



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.000329/2005-67
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-005.161 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 7 de outubro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado RECRIS TRANSPORTES E LOGISTICA LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CONDOTA REITERADA. CARACTERIZAÇÃO.

Uma vez obedecidos os critérios de relevância e de recorrência/reiteração da conduta, é de se manter a qualificadora.

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 Luis Henrique Marotti Toselli (relator), Livia De Carli Germano e Caio Cesar Nader Quintella, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Andrea Duek Simantob.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente e Redatora Designada

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, (Suplente Convocado), Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de *recurso especial* (fls. 2.469/2.482) interposto pela *Procuradoria Geral da Fazenda Nacional* (“PGFN”) em face da decisão proferida no **Acórdão nº 103-23.387** (fls. 2.434/2,464), na parte em que, por maioria de votos, o Colegiado afastou a qualificação da multa, reduzindo-a de 150% para 75%.

Essa parte do *decisum* foi assim ementada:

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. A falta de declaração ou a prestação de declaração inexata, por si sós, não autorizam o agravamento da multa, que somente se justifica quando presente o evidente intuito de fraude, caracterizado pelo dolo específico, resultante da intenção criminosa e da vontade de obter o resultado da ação ou omissão delituosa, descrito na Lei n.º 4.502/64 (Proc. 10240.000695/2004-92, Terceira Câmara, Rel.: Paulo Jacinto Nascimento, DOU 05.04.06). Recurso voluntário a que se dá parcial provimento.

Em resumo, o litígio é decorrente de Autos de Infração (fls. 1.905/1.965) que exigem IRPJ e Reflexos (CSLL, PIS e COFINS), por arbitramento, referentes aos anos calendários de 2001, 2002 e 2003, após exclusão do contribuinte do Simples Nacional, em razão da identificação de omissão de receitas apuradas em face de depósitos bancários creditados nas contas da empresa.

De acordo com o *Relatório de Atividade Fiscal* que motivou os lançamentos (fls. 1.873/1.881):

(...)

A fiscalizada foi intimada, já no Termo de Início de Ação Fiscal, a apresentar os extratos de todas as contas correntes mantidas junto às instituições financeiras. A partir dos extratos apresentados, foram elaborados demonstrativos contendo a consolidação dos ingressos mensais nas contas, não tendo sido considerados aqueles claramente não representativos de novas recursos, tais como estornas de despesas, transferências e devolução de cheques.

A fiscalização, ao efetuar o cotejo dos valores declarados à Secretaria da Receita Federal por meio da Declaração Anual Simplificada - SIMPLES como faturamento da empresa, e aqueles ingressados nas contas correntes mantidas junto a instituições financeiras, detectou **significativas diferenças**, sendo estes últimos muito superiores aos primeiros.

(...)

A natureza de parte dos valores foi determinada como receita da empresa com base nos extratos da carteira de duplicatas em cobrança, cujos pagamentos foram creditados em conta corrente com os históricos "Cobrança de Duplicatas" (utilizado no Banco do Brasil) e "Cobrança" e "Oper Desc Comercial" (utilizados no Bradesco). O contribuinte apresentou extratos das operações de desconto de duplicatas fornecidos pelos bancos, os quais indicam valores que correspondem aos créditos em conta corrente, comprovando assim a natureza daqueles valores como receita efetiva da empresa. O restante foi também considerado como receita, desta vez com base na presunção legal prevista no artigo 42 da Lei 9430/96.

(...)

Os valores apurados, em cotejo com a receita declarada à Secretaria da Receita Federal, demonstram a **existência de expressivos valores de receita omitida**, conforme quadro abaixo:

(...)

Em razão da não apresentação do Livro Caixa ou, alternativamente, da escrituração completa, conforme descrito no item 3.2 deste Relatório, apuramos os valores de IRPJ e de CSLL com base no **Lucro Arbitrado**. Foram também apurados os reflexos na Contribuição para o PIS e na Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS.

3.4 – Do agravamento da Multa

(...)

A expressão "evidente intuito de fraude" corresponde a uma conduta consciente no sentido de suprimir ou reduzir tributo. Todos os elementos do dolo estão presentes, quais seja, a consciência da conduta, a consciência do resultado, a consciência do nexo causal entre a conduta e o resultado, e a vontade de atuar no sentido de provocar o resultado.

A omissão de receitas ficou amplamente caracterizada, em grande parte apurada com base na cobrança de duplicatas próprias do contribuinte, ou seja, receitas comprovadas, e não apenas em decorrência de presunção legal.

A fiscalização considerou que a totalidade dos valores que transitaram nas contas correntes mantidas pela fiscalizada em instituições financeiras correspondem às suas efetivas receitas. Para fins de aplicação da multa de ofício, as receitas, base para o lançamento de ofício, foram divididas em duas espécies:

a) Receitas cuja natureza foi indicada pelos históricos "liquidação de cobrança" e "operação de desconto comercial", comprovadamente relativas a duplicatas do contribuinte, conforme extratos fornecidos pelas instituições financeiras;

b) Receitas cuja natureza é presumida, correspondente à aplicação da presunção legal prevista no artigo 42 da Lei 9430/96 sobre os créditos em conta corrente cuja origem não foi justificada pelo contribuinte.

As receitas a que se refere a alínea (a) correspondem à coluna (a) da tabela do item 3.2, e foram objeto de lançamento de ofício com multa agravada de 150% (cento e cinquenta por cento). Delas foram excluídas as receitas registradas nas declarações do SIMPLES. Desta forma, a fiscalização considerou que parte da receita efetivamente comprovada do contribuinte foi declarada.

As receitas indicadas na alínea (b) constam na coluna (b) da mesma tabela, e foram base para lançamento de ofício com aplicação de multa de 75% (setenta e cinco por cento), por se tratar de presunção legal.

Após apresentação de *impugnação* pela contribuinte (fls. 1.969/1.986), a DRJ determinou a realização de diligência (fls. 2.009/2.012), diligência esta reduzida a termo por meio do relatório de fls. 2.296/2.303.

Em seguida foi proferida decisão de primeira instância que julgou os lançamentos parcialmente procedentes (fls. 2.315/2.332), de forma a excluir da base de cálculo determinados valores correspondentes à transferência de contas de titularidade da própria empresa.

A contribuinte interpôs *recurso voluntário* (fls. 2.407/2.424), o qual foi julgado parcialmente procedente pelo referido Acórdão n.º 103-23.387.

Não se conformando com a decisão do Colegiado acerca da redução da multa de ofício, a Fazenda Nacional apresentou o recurso especial a esta Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda sob a égide da Portaria MF 147/2007, recurso este que foi admitido pelo despacho de fls. 2.479/2.478, do qual destaco o trecho abaixo:

Saliente-se que embora não esteja previsto no atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI-CARF), aprovado pela Portaria MF n.º 256, de 22/06/2009, o recurso especial por contrariedade à lei ou à evidência da prova, referente a acórdão prolatado em sessão de julgamento ocorrida até 30/06/2009, será, nos termos do artigo 4.º do RI-CARF, processado de acordo com o rito previsto no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (RI-CSRF), aprovado pela Portaria MF n.º 147, de 25/06/2007.

O recurso especial sob exame é tempestivo, a decisão foi não unânime, e a sessão de julgamento é anterior a 30/06/2009. Passo a análise da contrariedade indicada.

(...)

Penso que, em princípio, num juízo de cognição sumária, restou demonstrado que o acórdão recorrido contrariou o artigo 44, II, da Lei n.º 9.430/1996, e os artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/1964, bem como as provas dos autos, especialmente no que toca ao montante das divergências atuadas e à reiteração da conduta, conforme alega a PFN em seu recurso especial, pelo que ele deve ser admitido.

Intimada, a contribuinte ofereceu *contrarrrazões* (fls. 2.522/2.525) pugnando pela improcedência das razões recursais e consequente manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Conhecimento

O recurso especial da PGFN é tempestivo e foi interposto sob a vigência do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) aprovado pela Portaria MF n.º 147, de 25 de junho de 2007, do qual merecem atenção os artigos 7º, I e 15, §§ 1º e 6º, *in verbis*:

Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

I - decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova;
e

II - decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

§ 1º No caso do inciso I, o recurso é privativo do Procurador da Fazenda Nacional; no caso do inciso II, sua interposição é facultada também ao sujeito passivo.

Art. 15. O recurso especial, do Procurador da Fazenda Nacional ou do sujeito passivo, deverá ser formalizado em petição dirigida ao Presidente da Câmara que houver prolatado a decisão recorrida, no prazo de quinze dias contados da data da ciência da decisão.

§ 1º Na hipótese de que trata o inciso I do art. 7º deste Regimento, o recurso deverá demonstrar, fundamentadamente, a contrariedade à lei ou à evidência da prova e, havendo matérias autônomas, o recurso especial alcançará apenas a parte da decisão não unânime contrária à Fazenda Nacional.

(...)

§ 6º Interposto o recurso especial, compete ao Presidente da Câmara recorrida, em despacho fundamentado, admiti-lo ou, caso não satisfeitos os pressupostos de sua admissibilidade, negar-lhe seguimento.

Nesse contexto, e considerando que nesse caso concreto restou demonstrado o cumprimento desses requisitos legais, o recurso especial em comento deve ser processado com base no “rito anterior”, conforme, aliás, determina expressamente o artigo 3º do atual RICARF (aprovado pela Portaria n.º 343/2015):

Art. 3º Os recursos com base no inciso I do caput do art. 7º, no art. 8º e no art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), aprovado pela Portaria MF n.º 147, de 25 de junho de 2007, interpostos contra os acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do Anexo II da Portaria MF n.º 256, de 22 de junho de 2009, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16, no art. 18 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

Tendo isso em vista, e tomando por base também o permissivo constante do §1º do art. 50 da Lei n.º 9.784/99¹, conheço do Recurso Especial na linha do que decidiu o r. despacho de admissibilidade (fls. 2.479/2.478).

Mérito

A fiscalização qualificou a multa de ofício (**de 75% para 150%**) sob a premissa de que a sucessiva omissão de receitas significativas de sua própria atividade revelaria “evidente intuito de fraude”, ensejando, assim, **a duplicação da penalidade**.

Trata-se de tese conhecida pelo presente Julgador, que sempre afastou a qualificação da penalidade fundada no critério não jurídico de “prática reiterada” nos julgamentos que participei quando integrante de Turma Ordinária do CARF, na linha dos votos proferidos nos Acórdãos 1201-001.821 (Sessão de 26/07/2017), 1201-002.255 (Sessão de 13/06/2018), 1201-002.273 (Sessão de 14/06/2018), 1201-002.329 (Sessão de 26/07/2018), 1201-003.411 (Sessão de 11/12/2019), dentre outros.

Com base, então, nesses precedentes, e sem prejuízo de alguns complementos, passaremos a expor novamente nossas razões contrárias à qualificação em situações de “pura” omissão de receitas, sejam elas presumidas ou oriundas da própria atividade do contribuinte.

Pois bem.

A qualificação da multa de ofício encontra-se prevista no § 1º do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, *in verbis*:

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;

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

§ 1º - A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

[...]

§ 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.

Da leitura desse dispositivo, verifica-se que a multa de ofício ordinária é de 75%, cabível nas hipóteses de falta de recolhimento do tributo, falta de declaração ou apresentação de declaração inexata, devendo esta ser duplicada nas hipóteses previstas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/1964, abaixo transcritos.

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.

Para que se possa cogitar a qualificação da multa (de 75% para 150%), é imprescindível que a autoridade fiscal identifique e comprove, além da conduta de não pagar tributo, não declará-lo ou declará-lo de forma inexata, que a contribuinte teve a intenção de esconder que ela própria incorreu na materialidade tributária ou que se valeu de medidas ilícitas para manipular o fato gerador.

Essas situações, na verdade, normalmente são identificadas através de uso de meios inidôneos que buscam dissimular conscientemente qualquer um dos aspectos que dão origem ao nascimento da obrigação tributária e, conseqüentemente, impedir o acesso às informações corretas ou induzir a erro o trabalho da fiscalização de atingir a *verdade material*.

Trata-se da prática dos ditos *atos dolosos*, isto é, *fraudulentos*, que levam ao caminho do crime de sonegação ou evasão fiscal, tais como o uso ciente de “notas fiscais frias” ou “notas fiscais de favor”, interposição de pessoas (“laranjas” ou “testas de ferro”), falsidade ideológica, documentos adulterados etc.

Nesse ponto, é importante não perder de vista que o ilícito tributário pode compreender apenas um ou dois elementos: (i) o elemento objetivo, que corresponde propriamente ao ilícito tributário de não pagar ou postergar o tributo, bem como de não declarar ou apresentar declaração inexata; e (ii) o elemento subjetivo, que corresponde ao dolo específico de impedir o conhecimento do fato gerador tal como ele se deu na “realidade” e que por isso possui reflexo penal.

Todo lançamento parte de um ilícito tributário consistente no não pagamento do tributo devido ou no descumprimento da respectiva obrigação acessória (*elemento objetivo*). Porém, nem todo ilícito tributário envolve dolo, fraude ou sonegação (*elemento subjetivo*), sem o qual não há que se falar em qualificação da multa.

Dito de outro modo: a sonegação (crime) pressupõe o não pagamento de tributo, a não declaração ou sua inexatidão. Mas a recíproca não é verdadeira: o não pagamento de tributo, a não declaração ou sua inexatidão não caracterizam *per se* a sonegação.

É justamente em razão desse “detalhe”, da maior relevância, que concordo com o fundamento do acórdão ora recorrido, no sentido de que “*não caracteriza evidente intuito de fraude para fins de qualificação de multa de ofício a não-apresentação ou apresentação de declaração de rendimentos que informe com incorreção as receitas auferidas pelo contribuinte, especialmente quando a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária pode ser facilmente constatada pelo Fisco mediante exame dos livros fiscais e demais documentos do contribuinte*”.

O não pagamento de tributos, ainda que apurados em face de receitas conhecidas, mas não declaradas ou declaradas com inexatidão, não constitui prova de dolo. Falta-lhe, a toda evidências, a comprovação do *elemento subjetivo* que dá azo à qualificação da multa, qual seja, a prática de manipular ou impedir o conhecimento do fato gerador do tributo.

Tanto é assim que, nesse caso, os valores considerados receitas omitidas foram creditados em conta bancária de titularidade da própria contribuinte e foi a partir do acesso do fisco ao extrato da própria empresa que a fiscalização identificou a infração consistente na omissão de receitas.

Também o fato das receitas não terem sido integralmente declaradas em nada impacta no percentual da multa aplicável aos tributos que deixaram de ser pagos, afinal essa conduta foi justamente o meio de omitir a receita, além do que foi a razão que acabou atraindo a própria fiscalização.

Não houve, e isto sim é um fato importante, interposição de pessoa para figurar indevidamente como titular das contas bancárias auditadas, artifício (*dolo*) este que aí sim permitiria a qualificação da multa, como restou consolidado neste Conselho (Súmula CARF nº 34²).

Ainda que a contribuinte, ao não declarar e pagar tributos que potencialmente sabiam ser devidos, possa ter realizado uma conduta contrária a moral ou a ética, aos olhos do Direito esta prática não constitui hipótese de qualificação da penalidade, uma vez que o não pagamento de tributo ou sua declaração inexata não revelam dolo, fraude ou sonegação fiscal em sentido técnico.

E nem se diga, como pretende fazer crer a Recorrente, que a prática reiterada de omitir receitas significativas permitiria a qualificação. Esta “prática reiterada”, para fins jurídicos, é irrelevante, uma vez que a omissão de receita, nos termos da lei, é objetiva, não admitindo gradação a critério subjetivo do intérprete.

Nas palavras de Roque Antonio Carrazza³:

² Súmula CARF nº 34: "Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas."

³ Curso de Direito Constitucional Tributário. São Paulo: Malheiros. 28ª edição. P. 286 e 403.

Na apreciação de cada caso concreto deve ser levado em conta o que previamente se encontra na lei. O Fisco deve limitar-se a subsumir o fato à norma, sem nenhum tipo de valoração.

(...)

Em nosso ordenamento jurídico, o Executivo, no exercício de sua faculdade regulamentar, não pode, em nenhum caso, invadir a esfera de atribuições do Legislativo.

A lei, na verdade, não classificou a omissão de receitas por tipos ou espécies, o que significa dizer que a conduta de não pagar tributos ou não declará-los, independentemente de sua “intensidade” (volume, relação com o faturamento, número de meses ou sabe-se lá o que) enseja a multa de ofício ordinária, de 75%, de acordo com o que prescreve o inciso I do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, dispositivo este que novamente trago à baila:

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;**

Especificamente sobre o conceito de “declaração inexata”, deve o aplicador vincular-se ao que foi prescrito pelo Legislador no artigo 841, III, do RIR/1999 (vigente à época):

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 77, Lei n.º 2.862, de 1956, art. 28, Lei n.º 5.172, de 1966, art. 149, Lei n.º 8.541, de 1992, art. 40, Lei n.º 9.249, de 1995, art. 24, Lei n.º 9.317, de 1996, art. 18, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 42):

(...)

III - fizer declaração inexata, **considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;** (grifamos)

Ora, o *não pagamento de tributos e/ou a falta/inexatidão de declaração* – que é exatamente o que ocorreu nesta situação particular - são hipóteses já tipificadas no Direito Tributário que atraem a aplicação de multa de 75% em face de disposição legal expressa, prejudicando, portanto, a sua qualificação.

Por mais preconceito que se possa ter do volume de receita que foi omitido, sua origem e/ou por quanto tempo o contribuinte apresentou declaração inexata ou não declarou, o fato é que estas condutas são insuficiente, aos olhos da própria lei de regência, para exigir a onerosa multa de ofício de 150%.

Como diria Eros Grau⁴, “*vamos à Faculdade de Direito aprender direito, não justiça. Justiça é como a religião, a filosofia, a história.*”

⁴ Por que tenho medo dos juízes. São Paulo: Malheiros. 2013. Página 19.

Conclusão

Pelo exposto, conheço do Recurso Especial e, no mérito, nego-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli

Voto Vencedor

Conselheira Andrea Duek Simantob, Presidente e Redatora Designada.

Divergi neste caso do i. Relator, tendo em conta o fato de que a matéria devolvida à esta E. CSRF versar sobre arbitramento, referentes aos anos calendários de 2001, 2002 e 2003, após exclusão do contribuinte do Simples Nacional, em razão da identificação de omissão de receitas apuradas em face de depósitos bancários creditados nas contas da empresa, aplicando-se, in casu, a multa qualificada, conforme disposto na legislação tributária concernente (artigo 44, inciso I, parágrafo 1º da Lei n. 9.430/1996.

Entendeu o i. Relator que: *para que se possa cogitar a qualificação da multa (de 75% para 150%), é imprescindível que a autoridade fiscal identifique e comprove, além da conduta de não pagar tributo, não declará-lo ou declará-lo de forma inexata, que a contribuinte teve a intenção de esconder que ela própria incorreu na materialidade tributária ou que se valeu de medidas ilícitas para manipular o fato gerador.*

Essas situações, na verdade, normalmente são identificadas através de uso de meios inidôneos que buscam dissimular conscientemente qualquer um dos aspectos que dão origem ao nascimento da obrigação tributária e, conseqüentemente, impedir o acesso às informações corretas ou induzir a erro o trabalho da fiscalização de atingir a verdade material.

Trata-se da prática dos ditos atos dolosos, isto é, fraudulentos, que levam ao caminho do crime de sonegação ou evasão fiscal, tais como o uso ciente de “notas fiscais frias” ou “notas fiscais de favor”, interposição de pessoas (“laranjas” ou “testas de ferro”), falsidade ideológica, documentos adulterados etc.

Por seu turno, tenho me manifestado por inúmeros precedentes, entre eles a Declaração de Voto contida nos autos do processo 10218.720244/2011-81 no sentido manter a qualificação da multa, bem como a infração de omissão de receita em quantia expressiva da renda auferida, bem como quanto à matéria da reiteração da conduta dolosa que ensejou a multa qualificada, tendo em vista as razões que abaixo passo a expor.

Veja-se o disposto no Relatório Fiscal:

(...)

A fiscalizada foi intimada, já no Termo de Início de Ação Fiscal, a apresentar os extratos de todas as contas correntes mantidas junto às instituições financeiras. A partir dos extratos apresentados, foram elaborados demonstrativos contendo a consolidação dos ingressos mensais nas contas, não tendo sido considerados aqueles claramente não representativos de novas recursos, tais como estornas de despesas, transferências e devolução de cheques. (sublinhei)

A fiscalização, ao efetuar o cotejo dos valores declarados à Secretaria da Receita Federal por meio da Declaração Anual Simplificada - SIMPLES como faturamento da empresa, e aqueles ingressados nas contas correntes mantidas junto a instituições financeiras, detectou **significativas diferenças**, sendo estes últimos muito superiores aos primeiros. (grifei)

(...)

A natureza de parte dos valores foi determinada como receita da empresa com base nos extratos da carteira de duplicatas em cobrança, cujos pagamentos foram creditados em conta corrente com os históricos "Cobrança de Duplicatas" (utilizado no Banco do Brasil) e "Cobrança" e "Oper Desc Comercial" (utilizados no Bradesco). O contribuinte apresentou extratos das operações de desconto de duplicatas fornecidos pelos bancos, os quais indicam valores que correspondem aos créditos em conta corrente, comprovando assim a natureza daqueles valores como receita efetiva da empresa. O restante foi também considerado como receita, desta vez com base na presunção legal prevista no artigo 42 da Lei 9430/96.

(...)

Os valores apurados, em cotejo com a receita declarada à Secretaria da Receita Federal, demonstram a **existência de expressivos valores de receita omitida**, conforme quadro abaixo: (grifei)

(...)

Em razão da não apresentação do Livro Caixa ou, alternativamente, da escrituração completa, conforme descrito no item 3.2 deste Relatório, apuramos os valores de IRPJ e de CSLL com base no **Lucro Arbitrado**. Foram também apurados os reflexos na Contribuição para o PIS e na Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS. (grifei)

3.4 – Do agravamento da Multa

(...)

A expressão "evidente intuito de fraude" corresponde a uma conduta consciente no sentido de suprimir ou reduzir tributo. Todos os elementos do dolo estão presentes, quais seja, a **consciência da conduta, a consciência do resultado, a consciência do nexo causal entre a conduta e o resultado, e a vontade de atuar no sentido de provocar o resultado**. (grifei)

A omissão de receitas ficou amplamente caracterizada, em grande parte apurada com base na cobrança de duplicatas próprias do contribuinte, ou seja, receitas comprovadas, e não apenas em decorrência de presunção legal.

A fiscalização considerou que a totalidade dos valores que transitaram nas contas correntes mantidas pela fiscalizada em instituições financeiras correspondem às suas efetivas receitas. Para fins de aplicação da multa de ofício, as receitas, base para o lançamento de ofício, foram divididas em duas espécies:

a) Receitas cuja natureza foi indicada pelos históricos "liquidação de cobrança" e "operação de desconto comercial", comprovadamente relativas a duplicatas do contribuinte, conforme extratos fornecidos pelas instituições financeiras;

b) Receitas cuja natureza é presumida, correspondente à aplicação da presunção legal prevista no artigo 42 da Lei 9430/96 sobre os créditos em conta corrente cuja origem não foi justificada pelo contribuinte.

As receitas a que se refere a alínea (a) correspondem à coluna (a) da tabela do item 3.2, e foram objeto de lançamento de ofício com multa agravada de 150% (cento e cinquenta por cento). Delas foram excluídas as receitas registradas nas declarações do SIMPLES. Desta forma, a fiscalização considerou que parte da receita efetivamente comprovada do contribuinte foi declarada.

As receitas indicadas na alínea (b) constam na coluna (b) da mesma tabela, e foram base para lançamento de ofício com aplicação de multa de 75% (setenta e cinco por cento), por se tratar de presunção legal.

Neste sentido, vale dizer que o faturamento da empresa estava em total descompasso com o que fora declarado por ela na sua declaração do Simples Nacional, dando margem à sua exclusão da respectiva sistemática.

Além da reiteração da sua conduta por 12 trimestres (3 anos-calendário) no que tange aos transportes, levou o Fisco a aplicar a qualificadora.

Ora, entendo pouco razoável a tese de que o sujeito passivo não possuía consciência do dano que causava ao erário ao não declarar as receitas omitidas.

Não foram alguns meses ou mesmo desorganização de sua escrituração.

Foram valores omitidos significativos como justificado pelo Fisco no respectivo Termo de Verificação Fiscal; a significância e o tempo na repetição da conduta pelo contribuinte geram as causas dos pressupostos da qualificação estabelecidos na legislação de regência, acrescido do fato que levaram à exclusão do contribuinte da sistemática simplificada.

Nestas condições, dou provimento de forma integral ao Recurso Especial da PGFN, para restabelecer a multa qualificada de 150%.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob