



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

**Processo nº** 11065.003027/99-66  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-005.296 – 3ª Turma  
**Sessão de** 22 de junho de 2017  
**Matéria** COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** SOCIEDADE ORPHEU

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 31/05/1995 a 31/12/1998

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. IMPROCEDÊNCIA.

Para qualificação da multa de ofício em relação ao Pis e Cofins, é necessária a configuração do intuito doloso ensejador de uma das situações descritas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502/1964.

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 negar-lhe provimento, vencido o conselheiro Júlio César Alves Ramos, que lhe deu provimento. Nos termos do Art. 58, §5º, Anexo II do RICARF, o conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas (suplente convocado) não votou nesse julgamento, por se tratar de questão já votada pelo conselheiro Júlio César Alves Ramos na sessão anterior. Julgamento iniciado na sessão de 18/05/2017 e concluído na sessão de 22/06/2017.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza, Demes Brito, Luiz Augusto do Couto Chagas, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão n.º 203-09.408 de 29 de janeiro de 2004 (fls. 1872 a 1882 do processo eletrônico), proferido pela Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes do antigo CARF, que decidiram: I) por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida; e II) no mérito, por maioria de votos, em dar provimento em parte ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício aplicada de 150% para 75% do valor da contribuição devida.

A discussão dos presentes autos tem origem em auto de infração lavrado para exigência de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, em que foi apurado crédito tributário no valor de R\$ 520.965,24, incluídos aí os devidos acréscimos legais calculados até 31/08/1999. A infração detectada foi a falta de recolhimento do tributo sobre as receitas obtidas com a venda de cartelas de bingo.

O Contribuinte apresentou impugnação ao auto de infração, argumentando em síntese, que a empresa contratada (Bingopar) era quem, em seu próprio nome, efetivamente explorava o bingo permanente e praticava o fato gerador da Cofins. Ainda, que a legislação da Cofins apenas estatui a obrigatoriedade do recolhimento desta contribuição incidente sobre a receita bruta das vendas de mercadorias (art. 2º da Lei Complementar nº70/1991), sem estabelecer nenhuma outra regra específica.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre/ RS julgou o lançamento procedente.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou Recurso Coluntário, o Colegiado entendeu em dar provimento parcial ao recurso:

I) por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida; e II) no mérito, por maioria de votos, em dar provimento em parte ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício aplicada de 150% para 75% do valor da contribuição devida, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

***PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - PERÍCIA -***

*A realização de diligências ou perícias depende do livre convencimento do julgador. Sendo o indeferimento da perícia fundamentado, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa. Desnecessária a perícia quando o processo contém todos os elementos para a formação da livre convicção do julgador. Preliminar rejeitada.*

***COFINS - BASE DE CÁLCULO -***

*A base de cálculo da contribuição é o total da receita bruta obtida em bingos realizados por entidades desportivas, ou à sua ordem.*

***JOGOS DE BINGO - SUJEITO PASSIVO -***

*Para os fatos geradores ocorridos anteriormente ao advento da Medida Provisória nº 1.926, de 22/10/1999, a entidade desportiva detentora da autorização para exploração de sorteios destinados a angariar recursos para o fomento do desporto é a responsável pelas obrigações tributárias inerentes às receitas obtidas em jogos de bingo, ainda que a prestação de serviços de instalação, manutenção e administração estivesse a cargo de pessoa jurídica distinta.*

***ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS - ISENÇÃO -***

*Antes da edição da Medida Provisória no 1.858-6/1999, não havia isenção da Cofins para as entidades sem fins lucrativos.*

***MULTA DE OFÍCIO -***

*No caso de não pagamento da Cofins, dentro do prazo estabelecido em lei, cabe lançamento de ofício com aplicação de multa de ofício.*

***MULTA AGRAVADA -***

*Somente é cabível o agravamento da multa de ofício quando presente o intuito de fraude.*

*Recurso parcialmente provido.*

---

O Contribuinte opôs embargos de declaração às fls. 1906 a 1911, sendo que estes foram rejeitados, conforme despacho às fls. 1922 a 1927.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 1884 a 1895) em face do acordão recorrido que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, a divergência suscitada da Fazenda Nacional diz respeito a redução do agravamento da multa de ofício.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 1899, sob o argumento de se tratar de decisão não unânime, sujeita à revisão pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, se contrariar lei ou evidência de prova, nos termos do inciso I, do art. 32 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98, vigente à época da interposição do presente Recurso Especial. Entendendo assim, que o acórdão recorrido, decidiu em tese, de forma contrária à evidência de prova informada pelo contribuinte, juntada aos autos.

O Contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 1912 a 1918), manifestando pelo não seguimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional e que seja mantido v.acórdão no tocante a redução da multa de ofício aplicada.

É o relatório em síntese.

## Voto

Conselheira Érika Costa Camagos Autran - Relatora

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, entendo que devo conhecê-lo, eis que observados os pressupostos para a admissibilidade do r. recurso o que concordo com o despacho de fls 1899.

Para melhor elucidar a questão, importante trazer que a discussão dos presentes autos tem origem em auto de infração lavrado para exigência de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, em que foi apurado crédito tributário no valor de R\$ 520.965,24, incluídos aí os devidos acréscimos legais calculados até 31/08/1999. A

infração detectada foi a falta de recolhimento do tributo sobre as receitas obtidas com a venda de cartelas de bingo.

O Contribuinte apresentou impugnação ao auto de infração, argumentando em síntese, que a empresa contratada (Bingopar) era quem, em seu próprio nome, efetivamente explorava o bingo permanente e praticava o fato gerador da Cofins. Ainda, que a legislação da Cofins apenas estatui a obrigatoriedade do recolhimento desta contribuição incidente sobre a receita bruta das vendas de mercadorias (art. 2º da Lei Complementar nº70/1991), sem estabelecer nenhuma outra regra específica. A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre/ RS julgou o lançamento procedente. Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário. O colegiado entendeu em dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de ofício aplicada de 150% para 75% do valor da contribuição devida.

Desta maneira, e de se recordar o trecho do voto trazido pela ilustre Conselheira Luciana Pato Peçanha Martins, o que, por conseguinte, compartilho do entendimento exposto no Voto, o qual peço licença para transcrever:

A infração que gerou a autuação foi o não recolhimento de Cofins sobre a receita com a venda de cartelas de jogo. Os controles paralelos visavam impedir ao Fisco o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores, caracterizado o evidente intuito de fraude. Dos autos, não resta dúvida quanto à existência de dolo nos procedimentos da Bingopar. Entretanto, o lançamento foi corretamente efetuado contra a Sociedade Orpheu, conforme já demonstrado, e não contra a Bingopar, que cometeu a fraude. E, em sendo o dolo responsabilidade pessoal do agente, não pode ser deslocado para a recorrente apenas porque o recolhimento da contribuição é obrigação desta última.

Por outro lado, em nenhum momento a fiscalização comprova que a Sociedade Orpheu tinha conhecimento e se beneficiava da fraude cometida pela Bingopar. Conforme voto do relator do acórdão recorrido, “o comportamento da autuada durante o período em que ocorreram as infrações não permite concluir que suas ações, ou omissões, tiveram caráter doloso. Não há prova nos autos de que a impugnante tenha se beneficiado da fraude praticada pela Bingopar. Qual seria sua vantagem em agir dolosamente? Poder-se-ia imaginar a existência de conluio entre as duas partes envolvidas no negócio: a Sociedade não promovia fiscalização alguma na Bingopar para que esta praticasse tranquilamente as fraudes contra o Fisco e depois repassasse parte do produto obtido para a primeira. Entretanto, tal hipótese teria de ser provada. E o ônus da prova do dolo cabe, no caso concreto, ao Fisco, que não se desincumbiu da tarefa.

n.º 10

Conjeturas e indícios baseados na fraca ou inexistente fiscalização da Bingopar pela Sociedade não se constituem em provas suficientemente robustas para caracterizar omissão dolosa desta última. Impossível admitir-se que o dolo seja presumido nesta situação. Com base nos elementos disponíveis, poder-se-ia dizer, na pior das hipóteses, que a Sociedade agiu com negligência, mas, se assim fosse, estar-se-ia no campo da culpa, e não do dolo.”

Assim, impõe-se a redução da multa aplicada de 150% para 75% do valor da contribuição devida.

---

Ventiladas tais considerações,vê-se que a lide traz a discussão acerca da desqualificação da multa de ofício de 150% para 75% no caso vertente.

O Colegiado entendeu que a fiscalização não comprovou se a Sociedade tinha conhecimento ou se beneficiava da fraude cometida pela empresa Bingopar e que não houve caráter doloso por parte da Sociedade.

A multa de ofício qualificada é prevista no art. 44, I e § 1º, da Lei nº 9.430/96, senão vejamos:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I – de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*  
[...]

*§ 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.*

Portanto, nos casos previstos nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 o percentual da multa de ofício é duplicado, com a qualificação da multa. Por seu turno, os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, definem a expressão "evidente intuito de fraude", nos seguintes termos:

*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.*

Conforme dispositivos legais acima transcritos, nas hipóteses de lançamento de ofício será aplicada multa sobre a totalidade ou diferença do imposto, no montante de 75% (setenta e cinco por cento) ou de 150% (cento e cinquenta por cento), este último nos casos de evidente intuito de fraude por parte do contribuinte. Portanto, a multa de 150% terá aplicação sempre que for constatada a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Para o enquadramento do ilícito fiscal nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, imprescindível a presença de dolo na conduta do contribuinte, devendo o mesmo praticar intencionalmente a conduta com o propósito de obter o resultado de suprimir ou reduzir o pagamento do tributo devido.

A caracterização do elemento dolo exige a presença de substancial conjunto probatório sobre a prática do ato infracional, não se prestando para tal a existência de meros indícios da intenção dolosa por parte do agente.

E no caso dos autos, no curso da ação fiscal, foi constatado que:

com a venda de cartelas de jogo. Os controles paralelos visavam impedir ao Fisco o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores, caracterizado o evidente intuito de fraude. Dos autos, não resta dúvida quanto à existência de dolo nos procedimentos da Bingopar. Entretanto, o lançamento foi corretamente efetuado contra a Sociedade Orpheu, conforme já demonstrado, e não contra a Bingopar, que cometeu a fraude. E, em sendo o dolo responsabilidade pessoal do agente, não pode ser deslocado para a recorrente apenas porque o recolhimento da contribuição é obrigação desta última.

Por outro lado, em nenhum momento a fiscalização comprova que a Sociedade Orpheu tinha conhecimento e se beneficiava da fraude cometida pela Bingopar. Conforme voto do relator do acórdão recorrido. “o comportamento da autuada durante o período em que

Ou seja, foi constatado que a Contribuinte/Sociedade:

- a) **não teve nenhuma participação** nessas irregularidades,
- b) **não tinha conhecimento** dessas irregularidades, e
- c) **não se beneficiou** (de qualquer forma, muito menos financeiramente) dessas irregularidades.

Assim, não há prova contundente de ter a contribuinte agido com "evidente intuito de fraude", ônus do qual não se desincumbiu o Fisco. Sendo a conduta do sujeito passivo dissociada dos conceitos qualificadores de fraude, sonegação e conluio, capazes de configurar o dolo, a mesma enquadra-se em equívocos e erros na interpretação da legislação aplicável, afastando qualquer possibilidade de agravamento da penalidade da multa.

Em face de todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, mantendo a decisão recorrida quanto a exigência de multa isolada de 75%.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran