



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11543.000931/2001-86
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-004.172 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 8 de maio de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DISTRIBUIDORA JARAO LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999

MULTA QUALIFICADA. LEI 9.430, ART. 44. OMISSÃO SUBSTANCIAL.

A omissão-substancial de receita legitima a aplicação de multa qualificada, notadamente quando constatada tal ocorrência ao longo de 4 anos-calendários.

O lançamento tributário expressamente trata do dolo do contribuinte, demonstrando a substancial omissão de rendimentos, aplicando-se o racional da Súmula CARF 25 para manutenção da multa qualificada.

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 Fabiano Alves Penteado (relator), Lívia De Carli Germano e Daniel Ribeiro Silva (suplente convocado), que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Cristiane Silva Costa.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

(documento assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luis Fabiano Alves Penteado, Viviane Vidal Wagner, Lívia De Carli Germano, Daniel Ribeiro Silva (suplente convocado) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente o conselheiro Demetrius Nichele Macei, substituído pelo conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência (fls. 376-388) interposto pela PGFN com fundamento no artigo 32, I do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria Ministerial n. 55/98, que refere-se

O acórdão nº 103-22.367 de 23/03/06 (fls. 363-375), ora recorrido, foi assim ementado:

OMISSÃO DE COMPRAS. MARGEM DE LUCRO. Incabível a adoção, pelo Fisco, de critério que, sem amparo legal, considera suposta margem de lucro para tributação de receita presumidamente omitida a partir da omissão de compras.

MULTA QUALIFICADA.

A falta de declaração ou a prestação de declaração inexata, por si só, 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 nº 4.502/64.

EXERCÍCIO DAS FUNÇÕES DE FISCALIZAÇÃO.

A jurisprudência, tanto a judicial como a administrativa, firmou-se no sentido de que o exercício da função de auditor fiscal não está condicionada à habilitação em ciências contábeis, nem à inscrição no Conselho Regional de Contabilidade.

DECADÊNCIA.

Tratando-se de lançamento por homologação (art. 150 do CTN), o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos contados da data do fato gerador. A ausência de recolhimento da prestação devida não altera a natureza do lançamento, já que o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos lançamentos reflexos, quando não houver fatos ou razões novas a ensejar conclusão diversa.

Em Resp a PGFN traz o seguinte:

i-) restou comprovada nos autos a ação dolosa sendo aplicada ao caso a multa qualificado prevista no inciso II do artigo 44 da Lei 9.430/96 e

ii-) quanto ao recurso voluntário, assevera que efetivamente comprovada a existência da conduta dolosa da contribuinte, a contagem do prazo decadencial se desloca para o artigo 173, inciso I do CTN, não tendo, assim, ocorrido a decadência.

Por fim, pede a Fazenda Nacional, provimento do recurso especial para restabelecer a multa qualificada 150%, mediante provimento do recurso ex officio; e seja

reformada a decisão do recurso voluntário, declarando constituídos os créditos de IRPJ e CSLL, nos meses de janeiro e fevereiro de 1996.

Por meio do despacho de admissibilidade de Recurso Especial (fls. 397-398) foi dado seguimento ao recurso.

A contribuinte não apresentou contrarrazões.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Conhecimento

Conforme didaticamente exposto no Manual de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial deste Conselho (versão 3.1 de dezembro de 2018), o Recurso Especial por Contrariedade à Lei ou à Evidência de Prova é uma modalidade residual de recurso, vigente no antigo Regimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais e garantida, por meio de regra de transição, aos acórdãos proferidos antes da vigência do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009. Trata-se de apelo reservado à Fazenda Nacional e a regra de transição constava do art. 4º, da citada Portaria:

Art. 4º Os recursos com base no inciso I do art. 7º, no art. 8º e no art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 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 desta Portaria, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16, no art. 18 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

Esta regra de transição foi garantida pela Portaria MF nº 343, de 2015, que assim estabelece:

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 nº 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 nº 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.

Já o inciso I, do art. 7º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007, assim dispunha:

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;

[...]

§ 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.

Assim, os pressupostos processuais são:

- a) decisão não unânime; e
- b) simples alegação de contrariedade à lei ou à evidência de prova.

No caso desta modalidade recursal, em função da própria redação do inciso I do art. 7º do Regimento Interno da CSRF, de 2007, destacado no dispositivo citado, a admissibilidade tende a confundir-se com o mérito, já que o permissivo regimental dispunha que competia à CSRF julgar decisão não unânime, quando fosse contrária à lei ou à evidência da prova.

Já houve entendimento de que caberia ao examinador da admissibilidade passar em revista a decisão, a ver se efetivamente ela teria contrariado a lei ou a prova, o que constituía claramente uma usurpação da competência da CSRF.

Tal problemática é a mesma do permissivo referente ao Recurso Extraordinário, contido na alínea "a", do inciso III, do art. 102, da Constituição Federal, e do permissivo da alínea "a", do inciso III, do art. 105, da Carta Magna, desta feita em relação ao Recurso Especial, cuja competência para julgamento é do Superior Tribunal de Justiça.

A questão restou resolvida, por meio do Recurso Extraordinário nº 298.694 (DJ de 23/04/2004)2, com a seguinte ementa:

II. Recurso extraordinário: letra 'a': alteração da tradicional orientação jurisprudencial do STF, segundo a qual só se conhece do RE, 'a', se for para dar-lhe provimento: distinção necessária entre o juízo de admissibilidade do RE, 'a' - para o qual é suficiente que o recorrente alegue adequadamente a contrariedade pelo acórdão recorrido de dispositivos da Constituição nele prequestionados - e o juízo de mérito, que envolve a verificação da compatibilidade ou não entre a decisão recorrida e a Constituição, ainda que sob prisma diverso daquele em que se hajam baseado o Tribunal a quo e o recurso extraordinário.

No presente caso, em sede de análise sumária de conhecimento, entendo que a Recorrente demonstrou de forma clara os argumentos que fundamentam seu entendimento de que o acórdão recorrido contrariou a lei à evidência das provas contidas nos autos.

Desta forma, o recurso deve ser Conhecido.

Mérito

A presente discussão tem origem em verificação pela fiscalização de divergências no cruzamento de informações de clientes e fornecedores.

Segundo a fiscalização, os valores informados como compras na Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica eram diferentes dos valores informados pelos fornecedores da Contribuinte nos mesmos períodos.

Em razão disso, a fiscalização apurou omissão do registro de compras de mercadorias (cervejas e refrigerantes) junto à Cervejaria Kaiser do Brasil Ltda, no ano-

calendário de 1998, bem como, apurou diferenças em relação às receitas declaradas nas Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica dos anos-calendário de 1996 a 1999.

O TVF traz as seguintes informações:

"Em virtude de ter ficado caracterizado que a empresa, intencionalmente omitiu receitas de vendas de mercadorias adquiridas para revenda, e conseqüentemente, desviou do seu giro normal receitas operacionais, deixando de oferecer à tributação o resultado das vendas das aquisições de mercadorias com seu registro omitido, e que reiteradamente, nos anos de 1996, 1997, 1998 e 1999, deixou de oferecer à tributação 60,65%, 36,22%, 35,47% e 38,43% do valor das vendas anual escrituradas, lavrei os Autos de Infração do IRPJ, da Contribuição Social, da COFINS e do PIS. A multa aplicada foi de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o imposto devido, tendo em vista que os fatos apurados configuram evidente intuito de fraude, de que trata o artigo 957, inciso II, do RIR, aprovado pelo Decreto 3.000, de 26.03.99 e no art. 44 da Lei 9.430, de 27/12/96 [...]. (fls. 131/132)

Os julgadores da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ/RIO-I), entenderam o seguinte:

[...], em conseqüência de ter-se considerada como intencional a omissão de receitas de vendas de mercadorias, nos anos de 1996, 1997, 1998 e 1999, respectivamente nos percentuais de 60,65%, 36,21%, 35,47% e 38,43% (fls. 131/132). Daí aplicar-se a multa de ofício qualificada prevista na Lei nº 9.430, art. 44, inciso II, no percentual de 150% dos tributos e contribuições. Nada obstante, tal entendimento não corresponde à melhor exegese, haja vista que o Interessado registrou em seus livros a receita efetiva, o que permite à Fiscalização, facilmente, verificar qualquer receita não declarada, como efetivamente o fez. Tal intuito de fraude, se houvesse, seria de considerável ingenuidade e ineficácia.

Conforme destacado pela própria Recorrente em seu Recurso Especial, os julgadores da 3ª Câmara afastaram a aplicação do inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, baseado no seguinte entendimento:

[...]

Assim, o dolo específico ou determinado, resultante da intenção criminosa e da vontade de obter o resultado da ação ou omissão delituosa, descrito na Lei nº 4.502/92, integra o tipo de que cogita o art. 44, II, da Lei nº 9.430/96.

Na conduta do recorrente, consistente na declaração insuficiente das receitas registradas, não vislumbro ocorrente o tipo do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96 e entendo que ela se subsume no tipo do inciso I, apenado com a multa de 75%.

No tocante à decadência, os julgadores assim decidiram:

Sendo indubitoso que o IRPJ e a CSLL são tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, a eles se aplica o art. 150, § 4º, do CTN, importando o transcurso do prazo de caducidade de 5 (cinco) anos, ali previsto, em extinção definitiva do direito da Fazenda Pública ao crédito tributário.

Restando provado que a recorrente somente foi intimada do lançamento no dia 14/03/2001, é forçoso reconhecer que a decadência atingiu o direito de constituir os créditos tributários de IRPJ e da CSLL, relativos aos meses de janeiro e fevereiro de 1996.

Pois bem, resta claro no presente caso que a discussão em torno da decadência de parte do lançamento em virtude da aplicação do art. 150, § 4º, do CTN guarda estreita e direta relação com o quanto será decidido em relação à aplicação da multa qualificada de 150% ou da multa de ofício de 75%.

Isso porque, a contribuinte declarou apenas parte da receita do período em análise e recolheu também parte dos tributos devidos, sendo certo que a ausência de dolo ou intuito de fraude que pode levar à ratificação do cancelamento da multa qualificada de 150%, invariavelmente, resultará na igual confirmação da aplicação do art. 150, § 4º, do CTN em lugar do art. 173, I do mesmo diploma, o que levaria à manutenção desta parte do lançamento fiscal.

A fiscalização não trouxe elementos suficientes que possam levar o julgador à conclusão de que a contribuinte agiu de forma dolosa. Conforme descrito no TVF, trata-se de hipótese de declaração a menor de receitas registradas.

Aqui é importante ressaltar que o lançamento decorreu de diferença encontrada no cruzamento entre a receita de vendas de mercadorias escrituradas no Livro de Registro de Saídas e as receitas tributadas em DIPJ. Este ponto é importante, vez que houvesse conduta dolosa da contribuinte, as receitas não teriam sido escrituradas em seus livros.

A qualificação da multa ora adotada somente poderia ser confirmada se comprovadas uma das hipóteses dos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, neste sentido são diversos os julgados deste conselho: Acórdão nº CSRF/04-00.883, de 27/05/2008 Acórdão nº CSRF/04-00.762, de 03/03/2008 Acórdão nº 104-23659, de 17/12/2008 Acórdão nº 104-23697, de 04/02/2009 Acórdão nº 3402-00.145, de 02/06/2009 Acórdão nº CSRF/04-00.883, de 27/05/2008 Acórdão nº CSRF/04-00.762, de 03/03/2008 Acórdão nº 104-23659, de 17/12/2008 Acórdão nº 104-23697, de 04/02/2009 Acórdão nº 3402-00.145, de 02/06/2009.

Para que se possa cogitar a qualificação da multa (de 75% para 150%), imprescindível que a autoridade fiscal identifique e comprove a exata ação ou omissão dolosa, tanto no seu aspecto objetivo (prática de ato ilícito) quanto no aspecto subjetivo (vontade ou intenção de lesar o fisco).

Essas situações normalmente são identificadas através de uso de meios inidôneos para acobertar fatos que dão origem ao crédito tributário ou pela prática de medidas que induzam a erro o trabalho da fiscalização.

Tratam-se dos ditos atos dolosos ou fraudulentos, que levam ao caminho da sonegação ou evasão fiscal, tais como uso de “notas fiscais frias”, “notas fiscais de favor”, contabilidade paralela, conta bancária não declarada (“Caixa 2”), interposição fraudulenta de pessoas (“laranjas” ou “testas de ferro”), falsidade ideológica, declarações adulteradas, documentos falsos etc.

São essas as condutas previstas nos artigos art. 71 a 73 da Lei 4.502/64, dispositivos estes que conferem natureza penal à aludida penalidade qualificada, prescindindo do elemento dolo à sua caracterização.

Os ensinamentos da brilhante Conselheira Livia De Carli Germano (relatora designada para redigir o voto vencedor no Acórdão CSRF nº 9101002.189, em Sessão de 21 de janeiro de 2016), são esclarecedores:

“Como ensina Brandão Machado, na noção de dolo se insere a idéia de contrariedade ao direito, ou seja, da prática de um ilícito (“Um caso de elusão de imposto de renda”. In: Direito Tributário Atual, vol. 9, São Paulo: Resenha Tributária, 1989, p. 2209). [...]

É que para que se possa falar em dolo, para além da intenção (elemento subjetivo), é necessário que o que se pretende seja ilícito (elemento objetivo), ou seja, é preciso que tal intenção seja direcionada à prática de ato ou omissão contrários ao direito.

Nesse passo, não basta a intenção de reduzir a tributação. É necessário, sim, que o

contribuinte, ao buscar tal resultado, adote conduta que afronte norma que proíba ou obrigue, ou seja, contrarie uma norma imperativa, praticando assim um ato típico.

É neste sentido que os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 trazem as condutas típicas da sonegação, fraude e conluio, todas elas supondo a inequívoca constatação de dolo, elemento essencial do tipo.

No caso em questão, entretanto, não se verifica norma imperativa que tenha sido contrariada”.

Em outro julgado do CSRF, a multa qualificada foi afastada justamente em razão da ausência de comprovação dos elementos do dolo. Veja-se a ementa do julgado referido:

“MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. INOCORRÊNCIA DE FRAUDE. Nos lançamentos de ofício para constituição de diferenças de tributos devidos, não pagos ou não declarados, via de regra, é aplicada a multa proporcional de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996. A qualificação da multa para aplicação do percentual de 150%, depende não só da intenção do agente, como também da prova fiscal da ocorrência de fraude ou do evidente intuito desta caracterizada pela prática de ação ou omissão dolosa com esse fim. Na situação versada nos autos não restou cabalmente comprovado o dolo por parte do contribuinte para fins tributário, logo incabível a aplicação da multa qualificada”.

(Acórdão 910101.402. Sessão de 17 de julho de 2012)

O ilícito tributário pode compreender apenas um ou dois elementos: (i) elemento objetivo, que corresponde propriamente ao ilícito tributário (não pagamento, pagamento a menor ou postergação de pagamento de tributo); e (ii) elemento subjetivo, identificado pelo conhecimento prévio de utilização de atos ou negócios ilícitos para reduzir ou não pagar tributos, isto é, dolo específico.

Todo lançamento parte de um ilícito tributário (elemento objetivo). Contudo, somente o ilícito praticado em evidente intenção de fraudar o fisco apresentará o dolo (elemento subjetivo), elemento que dá azo à qualificação da multa.

Não se pode, portanto, colocar na mesma vala a ocorrência de um ilícito tributário com a intenção em praticá-lo (dolo), conforme, aliás, prescrevem as Súmulas do CARF n.º 14 e 25:

“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.

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64”.

No presente caso, falta-lhe, a toda evidência, a comprovação do elemento subjetivo inerente à qualificação da multa, a intenção das partes de esconder o fato gerador do tributo, o que é diferente do seu não pagamento.

Nessa situação particular, não há nenhum registro ou indício de utilização de qualquer tipo de medida simulada ou fraudulenta por parte do Recorrente.

Pelo contrário, os valores considerados receitas omitidas foram lançados nos livros contábeis e fiscais da própria empresa, livros estes que foram espontaneamente entregues por ela ao fisco em atendimento à fiscalização.

Outro fato que chama atenção nesses autos é que o ilícito tributário praticado de não declarar tributos ou fazê-lo de forma inexata, possui tipificação legal própria no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, a seguir transcrito.

“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;”

Como se percebe, o não pagamento de tributos e a apresentação de declaração inexata são hipóteses tipificadas que ensejam a aplicação de multa de 75% em face de disposição legal expressa.

Assim também já decidiu o CARF, conforme atesta a ementa abaixo:

“DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS IMPOSTO NÃO CONSIGNADO SEGUNDO A INDICAÇÃO DOS REGISTROS FISCAIS INFORMAÇÃO INSUFICIENTE. Cabível o lançamento de ofício com a respectiva multa ao percentual de 75%, quando a Fiscalização verifica que o sujeito passivo apresenta Declaração de Rendimentos sem a consignação das receitas por ele apuradas nos seus registros contábeis”.

(Acórdão 10321.676 . Data da decisão: 09/07/2004)

Ante o retro exposto, entendo pela redução da multa ao patamar de 75%.

Tendo em vista o pagamento parcial dos tributos nos períodos ora em discussão, todo o racional exposto também serve para confirmar a correta aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN e assim, confirmar também neste ponto o acórdão ora recorrido.

Conclusão

Diante do exposto, CONHEÇO do RECURSO ESPECIAL para no MÉRITO NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado

Voto Vencedor

Conselheira Cristiane Silva Costa, Redatora designada

Com a devida vênia ao entendimento do D. Relator, por quem tenho imensa admiração, entendo pelo provimento ao recurso da Procuradoria, tendo sido acompanhada pela maioria do Colegiado.

Relembro que a fiscalização entendeu pela qualificação da multa pelos fundamentos extraídos do Termo de Verificação Fiscal que acompanha o auto de infração (fls. 135):

"Em virtude de ter ficado caracterizado que a empresa, intencionalmente omitiu receitas de vendas de mercadorias adquiridas para revenda, e conseqüentemente, desviou do seu giro normal receitas operacionais, deixando de oferecer à tributação o resultado das vendas das aquisições de mercadorias com seu registro omitido, e que reiteradamente, nos anos de 1996, 1997, 1998 e 1999, deixou de oferecer à tributação 60,65%, 36,22%, 35,47% e 38,43% do valor das vendas anual escrituradas, lavrei os Autos de Infração do IRPJ, da Contribuição Social, da COFINS e do PIS. A multa aplicada foi de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o imposto devido, tendo em vista que os fatos apurados configuram evidente intuito de fraude, de que trata o artigo 957, inciso II, do RIR, aprovado pelo Decreto 3.000, de 26.03.99 e no art. 44 da Lei 9.430, de 27/12/96 [...]

A Lei 4.502, de 30.11.64, em seu art. 72 define fraude como sendo 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 seu pagamento.

O Auto de Infração identifica como fundamento para a imposição de multa qualificada o disposto no artigo 44, da Lei nº 9.430/1996. Ademais, menciona o artigo 72, da Lei nº 4.502/1964.

A Turma Ordinária, em julgamento do recurso voluntário, entendeu pela desqualificação da multa de ofício:

No que pertine à redução do percentual da multa de ofício, a decisão guarda consonância com o entendimento majoritário desta Terceira Câmara, no sentido de que a falta de declaração elou a prestação de declaração inexata, por si sós, não autorizam a aplicação da multa qualificada.

Aliás, a própria Lei nº 9.430/96 que, no inciso I do art. 44 inclui a falta de declaração e a declaração inexata, ao lado da falta de pagamento e do pagamento fora do prazo sem o acréscimo de multa de mora, como hipótese em que a multa aplicável é de setenta e cinco por cento (...)

Na conduta da recorrente, consistente na declaração insuficiente das receitas registradas, não vislumbro ocorrente o tipo do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96 e entendo que se subsume no tipo do inciso I apenado com a multa de 75%.

O acórdão recorrido merece reforma, eis que os fatos descritos pelo Termo de Verificação Fiscal – inclusive para justificar a qualificação da multa de ofício – atestam que houve substancial omissão pelo contribuinte e, assim, o dolo na sua conduta. Com efeito, a omissão substancial de receita em 4 anos, sem que sejam justificados percentuais relevantes da receita apurada pela fiscalização, legitima a aplicação de multa qualificada. Não há mero erro do contribuinte.

Lembro que a Súmula CARF nº 25 trata da presunção legal de omissão de receita, impedindo a aplicação de multa qualificada sem a comprovação do dolo do contribuinte, na forma dos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/1964:

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (*grifo nosso*)

Acrescento que a mera escrituração – sem declaração à Receita Federal – não é suficiente para afastar o dolo do contribuinte.

No caso destes autos, o lançamento tributário expressamente refere-se ao dolo do contribuinte, comprovando-o com a substancial omissão de rendimentos. Assim, aplicando o racional da Súmula CARF 25, entendo pela procedência da multa qualificada.

Diante de tais razões, oriento meu voto para **dar provimento ao recurso especial da Procuradoria**, reformando o acórdão recorrido.

(documento assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa