



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

**Processo nº** 15504.726662/2012-51  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-007.739 – 2ª Turma  
**Sessão de** 28 de março de 2019  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** JOAO CARLOS DE CARVALHO

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2007, 2008

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA

Havendo a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, deve ser aplicada a multa qualificada. No caso em tela é o que se verifica da conduta do réu que agiu deliberadamente com evidente intuito de fraude para fins de obter vantagens indevidas.

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.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes,

Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

## Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2202-002.728, proferido pela 2ª Turma Ordinária / 2ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se de auto de infração relativo ao Imposto de Renda de Pessoa Física, correspondente aos anos calendário de 2007 e 2008, constituído em razão de acréscimo patrimonial a descoberto, exigindo o crédito tributário no valor de R\$ 855.158,76, já incluídos juros de mora e multa qualificada de 150%. O procedimento fiscal foi impulsionado em decorrência de informações levantadas durante o curso da Operação João-de-Barro, conduzida pela Polícia Federal e que objetivou identificar o desvio de verbas públicas, supostamente comandado pelo Deputado Federal João Magalhães, envolvendo emendas parlamentares que destinavam verbas federais para obras de infraestrutura nos Municípios Mineiros. Durante a ação fiscal, tornou-se necessária a abertura de investigação junto à esposa de João Carlos de Carvalho, a Sra. Elisa Evangelista.

O Contribuinte apresentou a impugnação, às fls. 568/575.

A DRJ/SDR, às fls. 752/764, julgou pela improcedência da impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário na forma originalmente lançado.

O Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** às fls. 772/784.

A 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara de Julgamento da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 824/844, **DEU PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, para reduzir ao patamar de 75% a multa de ofício aplicada, desqualificando-a. A Decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2007, 2008

DENÚNCIA PENAL NÃO RECEBIDA. INDEPENDÊNCIA DA ESFERA ADMINISTRATIVA

O não acolhimento de denúncia penal não vincula nem obsta o prosseguimento do processo administrativo, porquanto esferas desvinculadas, nem afasta o ônus da prova do contribuinte, quando a lei tributária assim prevê.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Não tendo o contribuinte comprovado a origem de recursos que justifique acréscimo patrimonial devidamente apurado e demonstrado pela fiscalização, resta caracterizado o acréscimo patrimonial a descoberto. Precedentes.

DOAÇÃO. COMPROVAÇÃO DAS OPERAÇÕES. Havendo dúvidas quanto à veracidade de operações de doação informadas em declaração de ajuste anual de IRPF, podem ser exigidos documentos que comprovem o efetivo ingresso do numerário no patrimônio do beneficiário, sob pena de descaracterização das operações. Precedentes.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. SONEGAÇÃO. ERRO NA TIPIFICAÇÃO.

Não pode ser mantida a multa qualificada, quando a autoridade fiscal narra conduta condizente a ocorrência de fraude, mas tipifica a conduta como sonegação. O erro na tipificação implica na impossibilidade de manutenção da multa.

Às fls. 847/850, a Fazenda Nacional apresentou Embargos de Declaração, restando rejeitados, às fls. 858/860.

Às fls. 862/879, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo divergência jurisprudencial acerca da seguinte matéria: **IRPF - Penalidades/Multa de Ofício - desqualificação**. Arguiu que a autoridade fiscal qualificou a multa, aplicando-a no percentual de 150%, por ter o contribuinte prestado informações falsas em suas declarações entregues à Receita Federal, bem como em suas respostas aos termos de intimação fiscal, evidenciando consciente intuito de ocultar o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da existência de rendimentos não oferecidos à tributação. O Colegiado *a quo*, entretanto, diante de tal situação fática, resolveu desqualificar a multa, sob o argumento de existir erro quanto à tipificação legal. Isso porque a autoridade autuante teria narrado conduta condizente com a ocorrência de fraude (art. 72 da Lei nº 4.502/64), mas tipificado a qualificadora como sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502/64). Nesse ponto, a decisão recorrida divergiu frontalmente daquela tomada pela Terceira Turma da Primeira Câmara da Primeira Seção do CARF, a qual já decidiu que eventual erro na capitulação legal da multa qualificada não é causa para a redução do percentual aplicado, eis que o contribuinte se defende dos fatos narrados e não da qualificação jurídica a eles atribuída pela autoridade autuante. Presente a motivação para a aplicação da multa no percentual qualificado, esta deve ser mantida, ainda que a fundamentação legal seja deficiente. Ainda, constata-se que o acórdão *a quo* também destoa da decisão tomada pela Segunda Turma da Terceira Câmara da Primeira Seção, a qual entendeu que a prestação de declaração falsa à Receita Federal caracteriza sonegação (e não fraude, como decidiu o Colegiado *a quo*). Patente, portanto, a divergência jurisprudencial também no que toca à questão da correta tipificação da qualificadora, que envolve a análise do art. 44, § 1º da Lei nº 9.430/96 c/c os arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64. O Colegiado *a quo* entendeu que o ato de prestar declaração falsa à Receita com o intuito de reduzir o montante do tributo a pagar caracteriza fraude.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, às fls. 881/885, a 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, concluindo restar demonstrada a divergência de interpretação em relação à seguinte matéria: **IRPF - Penalidades/Multa de Ofício - desqualificação**.

Cientificado à fl. 893, o Contribuinte manteve-se inerte, vindo os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Trata-se de auto de infração relativo ao Imposto de Renda de Pessoa Física, correspondente aos anos calendário de 2007 e 2008, constituído em razão de acréscimo patrimonial a descoberto, exigindo o crédito tributário no valor de R\$ 855.158,76, já incluídos juros de mora e multa qualificada de 150%. O procedimento fiscal foi impulsionado em decorrência de informações levantadas durante o curso da Operação João-de-Barro, conduzida pela Polícia Federal e que objetivou identificar o desvio de verbas públicas, supostamente comandado pelo Deputado Federal João Magalhães, envolvendo emendas parlamentares que destinavam verbas federais para obras de infraestrutura nos Municípios Mineiros. Durante a ação fiscal, tornou-se necessária a abertura de investigação junto à esposa de João Carlos de Carvalho, a Sra. Elisa Evangelista.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento ao Recurso Ordinário.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a seguinte divergência: **IRPF - Penalidades/Multa de Ofício – desqualificação.**

Na decisão recorrida **concluiu o colegiado que havia erro na qualificação da conduta o que impedia a manutenção da qualificadora.**

O Colegiado *a quo*, entretanto, diante de tal situação fática, resolveu desqualificar a multa, sob o argumento de existir erro quanto à tipificação legal. Isso porque a autoridade autuante teria narrado conduta condizente com a ocorrência de fraude (art. 72 da Lei nº 4.502/64), mas tipificado a qualificadora como sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502/64).

A Fazenda alega que o acórdão recorrido não pode prosperar, pois, divergiu frontalmente da posição tomada pela Terceira Turma da Primeira Câmara da Primeira Seção do CARF, a qual já decidiu que eventual erro na capitulação legal da multa qualificada não é causa para a redução do percentual aplicado, eis que o contribuinte se defende dos fatos narrados e não da qualificação jurídica a eles atribuída pela autoridade autuante. Presente a motivação para a aplicação da multa no percentual qualificado, pede a Recorrente que esta seja mantida, ainda que a fundamentação legal seja deficiente.

Não há dúvidas de que a multa é um tipo de penalidade. É sanção imposta ao autor de um ato ilícito, consistente na agressão a um bem jurídico tutelado pelo Estado. Deste modo, tem-se que as multas fiscais, a despeito sanções, medidas repressivas a uma conduta reprovável, isto é, o não recolhimento de tributos. Tais multas, têm nítido escopo de impor castigo e repreensão ao devedor e, também, um evidente caráter pedagógico e inibitório do não pagamento dos tributos. Nesta medida, a qualificação de multas, por representar não só uma sanção ao descumprimento do dever de pagar o tributo, mas também uma repressão a uma conduta fraudulenta, com intuito claramente penal, não pode ser aplicada livremente pelo fisco, pois este deverá motivar a efetiva e clara conduta reiterada do Contribuinte.

Ou seja, entendeu a autoridade lançadora que o contribuinte prestou informações ao fisco, em sua Declaração de Ajuste Anual e em resposta à intimação, divergente de dados levantados pela fiscalização com intuito de reduzir o seu imposto de renda, e que mesmo tendo lhe sido ofertado prazo para correção e defesa não logrou êxito em comprovar a inexistência do crédito em favor da Receita Federal.

Todavia, tendo havido a imputação do débito e realizada a defesa por parte do contribuinte cabe a autoridade lançadora considerar ou desconsiderar os dados e provas apresentadas (matéria de prova), e desconsiderando-as constituir o lançamento do crédito tributário respectivo a título de omissão de rendimentos, o que para o relator a quo, que eu concordo, caracteriza irregularidade simples penalizada pela aplicação da multa de lançamento de ofício normal de 75%, já que a irregularidade apontada jamais seria motivo para qualificação da multa, já que ausente conduta material bastante para a sua caracterização, sem se levar em conta que o presente lançamento foi efetuado por presunção de omissão de rendimentos (depósitos bancários não justificados).

Ou seja, o suplicante não conseguiu provar que os recursos depositados/movimentados já foram tributados ou que não eram tributáveis, razão pela qual a autoridade fiscal, por dever de ofício, deve desconsiderar as alegações apresentadas e não considerá-los como depósitos bancários com origem justificada e adicioná-los a base de cálculo tributável no ano-calendário questionado.

Já a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada, decorrente do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, deve obedecer toda cautela possível e ser aplicada, tão somente, nos casos em que **ficar nitidamente caracterizado o evidente intuito de fraude**, respeitando assim o princípio da legalidade e a vontade do legislador. Uma vez que a literalidade do dispositivo legal ressaltou expressamente que para que a multa de lançamento de ofício se transforme de 75% em 150% **é imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude. Este mandamento se encontra no inciso II do artigo 957 do Regulamento do Imposto de Renda, de 1999.**

Ou seja, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no dispositivo legal referendado, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude. Para tanto, se faz necessário sempre ter em mente o princípio de direito de que a “fraude não se presume”, devem existir, sempre, dentro do processo, provas evidentes do intuito de fraude.

Como se vê o art. 957, II, do Regulamento do Imposto de Renda, de 1999, que representa a matriz da multa qualificada, reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, que prevêm o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente, ocultá-la.

Pensar diferente levaria a ideia de que toda omissão de rendimentos, ou que a simples reiteração em anos subsequentes seriam caso de aplicação de multa qualificada, e se assim fosse, o próprio dispositivo legal deveria trazer essa previsão, contudo não o fez, justamente por que a simples realização da conduta “omissão de rendimentos” não caracteriza o intuito de fraudar.

A qualificação da multa, nestes casos, importaria em equiparar uma prática identificada de omissão de rendimentos por presunção legal, aos fatos delituosos mais ofensivos à ordem legal, nos quais o agente sabe estar praticando o delito e o deseja, a exemplo: da adulteração de comprovantes, da nota fiscal inidônea, movimentação de conta

bancária em nome fictício, movimentação bancária em nome de terceiro (“laranja”), movimentação bancária em nome de pessoas já falecidas, da falsificação documental, do documento a título gracioso, da falsidade ideológica, da nota fiscal calçada, das notas fiscais de empresas inexistentes (notas frias), das notas fiscais paralelas, do subfaturamento na exportação (evasão de divisas), do superfaturamento na importação (evasão de divisas), etc.

E aqui peço vênica para me utilizar dos exemplos utilizados pelo relator do Acórdão 2102-01.296, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, o qual exemplifica que ***“não se pode reconhecer na simples omissão de rendimentos, a exemplo de omissão no registro de compras, omissão no registro de vendas, passivo fictício, passivo não comprovado, saldo credor de caixa, suprimento de numerário não comprovado, acréscimo patrimonial a descoberto ou créditos bancários cuja origem não foi comprovada, tratar-se de rendimentos já tributadas ou não tributáveis, embora clara a sua tributação, que justifique a imposição de multa qualificada”***.

Isso ocorre por uma resposta muito simples. É porque existe a presunção de omissão de rendimentos, por isso, é evidente a tributação, mas não existe a prova da evidente intenção de sonegar ou fraudar. O motivo da falta de tributação é diverso. Pode ter sido, omissão proposital, equívoco, lapso, negligência, e até mesmo desorganização, etc.

Se a premissa da autoridade fiscal lançadora fosse verdadeira, ou seja, que a simples omissão de rendimentos; a exemplo da simples declaração inexata de rendimentos; da classificação indevida de rendimentos na Declaração de Ajuste Anual; da falta de inclusão de algum valor / bem / direito na Declaração de Bens ou Direitos, da inclusão indevida de algum valor / bem / direito na Declaração de Bens ou Direitos, da simples glosa de despesas por falta de comprovação ou da falta de declaração de algum rendimento recebido, através de crédito em conta bancária, pelo contribuinte, **daria por si só, margem para a aplicação da multa qualificada, não haveria a hipótese de aplicação da multa de ofício normal**, ou seja, **deveria ser aplicada a multa qualificada em todas as infrações tributárias**, a exemplo de: passivo fictício, saldo credor de caixa, declaração inexata, falta de contabilização de renda, omissão de rendimentos relativo ganho de capital, depósitos bancários não justificados, acréscimo patrimonial a descoberto, rendimento recebido e não declarado e glosa de despesas, etc.

Assim, tomando como base os dispositivos legais atinentes a fraude fiscal, tenho que salientar que foi escorreito o acórdão recorrido ao citar que seu conceito esta delineado na leitura conjunta da Lei 4.502/64 nos arts 71,72 e 73, Lei 9430/96 em seu artigo 44, e Decreto 3000/99, art. 957. Disso se depreende que juridicamente, entende-se por má-fé todo o ato praticado com o conhecimento da maldade ou do mal que nele se contém. É a certeza do engano, do vício, da fraude.

O intuito de fraudar referido não é todo e qualquer intuito, tão somente por ser intuito, e mesmo intuito de fraudar, mas há que ser intuito de fraudar que seja evidente, pois, quando a lei se reporta à evidente intuito de fraude **é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante.** A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder, desta ou daquela forma, para alcançar, tal ou qual, finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista ao agir.

Considero que o intuito de fraude aparece de forma clarividente em casos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária em nome fictício, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc.

Não há dúvida de **que não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o evidente intuito de fraude**, já que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

O Auditor Fiscal delimitou de forma minuciosa os motivos que levaram a qualificação da multa, os quais merecem aqui ser citados, tais quais, a existência de rendimentos aplicados na aquisição de bens móveis e imóveis omitidos nas declarações e ratificados em sede de fiscalização; declaração de rendimentos isentos e não tributáveis inexistentes; deliberado intuito de omitir a verdade.

O acórdão recorrido manifestou-se da seguinte forma:

*No caso, acusa-se o contribuinte João Carlos de Carvalho de ter prestado declarações falsas, tanto nas Declarações entregues à Receita Federal, exercícios de 2008 e 2009, como nas informações prestadas no curso do procedimento fiscal, listadas no item 2, do Termo de Verificação Fiscal (fls. 30/42). Refere a Fiscalização que tal conduta evidencia consciente intuito de **ocultar o conhecimento**, por parte da autoridade fazendária, da existência de rendimentos, aplicados na aquisição de bens móveis e imóveis, o que gerou acréscimo patrimonial a descoberto (fls. 42). Em suma, a Fiscalização acusa o contribuinte dos seguintes atos:*

*1) Ter se utilizado da contabilidade da empresa Projeto Engenharia e Logística Ltda, com o intuito de justificar seu acréscimo patrimonial a descoberto, criando uma distribuição de lucros inexistente (fls. 42). O Processo nº 15504.726662/201251 Acórdão n.º **2202002.728 S2C2T2** Fl. 30 19 contribuinte informou, na DAA apresentada pelo contribuinte para o exercício de 2009, ter auferido Rendimentos Isentos Não Tributáveis no valor R\$ 1.840.000,00 referentes a lucros e dividendos recebidos da empresa Projeto Engenharia. Posteriormente o contribuinte em resposta ao Termo de Início de Fiscalização apresentada em 30/5/2011 (fl. 60/61) relata ter recebido, na realidade, o valor de R\$1.520.000,00 no ano-calendário 2007, e não o valor anteriormente informado no ano de 2008. Apresentou recibos de distribuição de lucros e os livros Diário/Razão da empresa, bem como a DIPJ da empresa, que foram considerados inidôneos como prova. A autoridade fiscal desqualificou a informação dos livros diário/razão sob o argumento de que não estavam devidamente registrados no órgão competente, o que inviabilizaria sua utilização como prova. Ainda, desqualificou a DIPJ sob o argumento de que o valor distribuído não era*

*condizente com o faturamento do ano de 2008, e que no de 2007 o lucro distribuído foi a quase totalidade do faturamento apresentado, e que o faturamento desse ano apresentou um acréscimo inverossímil frente aos valores auferidos nos outros anos. **Em resumo, vê-se que a acusação é de que o contribuinte alterava a contabilidade e as declarações próprias e da empresa como forma de justificar a distribuição de rendimentos isentos e não tributáveis para a sua pessoa física.***

*2) Ter forjado contrato de doação no valor de R\$ 1.100.000,00, efetuada pelo Sr. José Maria Alves de Carvalho, pai do contribuinte, a ele. Afirma o Termo de Verificação Fiscal (fls. 34/35) que o contrato “não foi registrado no Cartório de Registro de Títulos e Documentos, nem assinado por testemunhas. Ou seja, o contrato foi assinado por ele e seu pai. A informação da doação realizada nem sequer foi juntada na DIRPF 2009 apresentada por José Maria Alves de Carvalho à Receita Federal em 28/04/2009”.*

*Prossegue o TVF, afirmando que o contribuinte referiu que a transferência dos valores foi feita em dinheiro em espécie, e não apresentou a guia de recolhimento do ITCD. **Em suma, entendeu que o contribuinte forjou um contrato de doação com seu pai como forma de justificar o recebimento de rendimentos isentos e não tributáveis na sua DAA.***

*3) Ter forjado contrato de empréstimo no valor de R\$ 30.000,00 contraído junto a Luiz Cércio de Lima. Refere que o contrato não cumpriu com nenhuma formalidade, constando apenas as assinaturas do contratante, sem que houvesse o registro no Cartório de Títulos e Documentos. Acrescenta que, quando intimado, o contribuinte não comprovou a efetividade dessa transferência, referindo tão somente tratar-se de empréstimo realizado em dinheiro em espécie. **Assim, a fiscalização acusou o contribuinte de ter forjado um contrato de empréstimo como forma de justificar o recebimento de rendimentos isentos e não tributáveis na sua DAA.***

*4) No tocante à aquisição de bens imóveis, refere que **o Contribuinte declarou a aquisição de imóveis como ocorridas em 2008, quando na fiscalização verificou-se que ocorridas na verdade em 2007 (fl. 39).***

*5) No tocante à aquisição de bens móveis, a fiscalização, **acusou o contribuinte de ter prestado declaração inexata,** porquanto declarou a aquisição em 2008 de reboque aberto placa HGX9586 e da Moto Aquática (Jet Ski), ao passo que a análise das notas fiscais apresentadas (fls. 140/141) os veículos foram adquiridos em 2007 por preços diferentes aos declarados.*

*A todas essas condutas, a autoridade fiscal imputou aos contribuintes (José Carlos Carvalho e Elisa Evangelista) a conduta de sonegação. Na sua fl. 43, acrescenta a conduta descrita como crime de sonegação fiscal, prevista no 1º, inciso I, da Lei nº 4.729/65, segundo o qual constitui crime de sonegação*

*fiscal prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximirse, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei; e também a Lei 8.137/90, que regula os crimes contra a ordem tributária, segundo o qual constitui crime de sonegação fiscal omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias; Ocorre que para fins de aplicação da multa qualificada, por referência expressa do art. 44, § 1º, da Lei nº 4.502/64, deverá ser adequadamente enquadrado uma das condutas expressas nos arts. 71 a 72 da Lei nº 4.502/64.*

*Dito isso, analisando as condutas elencadas nos itens 1 a 3, percebe-se nitidamente a tipificação de um conluio, isto é, a união de duas pessoas que agem em conjunto e dolosamente para a consecução de um dos fins previstos nos art. 71 ou 72. No item 1, por exemplo, a acusação é de que teria havido a união do autuado com a empresa para inserir informação de distribuição de lucros na contabilidade, e assim gerar rendimentos isentos não tributáveis. De igual forma, o arranjo com terceiros para fins de forjar um contrato de doação e de empréstimo.*

*Seja nos casos 1 a 3, retro, seja nas condutas descritas nos itens 4 a 5, retro, acusa-se o contribuinte de forjar documentos e informações FALSAS com o intuito de impedir a ocorrência do fato gerador ou excluir suas características essenciais. Exatamente o tipo legal do art. 72, ou seja, FRAUDE.*

*(...)*

*Com a sonegação já ocorre diferente. Tratando-se de ato doloso que busca **impedir o conhecimento** da autoridade fiscal, tratase de situação onde não há a criação de realidade artificiosa, mas somente a ocultação da conduta, como forma de não permitir que autoridade tome conhecimento de sua ocorrência. Verificase que nenhuma das hipóteses descritas no Termo de Verificação Fiscal, se coaduna a tal descrição. Seja a prática de manipular a contabilidade da empresa, seja no ato de criar um negócio jurídico que não ocorreu de fato, ou ainda prestar declarações inexatas, o contribuinte não está negando o conhecimento à autoridade fiscal, mas dando a ele o conhecimento de um artifício, uma realidade criada com o intuito de impedir a ocorrência do fato gerador.*

Não assiste razão ao acórdão recorrido, para qualificação da multa não há necessidade de que o Contribuinte impeça ou dificulte o trabalho da autoridade fiscal, essa seria a multa agravada que não foi apontada pelo auditor fiscal.

No caso dos autos, dos apontamentos do relatório fiscal, bem como das próprias considerações do relator do acórdão recorrido, observa-se que o Contribuinte agiu com intuito convicto de fraude, motivo que justifica a multa de ofício qualificada.

Em face ao exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional para no mérito dar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes