenchimento automático das condições previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, sendo cabível a duplicação do percentual da multa de que trata o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com nova redação dada pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007.

- no mesmo sentido, apresenta-se, ainda, o acórdão nº 103-23.495 proferido pela Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, cuja ementa abaixo se reproduz:

Acórdão nº 103-23.495

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - A prática reiterada de omissão de receitas conduz necessariamente ao preenchimento automático das condições previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, sendo cabível a duplicação do percentual da multa de que trata o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com nova redação dada pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007.

- os acórdãos paradigmas acima evidenciados foram claros, em caso análogo ao presente, em manter a multa de 150%, por aplicação do art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, uma vez constatado o evidente intuito de fraude, em hipótese, igualmente, de omissão reiterada de receitas/rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada (prática sucessiva por mais de um ano-calendário);

- o caso dos autos, como visto, em tudo se enlva aos paradigmas suscitados, o que demonstra estar perfeitamente adequada a autuação da auditoria fiscal;

- com efeito, o v. acórdão ora recorrido, proferido pela colenda Primeira Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, desqualificou a multa de ofício, em contrariedade ao artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996 (atual art. 44, I, c/c § 1º, da Lei nº 9.430/96, conforme nova redação conferida pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, resultante da conversão da MP nº 351/2007), cujo teor é o seguinte: [...];

- para bem demonstrar o equívoco em que laborou o acórdão exarado, é importante transcrever ensinamento de Marco Aurélio Greco (GRECO, Marco Aurélio. Planejamento Tributário, Dialética, 2004, p. 231.), que assim se pronuncia ao dissertar sobre o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96:

"Na segunda hipótese, o Fisco, em razão dos fatos ocorridos, tem um interesse a ser protegido (um crédito a haver) que é impedido ou frustrado pela conduta do contribuinte. É o que se poderia chamar de fraude em sentido estrito ou de feição penal.

É nítido que o inciso II do artigo 44 está se referindo a este segundo tipo de fraude e não ao primeiro. Tanto é assim que a parte final do dispositivo é

explicita ao prever que a incidência da multa de 150% dar-se-á independente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Ora, se a lei em questão estabelece que tal multa tributária incidirá independentemente de outras penalidades, inclusive criminais, isto significa que o pressuposto de fato captado pelo dispositivo tributário é um pressuposto de fato que também se enquadra em norma penal."

- o mencionado inciso II determina que além das hipóteses do inciso I, se faz necessário integrar com as previsões dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Dispõem tais artigos: [...];

- verifica-se que a sonegação, do artigo 71, refere-se à conduta (comissiva ou omissiva) para impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais da contribuinte. Fraude, do artigo 72, que não se trata de fraude à lei, mas ao Fisco, atua na formação do fato gerador da obrigação tributária principal, impedindo ou retardando sua ocorrência, como, também, depois de formado, modificando-o para reduzir imposto ou diferir seu pagamento;

- repita-se, para consolidar a memória, a afirmação do autor sobre o pressuposto de fato captado pelo dispositivo tributário: é um pressuposto de fato que também se enquadra em norma penal;

- pois bem. Há necessidade de se analisar a conduta do(a) contribuinte, se de fato ocorreu dano ao erário e se possuía ou devia possuir consciência de que causava o dano;

- no caso concreto, faz-se mister examinar se a materialidade da conduta se ajusta à norma inserida nos artigos da Lei nº 4.502/64 a que remete a Lei nº 9.430/96 em seu artigo 44, inciso II (atual art. 44, I, c/c § 1º, da Lei nº 9.430/96, conforme nova redação conferida pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, resultante da conversão da MP nº 351/2007);

- como visto, restou cristalina a atividade ilícita do autuado, observada a partir da conduta reiterada, sistemática, de omitir receitas durante anos-calendário sucessivos, apuração que tomou por base significativos valores depositados em conta bancária, para os quais o titular, regularmente intimado, não comprovou a respectiva origem. Tais práticas reiteradas revelaram evidente intuito fraudulento, a ensejar a incidência da multa qualificada. Reforça tal constatação o fato de o contribuinte manter expressiva movimentação financeira após declarar ter encerrado suas atividades;

- destarte, conforme provam os documentos constantes dos autos, o sujeito passivo, repita-se, por sua ação firme, abusiva e sistemática, em burla ao cumprimento da obrigação fiscal, demonstrou conduta consciente de quem procura e obtém determinado resultado: enriquecimento sem causa;

- a esse respeito, dissertando sobre o tipo de injusto de ação doloso, Luiz Regis Prado (PRADO, Luiz Regis. Comentários ao Código Penal — 2ª ed., Editora Revista dos Tribunais, 2003, p. 109) afirma desdobrar-se esse em tipo objetivo e tipo subjetivo;

- o tipo objetivo desdobra-se em elementos descritivos (seres ou atos perceptíveis pelos sentidos) e elementos normativos, os quais exigem um juízo de valor — valoração jurídica (exs.: cheque, casamento) ou extrajurídica (ex. ato obsceno);

- o tipo subjetivo abrange os aspectos pertencentes ao campo anímico espiritual do agente. É formado pelo dolo (elemento subjetivo geral) e pelo elemento subjetivo do injusto (elemento subjetivo especial do tipo). Assevera o autor: [...];

- para o elemento subjetivo do injusto, há exigência de outros elementos, destacando-se, para o caso, o especial fim de agir, onde o agente busca um resultado compreendido no tipo, mas que não precisa necessariamente alcançar;

- no seu magistério, Fernando Capez (CAPEZ, Fernando. Curso de Direito Penal: parte geral, vol. 1, 7ª ed., Saraiva, 2004, pp. 108 e 129) assevera que a ação ou omissão humana, consciente e voluntária, dirigida a uma finalidade, é conduta, e esta, dolosa ou culposa, corresponde a um dos quatro elementos do fato típico (fato material que se amolda perfeitamente aos elementos constantes do modelo previsto na lei penal);

- daí deflui, de imediato, que surgem como elementos da conduta a consciência e a vontade, pois que a conduta foi realizada e, mais, dirigida a uma determinada finalidade, além de ser exteriorizada;

- tudo considerado, conclui-se que o contribuinte:

i) praticou atividade ilícita comprovada, descrita no termo de verificação fiscal, observada a partir da apuração, por anos-calendário sucessivos, de omissão significativa de receitas, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, em atividade reiterada que reforça o intuito de fraude, motivo pelo qual foi aplicada e devidamente justificada pela fiscalização a multa de 150%;

ii) como resultado de sua conduta dolosa, havia diminuição do efetivo valor da obrigação tributária, com o conseqüente pagamento a menor do tributo devido, em evidente prejuízo ao erário;

iii) a conduta foi sempre resultado de sua vontade, livre e consciente, já que realizada de forma sistemática, objetivando impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal;

iv) a conduta repetida sistematicamente demonstrou desprezo ao cumprimento da obrigação fiscal, ao princípio da solidariedade de matriz constitucional e ao dever legal de participação, indicando a intensidade do dolo.

- por todos os motivos expostos, deve ser mantida a qualificação da multa, posto que amparada nos comandos legais aplicáveis e justificada pelo contexto probante que instrui os presentes autos.

DO PEDIDO

- ante o exposto, a União (Fazenda Nacional) requer seja conhecido e provido o presente recurso, para reformar o acórdão recorrido na parte ora impugnada, restabelecendo a

multa de 150% (cento e cinquenta por cento) por se ter configurado a ação dolosa consubstanciada na prática reiterada de omissão de receitas, nos termos da fundamentação supra, incidente o inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 (atual art. 44, I, c/c § 1º, da Lei n. 9.430/96, conforme nova redação conferida pela Lei n. 11.488, de 15 de junho de 2007, resultante da conversão da MP nº 351/2007).

Quando do **exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN**, o Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 206/2011, de 01/11/2011, deu seguimento ao recurso especial, fundamentando sua decisão na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a recorrente logrou êxito em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, pois em situações fáticas semelhantes, chegou-se a conclusões distintas.

Com efeito, do exame dos acórdãos paradigmas, verifica-se que a matéria fática decidida é a mesma da tratada no acórdão recorrido. Em ambos, a omissão de receitas foi apurada pelas autoridades lançadoras com base em depósitos bancários não escriturados e sem a comprovação das origens correspondentes, pelas pessoas jurídicas autuadas. Também em ambos os casos as autoridades lançadoras entenderam que a conduta reiterada dos fiscalizados eram elementos suficientes para caracterizar o dolo requerido pela lei para a aplicação da multa qualificada. No entanto, enquanto os acórdãos paradigmas acolhem o entendimento de que a conduta reiterada do contribuinte de omitir receitas é suficiente para a aplicação da penalidade agravada, no acórdão recorrido verifica-se exatamente o oposto, entendendo como inexistente a veiculação de fraude ou de simulação que pudesse ensejar a qualificação da multa de ofício.

Ante ao exposto, o acórdão apresentado pela Fazenda Nacional, ao meu ver, cumpre a exigência de demonstrar, fundamentadamente, a divergência de interpretação de lei tributária entre Câmaras do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Tendo em vista que a uniformização da jurisprudência administrativa é o escopo do recurso especial, opino no sentido de que se DÊ SEGUIMENTO ao presente recurso em relação ao ponto questionado do acórdão recorrido, acima analisado.

Em 30/12/2011, a contribuinte foi intimada do Acórdão nº 1801-00.355, do recurso especial da PGFN, e do despacho que admitiu esse recurso, e ela não apresentou nem recurso especial contra a parte da decisão que lhe foi desfavorável, e nem contrarrazões ao recurso da PGFN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.

O presente processo tem por objeto lançamento a título de IRPJ e tributos reflexos (CSLL, PIS e COFINS) sobre fatos geradores referentes aos anos-calendário 2004 e 2005.

A autuação fiscal está baseada em omissão de receita apurada a partir de depósitos bancários não contabilizados e/ou de origem não comprovada.

A Fiscalização registra que a contribuinte prestou informação de que teria encerrado suas atividades no início de 2004, mas que a conta bancária mantida junto ao banco Banrisul, agência de Canela/RS, continuou a receber um expressivo volume de recursos financeiros.

O lançamento de IRPJ e CSLL em 2004 foi realizado com base no lucro real, e em 2005, com base no lucro presumido (conforme o regime informado nas DIPJ apresentadas pela contribuinte).

Em consequência dos regimes de apuração adotados para IRPJ/CSLL, as contribuições PIS e COFINS foram apuradas com base no regime não cumulativo em 2004 e cumulativo em 2005.

Foi aplicada a multa qualificada de 150% prevista no inciso II, do artigo 957 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 (Lei nº 9.430/96, art. 44 e alterações), considerando-se que houve evidente intuito de fraude, à medida que a empresa Administradora de Jogos Schneider Ltda., de forma deliberada e ou dolosa, omitiu receitas operacionais.

Ao apreciar a impugnação da contribuinte, a decisão de primeira instância administrativa cancelou as exigências de IRPJ/CSLL, por entender que deveria ter sido adotado o arbitramento dos lucros, em razão da ausência de escrituração contábil e fiscal e do livro caixa. Foram mantidos, entretanto, os lançamentos das contribuições PIS e COFINS.

A decisão de segunda instância administrativa (acórdão ora recorrido), por sua vez, cancelou a exigência das contribuições PIS e COFINS em 2004, porque considerou que elas deveriam ter sido lançadas pelo regime cumulativo, que é o regime compatível com lucro arbitrado. Mas foram mantidas as exigências de PIS e COFINS em 2005, porque a Fiscalização adotou nesse período o regime cumulativo, que é compatível tanto com o lucro presumido quanto com o lucro arbitrado.

Em relação à manutenção das referidas contribuições em 2005, o acórdão recorrido registra que "além de a omissão de receitas restar plenamente caracterizada, as

contribuições, nas sistemáticas do lucro presumido ou do lucro arbitrado, são calculadas no regime de cumulatividade, exatamente como exigido nos autos".

O acórdão recorrido também afastou a multa qualificada (reduzindo a multa de 150% para 75%), por entender que "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. 14)".

E com seu recurso especial, a PGFN procura restabelecer a multa qualificada para a parte das exações fiscais que subsistiu no presente processo (PIS/COFINS referentes ao ano-calendário de 2005).

Antes de adentrar no mérito do recurso especial, é preciso fazer algumas considerações sobre sua admissibilidade.

Vê-se que o acórdão recorrido afastou a qualificadora porque a autuação fiscal teria sido baseada em simples presunção legal de omissão de receitas, o que inviabilizaria a qualificação da multa:

Deve ser afastada, contudo, a qualificação da multa. É que, considerando que na autuação, a auditoria fiscal se utilizou de presunção legal para configurar a omissão de rendimentos, não é possível presumir-se também a fraude. Ora, vê-se que o dispositivo autoriza a presunção de que os depósitos bancários de origem não comprovada são receitas omitidas, como no caso dos autos, mas não autoriza a presunção de que este só fato constitua fraude, e, assim, deva receber penalização qualificada.

Relevante destacar que a fraude e a simulação devem, necessariamente, ser veiculadas em instrumento específico, de forma que não se podem imputar tais infrações se não materializadas documentalmente. A aplicação da multa qualificada exige a fortiori, a intenção dolosa, que vai além da simples presunção de omissão de rendimentos. Ora, no caso dos autos não houve veiculação da fraude ou da simulação pois, sequer a escrituração contábil e fiscal da empresa foi apresentada. Não há livros fiscais, livros contábeis, notas fiscais, contratos ou qualquer outro elemento físico a comprová-las, dado que a hipótese que lastreia a autuação é de omissão de receitas calcada em presunção. Omissão de receita prevista em lei, mas de forma presumida.

E este entendimento já se encontra pacificado neste Colegiado, como se verifica da seguinte Súmula:

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

Fica reduzida, então, a penalidade sobre as exigências de PIS e de COFINS do ano-calendário 2005, à multa por lançamento de ofício de 75%.

E foi nesse contexto, ou seja, no intuito de fortalecer a argumentação de que a comprovação de fraude não se compatibiliza com a figura da simples presunção de omissão de receitas, é que o acórdão recorrido mencionou a Súmula CARF nº 14.

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

Com efeito, o próprio texto da Súmula CARF nº 14 faz a devida ressalva que compatibiliza a presunção legal de omissão de receita com as hipóteses de qualificação de multa (sonegação, fraude e conluio).

A súmula não diz que a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos não autoriza a qualificação da multa de ofício, o que ela diz é que "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".

Essa ressalva no conteúdo da súmula restringe o seu alcance, e mitiga o seu comando. A questão que se apresenta é: se a reiteração da conduta pode ou não servir como elemento/critério caracterizador de dolo/fraude, questão que está além da citada súmula, porque não pode ser respondida por ela.

E é exatamente por isso que existem muitas decisões do CARF (como os paradigmas trazidos pela PGFN) que mantém a qualificadora em autuações por omissão de receita apurada a partir de presunção legal, senão idênticas, ao menos muito semelhantes à autuação ora examinada.

Acertado, portanto, o exame de admissibilidade do recurso especial:

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a recorrente logrou êxito em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, pois em situações fáticas semelhantes, chegou-se a conclusões distintas.

Com efeito, do exame dos acórdãos paradigmas, verifica-se se que a matéria fática decidida é a mesma da tratada no acórdão recorrido. Em ambos, a omissão de receitas foi apurada pelas autoridades lançadoras com base em depósitos bancários não escriturados e sem a comprovação das origens correspondentes, pelas pessoas jurídicas autuadas. Também em ambos os casos as autoridades lançadoras entenderam que a conduta reiterada dos fiscalizados eram elementos suficientes para caracterizar o dolo requerido pela lei para a aplicação da multa qualificada. No entanto, enquanto os acórdãos paradigmas acolhem o entendimento de que a conduta reiterada do contribuinte de omitir receitas é suficiente para a aplicação da penalidade agravada, no acórdão recorrido verifica-se exatamente o oposto, entendendo como inexistente a veiculação de fraude ou de simulação que pudesse ensejar a qualificação da multa de ofício.

A divergência restou comprovada e o recurso deve mesmo ser conhecido. Pelas razões acima expostas, não se aplica aqui a regra regimental que veda a apreciação de recurso especial contra "decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF" (art. 67, §3º, do Anexo II da Portaria MF nº 343/2015).

Nos termos do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, somente se admite a aplicação da multa no percentual de 150%, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da

Lei nº 4.502, de 1964, que são os que contêm o termo subjetivo (evidente intuito de fraude) demandado pela norma. Seguem os dispositivos citados:

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, ou 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 artigos 71 e 72.

Desse modo, a multa de 150% terá aplicação sempre que, em procedimento fiscal, a autoridade lançadora reunir elementos que a convençam da ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Vê-se que, para enquadrar determinado ilícito fiscal nos dispositivos dessa lei, há necessidade de que esteja indicado o dolo. O dolo, que se relaciona com a consciência e a vontade, é pressuposto de todos os tipos penais de que trata a Lei nº 4.502/64, ou seja, a vontade de obtenção de um fim em desacordo com o ordenamento jurídico ao se praticar determinada conduta. Ou ainda, nos termos do inciso I do art. 18 do Código Penal (Decreto-Lei nº 2.848, de 7/12/1940), é o doloso o crime quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

Assim, a autoridade fiscal deve estar convencida e apresentar os motivos que a convenceram de que a conduta praticada teve o intuito consciente voltado ao fim de suprimir ou reduzir o pagamento do tributo ou contribuições devidos.

O dolo é a intenção da prática de um ato ilícito. Sendo um aspecto interno ao agente, não se pode comprovar o dolo diretamente (a não ser por via da confissão ou, em países em que são aceitos, por meio de testes de medição da verdade), daí que o dolo deflue do conjunto de elementos a partir dos quais seja muito aceitável ter aquela sido a intenção do agente da prática e que seja pouquíssimo aceitável de que tenha sido outra a intenção.

Ou ainda, sendo o dolo sempre comprovado indiretamente, a verdade é que comprovação indireta não é uma comprovação absoluta (não é possível comprovar absolutamente a intenção, que é um elemento subjetivo, interior ao agente), é sempre uma comprovação suficiente, ou seja, trata-se de um convencimento de que houve comprovação.

As expressões "inequivocamente comprovado", "minuciosamente comprovada", "certeza absoluta do dolo", "plena comprovação", utilizadas numa velha jurisprudência dos Antigos Conselhos de Contribuintes (que, depois, chegou a ser encampada por algumas das turmas de julgamento de primeira instância), equivalem, em termos literários

ao sonho de Tartarim¹ de Tarascon, personagem do clássico francês escrito por Alphonse Daudet em 1872, sonho este que consistia em caçar leões pelos corredores da casa, onde, porventura, não há senão ratos e pouco mais; ou ainda, em termos populares, a enveredar na busca de um unicórnio sabendo da inexistência do mesmo.

Assim, pode-se afirmar que a autoridade lançadora, ao qualificar a autuação, esteve convencida da intenção da prática do ilícito, ou seja, esteve convencida do dolo e da ocorrência da sonegação, o que a conduziu a aplicar a multa qualificada. Da mesma forma, o dolo estará suficientemente comprovado quando o julgador tiver firmado seu convencimento de que a conduta foi dolosa. Somente após os sucessivos convencimentos do aplicador (autoridade fiscal) e dos intérpretes (julgador/conselheiro/juiz) da lei quanto à correta subsunção dos fatos específicos à norma penal é que o dolo estará definitivamente comprovado.

Portanto, a discussão desloca-se para a aferição do que é aceitável/razoável, para fins de convencimento da intenção de agir. E, nesta aferição, são muito importantes critérios de **relevância** (magnitude do que está em jogo) e de **recorrência/reiteração** (repetição ao longo do tempo) da conduta. Por que esses critérios?

Certamente é natural que se cometam erros até certo ponto e mesmo erros de razoável magnitude e, da mesma forma, é natural que se cometam erros durante um certo lapso de tempo. Não obstante, a medida que crescem a relevância e a duração da prática no tempo; decresce, na mesma medida, a probabilidade de algo ter sido fruto de mero erro (é o que se denomina de inversamente proporcional) e aumenta a probabilidade de ter sido premeditado ou intencional. São duas faces da mesma moeda: num lado está o erro, o equívoco; no outro a intenção (de fazer algo errado ou de deixar de fazer algo certo a que se estava obrigado), a vontade de obtenção de um fim ao se praticar uma conduta.

A combinação desses critérios também pode ser determinante: pode-se errar pouco durante muito tempo, assim como errar muito num curto espaço de tempo; agora errar muito durante muito tempo é algo que desafia o bom senso do homem comum (e porque não dizer até do homem um pouco fora do desvio padrão).

Não obstante essas diretrizes, há ainda excludentes do dolo, não tanto excludentes na intenção, mas sim muito mais na consciência do ilícito; que, para sua configuração, exige que haja: i) o reconhecimento da intenção do que foi praticado; e ii) a existência de uma justificativa plausível para se ter adotado determinado comportamento (a exemplo de dúvida na interpretação de norma legal, erro de cálculo no qual possa ser identificado a imprecisão na fórmula do cálculo e que seja coerente com os valores daí decorrentes, etc).

Na mesma linha (na verdade, na sua **origem**) da aferição a partir dos critérios da **relevância** e da **recorrência** (ou reiteração), situa-se o Acórdão nº 1201-001.048, de 04/06/2014, fundamentado em voto do Conselheiro Marcelo Cuba Netto, o qual reflete, a meu juízo, a **mais evoluída e moderna jurisprudência sobre o tema**. Confira-se a ementa do mesmo, na parte pertinente:

¹ Homem que carrega “a alma de Dom Quixote” e “o corpo barrigudo e atarracado” de Sancho Pança, personagens imortalizados pelo castelhano Miguel de Cervantes num dos maiores clássicos da literatura universal: “Dom Quixote”.

CONDUTA DOLOSA. COMPROVAÇÃO.

Havendo a omissão de receitas sido levada a efeito pelo sujeito passivo por três anos consecutivos (**recorrência**), em montantes significativos quando comparados com a receita declarada (**relevância**), e dadas as demais circunstâncias do caso, **não há como se admitir que a infração possa ter sido fruto de mero erro ou negligência contábil. Nessas circunstâncias provado está, para além de qualquer dúvida razoável, o dolo do agente.**

Vale também transcrever trechos do voto que orientou o Acórdão nº 1201-000.841, de 06/08/2013, da lavra do mesmo conselheiro acima mencionado:

"Mas antes de arrolar as razões pelas quais entendo haver sido comprovado o dolo, desejo refutar a idéia segundo a qual não seria possível qualificar-se a multa de ofício em casos de presunção de omissão de receita. Como a prova do dolo é sempre indireta, os defensores dessa idéia afirmam que haveria "presunção da presunção".

Pois bem, quanto a isso bastaria apontarmos o texto da aludida súmula 25 do CARF, que expressamente admite a qualificação da multa em infrações apuradas por presunção legal, desde que comprovada a ocorrência do dolo em qualquer das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Mas não é só. ..., os elementos de prova juntados em qualquer processo não são propriamente "prova" dos fatos alegados pelas partes enquanto o órgão julgador não disser estar convencido de que aqueles elementos "provam" o fato alegado.

... A questão, portanto, recai sobre o "grau" de convencimento do julgador a fim de que ele possa afirmar que os elementos de prova juntados aos autos "provam" o fato alegado.

As afirmações acima são particularmente importantes quando o fato a ser provado é o dolo do agente. ... Nesse sentido, o julgador dirá que está convencido de que os elementos indiretos de prova juntados aos autos "provam" o fato alegado quando atingido determinado grau de convencimento."

O voto vencedor que orientou o já referido Acórdão nº 1201-001.048, de 04/06/2014, que subsidiou a ementa transcrita acima, traz outros referenciais sobre o tema em pauta:

"Iniciemos então o exame do julgado da DRJ pela afirmação de que "[A] princípio, o dolo não se presume...".

Como é cediço, dolo é a vontade livre e consciente de uma pessoa se conduzir contrariamente ao estabelecido pela ordem jurídica. E uma vez que a vontade é algo interno à consciência humana, não pode ser ela provada por meios diretos, a não ser pela declaração prestada pelo próprio agente.

Isso posto, ao contrário do afirmado pela DRJ, o dolo do agente, no mais das vezes, somente poderá ser provado por meios indiretos, em especial mediante presunção tomada a partir da experiência comum ou pela observação do que ordinariamente acontece (art. 335 do CPC). Somente na

(raríssima) hipótese de confissão do agente é que se pode falar em prova direta do dolo.

A outra afirmação do órgão *a quo* que merece comentário é a que diz respeito à exigência de prova "inconteste e cabal" do dolo.

É que, ao contrário do alegado pela DRJ, o direito [qualquer ramo do direito] não exige que o convencimento do julgador acerca da "verdade dos fatos" atinja o grau de "certeza". Admite que o convencimento se dê com base apenas em verossimilhança, ou seja, que seja provável, ainda que não seja absolutamente inconteste, que a "verdade dos fatos" seja essa e não aquela. Trata-se aqui de um dos aspectos do princípio do livre convencimento motivado.

Mesmo sem adentrarmos nos alicerces teóricos dessa afirmação², é intuitivo que, no mais das vezes, o direito se contente com mero juízo de verossimilhança. Seja porque, por vezes, o grau de certeza é impossível de ser alcançado no caso concreto. Seja porque, mesmo nos casos em que teoricamente isso seja possível, a dificuldade para alcançá-lo tornaria o processo infundável.

Apenas para ilustrar o que acima foi dito, a prova pericial lastreada em exame de DNA de duas pessoas distintas poderá concluir, com probabilidade superior a 99,99%, mas não de 100%, que uma delas é o pai biológico da outra. Acaso o direito exigisse que o convencimento do julgador acerca da "verdade dos fatos" devesse alcançar o grau de "certeza", o juiz não poderia proferir sentença declarando a paternidade.

Outro exemplo. No rumoroso caso Nardoni é inquestionável que, mesmo diante de um conjunto probatório robusto, não foi possível aos membros do Tribunal do Juri alcançar um convencimento com grau de "certeza" acerca da culpa dos réus. Não há dúvida de que a alegação da defesa, segundo à qual o autor do crime teria sido uma terceira pessoa que se encontrava no apartamento quando os acusados lá chegaram, apesar de improvável, não chegou a ser cabalmente afastada. Apesar disso, o Juri concluiu pela culpa dos réus, o que claramente foi feito com base em juízo de verossimilhança.

Os exemplos acima referidos estão longe de ser incomuns. Em verdade os julgados lastreados em juízo de verossimilhança são bastante frequentes em todos os ramos do direito. Não me surpreenderia, inclusive, se uma eventual pesquisa sobre o assunto revelasse que os julgados lastreados em juízo de verossimilhança são em número bem superior àqueles tomados em juízo de certeza.

Bem, mas se é inescusável o fato de que o convencimento do julgador poderá ser validamente alcançado com base em juízo de verossimilhança, então a questão a ser discutida resume-se ao grau desse convencimento.

² Na doutrina pátria vide, dentre outros, Luiz Guilherme Marinoni, *in* Formação da Convicção e Inversão do Ônus da Prova Segundo as Peculiaridades do Caso Concreto (artigo acessado no sítio [http://www.abdpc.org.br/abdpc/artigos/Luiz%20G%20Marinoni\(15\)%20-formatado.pdf](http://www.abdpc.org.br/abdpc/artigos/Luiz%20G%20Marinoni(15)%20-formatado.pdf)).

Entre os muitos trabalhos estrangeiros sobre o assunto confira James Q. Whitman *in* The Origins of "Reasonable Doubt" (artigo acessado no sítio http://digitalcommons.law.yale.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1000&context=fss_papers).

Embora a jurisprudência pátria ainda não tenha expressamente estabelecido os padrões (*standards*) de grau de convencimento que devam ser adotado em cada caso concreto, é indiscutível que em processos penais os julgadores, ainda que intuitivamente, exigem um grau de verossimilhança alto para se declararem convencidos acerca da "verdade dos fatos" em caso de condenação.

Esse padrão de grau de convencimento alto por nós empregado no âmbito do direito penal em caso de condenação é denominado no direito norte americano de **evidência para além de qualquer dúvida razoável** (***evidence beyond a reasonable doubt***)³.

Em resumo, o emprego desse padrão implica que, para condenar o réu, o julgador somente se considerará convencido sobre a "verdade dos fatos" quando houver um alto grau de verossimilhança entre as alegações feitas pela acusação e aquilo que for possível concluir com base nos elementos de prova presentes nos autos. Havendo dúvida razoável, julgador deverá considerar-se não convencido. Todavia, incertezas que extrapolem o limite do razoável devem ser desprezadas, tal como o foram nos exemplos antes referidos (paternidade e caso Nardoni).

É certo que esse grau de convencimento alto, no mais das vezes, não é possível de ser determinado de maneira exata, comportando assim um certo subjetivismo. Em outras palavras, diante de um mesmo caso concreto, um julgador poderá se considerar convencido, para além de qualquer dúvida razoável, acerca da culpa do acusado, enquanto outro poderá entender que ainda restam dúvidas razoáveis que impossibilitam a condenação. Esse subjetivismo, entretanto, é minimizado pela necessária motivação da decisão e pelo duplo⁴ grau de jurisdição."

Dito isso, adoto neste julgamento esse rigoroso parâmetro/critério de grau de convencimento que me permita afirmar, para além de qualquer dúvida razoável, que os elementos de prova juntados aos autos "provam" o dolo do agente. Em outras palavras, segundo esse critério, os elementos de prova "provarão" o dolo se, e somente se, me proporcionarem o convencimento, para além de qualquer dúvida razoável, de que o agente agiu dolosamente.

Pois bem, a decisão de primeira instância administrativa faz a seguinte síntese dos fatos apontados pela Fiscalização para justificar a qualificação da multa:

Multa agravada

Procede o agravamento da penalidade em função do evidente intuito de fraude. A empresa, por quase dois anos, recebeu depósitos em sua conta-corrente, sem qualquer registro em sua escrituração. Os depósitos, ocorridos em todos os meses entre março de 2004 e dezembro de 2005, são de valores significativos e, em alguns meses, são praticamente diários (dia úteis), o que demonstra serem compatíveis com a manutenção em

³ Esse padrão de grau de convencimento alto é também adotado nas cortes norte americanas nos julgamentos de processos penais. Existem, todavia, outros padrões de convencimento lá empregados, todos com grau mais baixo do que o do *evidence beyond a reasonable doubt*. Uma explanação bastante resumida da aplicação de cada um desses padrões pode ser encontrada em http://en.wikipedia.org/wiki/Legal_burden_of_proof.

⁴ Essa minimização do subjetivismo é maior ainda quando se considera que o processo administrativo fiscal ainda poderá ser submetido à apreciação judicial.

funcionamento da casa de bingo. Vejamos alguns exemplos de totais depositados por mês:

[...]

Essa movimentação bancária não foi escriturada, nenhuma receita foi reconhecida e, mesmo intimada, nenhuma comprovação da origem dos valores foi apresentada. A impugnante tangencia o assunto, mas não fala — nem comprova — nada acerca da origem ou natureza dos recursos movimentados pela empresa.

Tenho que essa situação revela evidente intuito de fraude, implicado o necessário agravamento da penalidade, tal qual efetuado pelo autuante.

Os fatos apontados configuram evidências suficientes para me convencer, para além de qualquer dúvida razoável, de que a infração apurada tem a marca do dolo da contribuinte. Pois não é razoável admitir-se que tenha sido fruto de mero erro ou negligência o fato de a pessoa jurídica, relativamente a dois anos (2004/2005), apresentar declarações em branco à Secretaria da Receita Federal (e-fls. 118/139 do vol. 2), enquanto ela diariamente movimentava recursos em sua conta bancária.

Há relevância na infração, porque a contribuinte simplesmente não declarava os tributos à Receita Federal. Apesar de haver débitos a declarar/recolher, ela apresentava declarações em branco, como se não tivesse nenhuma atividade. E também há recorrência, porque essa forma de proceder foi constatada ao longo dos dois anos fiscalizados.

A informação prestada pela contribuinte durante os trabalhos de auditoria, de que havia encerrado suas atividades no início de 2004 (e-fls. 172 do vol. 1), só reforça o dolo de sua conduta na supressão dos tributos, em momento anterior.

O entendimento defendido pelo acórdão recorrido, no sentido de que a "fraude e a simulação devem, necessariamente, ser veiculadas em instrumento específico", de que para se imputar essas infrações elas tem que estar "materializadas documentalmente", não mais está em consonância com a atual jurisprudência administrativa.

Aliás, relativamente à conduta reiterada em omitir informações do Fisco, que se caracteriza como elemento para convencimento dos julgadores quanto ao dolo que conduz à qualificação da multa de ofício, não é de hoje que a jurisprudência desta Turma da Câmara Superior (bem como de outros colegiados do CARF) vem admitindo-a, conforme se depreende dos precedentes abaixo:

MULTA AGRAVADA - CONDOTA REITERADA - Nos termos da jurisprudência majoritária da CSRF, e das Câmaras da Primeira Seção do CARF, a prática reiterada de infrações à legislação tributária denota a intenção dolosa do contribuinte defraudar a aplicação da legislação tributária e lesar o Fisco. (Acórdão nº 9101-00.140, sessão de 12/05/2009, da relatoria do Conselheiro Antônio Carlos Guidoni Filho).

MULTA QUALIFICADA DE 150% - A aplicação da multa qualificada pressupõe a comprovação inequívoca do evidente intuito de fraude, nos termos do artigo 44, inciso II, da Lei 9430/96. O fato de o contribuinte ter apresentado Declaração de Rendimentos de forma reiterada e com valores significativamente menores do que o apurado, legitima a aplicação da multa qualificada. (Acórdão nº 9101-00.172, sessão de 15/06/2009, que teve por relatora a Conselheira Karem Jureidini Dias).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA É 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. (Acórdão nº 9101-00.320, sessão de 25/08/2009, relator o Conselheiro Antônio Praga).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. Cabível quando o Contribuinte presta declaração, em três anos consecutivos, com os valores zerados, não apresenta DCTF nem realiza qualquer pagamento. Este conjunto de fatos demonstra a materialidade da conduta, configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo. (Acórdão nº 9101-00.417, sessão de 03/11/2009, relatora a Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Moteiro).

Logo, pelas circunstâncias descritas neste processo, estando presentes o elemento subjetivo (dolo de omitir/retardar o conhecimento do Fisco do fato gerador) e o elemento objetivo (ausência de recolhimento dos tributos devidos), decido que a infração relativa às contribuições PIS e COFINS apuradas nos meses do ano-calendário de 2005 (exações que subsistiram no processo) se amolda perfeitamente à hipótese descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/1964 (sonegação), o que leva ao restabelecimento da multa qualificada no percentual de 150%.

Desse modo, voto no sentido de CONHECER do recurso e DAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo