



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

**Processo n°** 14120.000041/2008-18  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9101-003.580 – 1ª Turma  
**Sessão de** 09 de maio de 2018  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** BURITI COMÉRCIO DE CARNES LTDA.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2005

CONHECIMENTO. SIMILITUDE FÁTICA. CONHECIMENTO DE RECURSO ESPECIAL.

Havendo similitude fática entre acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas, é conhecido o recurso especial.

MULTA QUALIFICADA. LEI 9.430, ART. 44, INCISO II.

É qualificada a multa na hipótese de apresentação de DIPJ e DCTF zeradas, que atestam o dolo do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rafael Vidal de Araújo, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Luis Flávio Neto, Viviane Vidal Wagner, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente, justificadamente, o conselheiro André Mendes Moura.

## Relatório

Trata-se de processo originado por Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, quanto a 2005, sendo aplicada **multa de 150% quanto à omissão de receita operacional pela venda de produtos de fabricação própria** (fls. 150). Consta do Auto de Infração sobre o tema ainda em discussão no processo (multa qualificada):

*Lançamento de ofício de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica-IRPJ, com base no Lucro Arbitrado, bem como seus reflexos de CSLL, PIS e COFINS, referente omissão de receita da atividade, escriturada e não declarada na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais-DCTF e não pagas, referente ao ano-calendário de 2005, apurada conforme relatório em anexo.*

*(...) O contribuinte deixou de atender a intimação, não apresentando os livros e também não apresentou a Declaração que não possui os livros.*

*O contribuinte entregou sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, referente ao ano-calendário de 2005, sem valores, e também entregou a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais-DCTF, referente ao ano-calendário de 2005, sem valores e não efetuou o recolhimento de nenhum tributo.*

*Como o contribuinte não apresentou os Livros Diário e Razão, o lucro foi arbitrado com base na receita informada nos livros de Saídas e estão demonstradas em um anexo, denominado Demonstrativo da Base de Cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica.*

*A multa aplicada foi de 150% de acordo com o previsto no art. 44, 1º, da Lei 9.430/96, com a redação dada pela Lei 11.488, de 15 de junho de 2007: (...)*

*Lei 4.502 de 30/11/1964*

*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 impôsto 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 descrito acima, o contribuinte teve a intenção de sonegar através da sua ação dolosa de entregar a sua Declaração de Informações Economico Fiscais da Pessoa Jurídica-DIPJ e a sua Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais sem nenhum valor, tentando com esta ação, impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador.*

O contribuinte apresentou Impugnação Administrativa (fls. 191, vol 1) decidindo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande pela manutenção do lançamento (fls. 199, volume 1):

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 2005*

*PRELIMINAR. INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.*

*É defeso em sede administrativa discutir-se sobre a constitucionalidade ou legalidade, cabendo o fiel cumprimento da legislação em vigor.*

*MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO.*

*Ocorrida a infração, correta a aplicação da multa punitiva estabelecida em lei. O princípio da vedação ao confisco é endereçado ao legislador e não ao aplicador da lei que a ela deve obediência.*

*MULTA QUALIFICADA. INTUITO DE FRAUDE.*

*Demonstrado o evidente intuito de fraude, correta a aplicação do percentual de 150% da multa punitiva.*

*DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO.*

*Mantém-se a exigência decorrente da diferença verificada entre os valores declarados nas DCTF e os valores escriturados nos livros fiscais, quando os elementos de fato ou de direito apresentados pelo contribuinte não forem suficientes para infirmar os*

*valores lançados pela Fiscalização.*

*AUTUAÇÕES REFLEXAS: CSLL, CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E COFINS.*

*Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.*

O contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 236, volume 2), ao qual foi dado parcial provimento pela 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Primeira Seção deste Conselho **para reduzir a multa ao percentual de 75%**, conforme acórdão do qual se extrai a ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ*

*Ano-calendário: 2005*

*Ementa: MULTA QUALIFICADA. A aplicação da multa qualificada de 150% prevista no art. 44, I, §1º, da Lei 9.430/1996 pressupõe a comprovação inequívoca do evidente intuito de fraude.*

O trecho do voto do Relator, ex-Conselheiro Aloysio Percínio, explicita as razões da Turma a quo para desqualificação da multa de ofício:

*Do exame das peças processuais, vê-se que as bases de cálculo consideradas no lançamento tributário (fls. 146) são compostas unicamente de receitas de vendas, sem qualquer inclusão das receitas financeiras alegadas pela recorrente. (...)*

*A multa qualificada (150%) foi aplicada tendo em vista a intenção de sonegar mediante a “ação dolosa” de entregar DIPJ e DCTF “zeradas”, o que caracterizaria tentativa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, segundo consta da descrição dos fatos registrada no auto de infração.*

*A DRJ manteve a imposição da multa.*

*Penso de forma diferente.*

*No mesmo auto de infração, a autoridade descreve a composição da base de cálculo do lançamento como resultado das receitas de vendas registradas nos livros fiscais da própria contribuinte, como se vê adiante:*

*“Como o contribuinte não apresentou os Livros Diário e Razão, o lucro foi arbitrado com base na receita informada nos livros de Saídas e estão demonstradas em um anexo, denominado Demonstrativo da Base de Cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica.”*

*O referido anexo se encontra na fl. 146.*

*Como a receita considerada pela fiscalização foi identificada nos próprios registros da contribuinte, que estiveram à disposição para verificação, considero que os elementos constantes dos autos são insuficientes para comprovação da intenção de fraude.*

*Nestes casos, a pacífica jurisprudência administrativa rejeita a aplicação da multa qualificada de 150%, admitindo como cabível a imposição da penalidade no seu percentual ordinário de 75%, conforme art. 44, I, da Lei 9.430/1996.*

Os autos foram remetidos à Procuradoria em 01/10/2015 (fls. 272), que interpôs recurso especial em 03/11/2015 (fls. 273/288). O recurso especial está fundado em divergência na interpretação da lei tributária a respeito da **multa qualificada**, identificando-se como paradigmas os acórdãos:

(i) **203-09.098**, no qual se decidiu que *"a OMISSÃO de EXPRESSIVA e VULTOSA quantia de rendimentos não oferecidos à tributação demonstra a manifesta intenção dolosa do agente, tipificando a infração tributária como sonegação fiscal. "*; e

(ii) **107-08.942**, do qual se extrai: *"A atitude do contribuinte, de escriturar as receitas auferidas em seus livros e de informá-las integralmente ao fisco estadual, ao passo que ao fisco federal todas as informações de receitas prestadas em DCTFs e em DIPJs foram "zeradas", evidencia atitude dolosa a justificar a manutenção da multa qualificada, não sendo cabível, aliás, a alegação de que esta teria caráter confiscatório "*

O recurso especial foi admitido pelo então Presidente da 1ª Câmara da Primeira Seção do CARF (fls. 291/294), destacando-se trecho da decisão a seguir:

*Enquanto a decisão recorrida entendeu que a mera entrega de DIPJ's e DCTF's "zeradas" seria insuficiente para comprovação da intenção de fraude, os acórdãos paradigmas apontados decidiram, de modo diametralmente oposto, que aquela entrega demonstraria a manifesta intenção dolosa do agente.*

*Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela caracterização da divergência de interpretação suscitada.(...)*

*Com fundamento nas razões acima expendidas, nos termos dos arts. 18, inciso III, c/c 68, § 1º (Anexo II) do RI/CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, **ADMITO** o Recurso Especial interposto.*

O contribuinte foi intimado em 15/06/2016 (fls. 314), apresentando contrarrazões ao recurso especial em 01/07/2016 (fls. 316), requerendo seja negado provimento ao recurso especial. Alega, em síntese, que:

(i) não haveria similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas;

(ii) seria aplicável a Súmula CARF 25.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

O recurso especial é tempestivo, razão pela qual passo à análise da existência de similitude fática, requisito para conhecimento do recurso tratado expressamente pelo contribuinte em suas contrarrazões.

### Similitude Fática

No caso dos autos, a Procuradoria trata da divergência na interpretação da lei tributária às fls. 4 a 10 do seu recurso especial, tratando de confrontar as conclusões dos acórdãos paradigmas com o acórdão recorrido. Passo assim a enfrentar a similitude fática quanto a cada um dos paradigmas, lembrando que a Procuradoria identificou dois acórdãos: **203-09.098** e **107-08.942**.

### Primeiro Paradigma: 203-09.098

Transcreve-se a ementa do **primeiro acórdão paradigma (203-09.098)** quanto à multa qualificada:

*COFINS - MULTA DE OFÍCIO - MAJORAÇÃO DO PERCENTUAL — SITUAÇÃO QUALIFICATIVA - FRAUDE — O sujeito passivo, ao declarar e recolher valores menores que aqueles devidos, agiu de modo a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal do fato gerador da obrigação tributária principal, restando configurado que a autuada incorreu na conduta descrita como sonegação fiscal, cuja definição decorre do art. 71, I, da Lei n° 4.502/64. A omissão de expressiva e vultosa quantia de rendimentos não oferecidos à tributação demonstra a manifesta intenção dolosa do agente, tipificando a infração tributária como sonegação fiscal. E, em havendo infração, cabível a imposição de caráter punitivo, pelo que, pertinente a infligência da penalidade inscrita no art. 44, II, da Lei n° 9.430.*

Além disso, lembro trecho do relatório do **primeiro acórdão paradigma (203-09.098)**, reproduzindo decisão da DRJ:

*APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA DE 150%. Provado nos autos que o contribuinte recolheu a menor os tributos devidos e que, sistematicamente, por cinco anos consecutivos, apresentou declarações a SRF informando bases de cálculo ínfimas do faturamento obtido a cada mês, configurado está o evidente intuito de fraude, por sonegação (art. 71 da Lei 4.502/64), cabendo a aplicação da multa qualificada de 150% (art. 44, II, da Lei 9.430/96).*

Nesse panorama, decidi a Turma prolatora do primeiro acórdão paradigma **(203-09.098)**:

*A declaração e recolhimento a menor de receitas comprovadamente auferidas, ao longo de vários períodos-base, aliados à utilização de um padrão de procedimento sistemático, deixa evidente a voluntariedade da conduta adotada e o escopo de exonerar-se do pagamento de tributos à Fazenda Pública, o*

*que inclui a ação perpetrada pelo sujeito passivo na categoria delituosa de sonegação fiscal, que encontra definição no artigo 71 da Lei nº 4.502/64, acima reproduzida. O procedimento adotado pelo contribuinte em declarar e pagar valores menores que aqueles resultantes da sua escrituração, de forma reiterada, interferiu para encobrir os verdadeiros aspectos da situação de fato, capaz de provocar a incidência da norma tributária para dificultar ou impedir que a autoridade fiscal detectasse o pagamento de valores menores que os devidos.*

Entendo que há similitude fática entre o primeiro acórdão paradigma (**203-09.098**) e o caso dos autos, em que aplicada multa qualificada, com fulcro no artigo 71, da Lei nº 4.506, diante da apresentação de declarações zeradas. A situação é bastante similar à do caso dos autos.

Diante disso, **conheço o recurso especial da Procuradoria quanto ao primeiro paradigma.**

#### Segundo Paradigma: 107-08.942

Passo à análise do **segundo acórdão paradigma (nº 107-08.942)**, lembrando trecho da ementa que trata da multa qualificada:

*IRPJ - ANOS-CALENDÁRIO DE 2000 E 2001 - MULTA QUALIFICADA - OMISSÃO DE INFORMAÇÕES EM DCTF'S E DIPJ'S MANUTENÇÃO - A atitude do contribuinte, de escriturar as receitas auferidas em seus livros e de informá-las integralmente ao fisco estadual, ao passo que ao fisco federal todas as informações de receitas prestadas em DCTFs e em DIPJs foram "zeradas", evidencia atitude dolosa a justificar a manutenção da multa qualificada, não sendo cabível, aliás, a alegação de que esta teria caráter confiscatório.*

O relatório deste segundo paradigma (**107-08.942**) revela o contexto fático julgado pela Turma:

*A multa imposta nos lançamentos foi a qualificada, vale dizer, de 150%, pelo fato de que o contribuinte, não obstante a escrituração das receitas e o cumprimento das obrigações em face do Fisco Estadual, ao Fisco Federal entregou suas DIPJs zeradas, somente as retificando no curso da ação fiscal.*

O inteiro teor do acórdão paradigma **107-08.942** confirma a situação bastante similar à tratada nos presentes autos:

*A recorrente, como visto do relatório, em seus livros escriturou regularmente suas receitas, informando-as, em sua totalidade, ao fisco estadual, ao passo que ao fisco federal entregou suas DCTFs dos anos-calendário de 2000 a 2003 zeradas (fis. 06110), bem como entregou suas DIPJ's dos anos-calendário de 2000 e 2001 também zeradas(fis. 12/22), não obstante tenha optado pelo lucro presumido.*

*Nesse contexto, a teor da jurisprudência dominante neste Colegiado, não há como se ver na atitude tomada pela recorrente senão a existência de dolo como vontade de agir, a justificar, pois, a aplicação da multa qualificada.*

Diante deste quadro, entendo pela existência de similitude fática entre as situações tratadas pelo acórdão recorrido e segundo paradigma (107-08.942).

Por estas razões, concluo pelo conhecimento do recurso especial da Procuradoria também quanto ao **segundo paradigma (107-08.942)**.

### Mérito

Passo a análise do mérito, cujo único tema é qualificação da multa de ofício.

Relembro que a fiscalização entendeu pela qualificação da multa pelos fundamentos extraídos do Auto de Infração (fls. 583):

*O contribuinte entregou sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, referente ao ano-calendário de 2005, sem valores, e também entregou a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais-DCTF, referente ao ano-calendário de 2005, sem valores e não efetuou o recolhimento de nenhum tributo.*

*Como o contribuinte não apresentou os Livros Diário e Razão, o lucro foi arbitrado com base na receita informada nos livros de Saídas e estão demonstradas em um anexo, denominado Demonstrativo da Base de Cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica.*

Lembro que os Auto de Infração identificam como fundamento para a imposição de multa qualificada o disposto no artigo 44, II, da Lei nº 9430/1996. O artigo 44, II, da Lei nº 9.430/1996, tinha a seguinte redação ao tempo dos fatos em discussão (ano-calendário de 2005):

*Art. 44. (...) II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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. (Vide Lei nº 10.892, de 2004)*

Além de mencionar o artigo 44, II, da Lei nº 9.430/1996, o Auto de Infração relaciona os artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.506/1964, *verbis*:

*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 impôsto 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.*

O contribuinte pede seja aplicada a Súmula CARF 25, que consolida entendimento deste Conselho nos seguintes termos:

*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.*

Como debatido em sessão de julgamento, é inaplicável a Súmula CARF ao caso dos autos, pois houve prova direta da omissão de receitas apurada pela fiscalização, não se tratando de presunção legal referida na Súmula CARF 25.

Sobreleva considerar que a Turma Ordinária decidiu por afastar a multa qualificada, conforme voto condutor do acórdão recorrido:

*A multa qualificada (150%) foi aplicada tendo em vista a intenção de sonegar mediante a “ação dolosa” de entregar DIPJ e DCTF “zeradas”, o que caracterizaria tentativa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, segundo consta da descrição dos fatos registrada no auto de infração.*

*A DRJ manteve a imposição da multa.*

*Penso de forma diferente.*

*No mesmo auto de infração, a autoridade descreve a composição da base de cálculo do lançamento como resultado das receitas de vendas registradas nos livros fiscais da própria contribuinte, como se vê adiante:*

*“Como o contribuinte não apresentou os Livros Diário e Razão, o lucro foi arbitrado com base na receita informada nos livros de Saídas e estão demonstradas em um anexo, denominado Demonstrativo da Base de Cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica.”*

*O referido anexo se encontra na fl. 146.*

*Como a receita considerada pela fiscalização foi identificada nos próprios registros da contribuinte, que estiveram à disposição para verificação, considero que os elementos constantes dos autos são insuficientes para comprovação da intenção de fraude.*

*Nestes casos, a pacífica jurisprudência administrativa rejeita a aplicação da multa qualificada de 150%, admitindo como cabível a imposição da penalidade no seu percentual ordinário de 75%, conforme art. 44, I, da Lei 9.430/1996.*

Anoto que participei do julgamento na Turma *a quo*, mas reavaliando a questão modifico meu entendimento, **pois a apresentação de DCTF e DIPJ zeradas atesta a existência de dolo na sua conduta, caracterizador da sonegação fiscal.**

Assim, voto por **dar provimento ao recurso especial da Procuradoria.**

### Conclusão

Por tais razões, voto por **conhecer do recurso especial da Procuradoria.**  
No mérito, voto por **dar-lhe provimento.**

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa