



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15540.000551/2010-13
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.949 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 10 de dezembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CELL FLASH COMERCIAL E SERVIÇOS LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2006

RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CARACTERIZADA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso especial cuja divergência suscitada está amparada na análise de situações distintas nos acórdãos recorrido e paradigmas apresentados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luzi Tadeu Matosinho Machado - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente). Ausente o conselheira Luis Henrique Marotti Toselli, substituída pelo conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional - PFN, com base no art. 67 (Anexo II), do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI/CARF) aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, em face do Acórdão nº 1402-002.522, proferido pela Segunda Turma Ordinária desta Câmara na sessão de julgamento de 17 de maio de 2017, integrado pelo Acórdão em Embargos nº 1402-003.117, proferido pela Segunda Turma Ordinária desta Câmara na sessão de julgamento de 11 de abril de 2018.

O Acórdão nº 1402-002.522 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no artigo 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento em questão.

NULIDADE. MPF.

O MPF é mecanismo de controle administrativo e nenhuma irregularidade houve em relação ao mandado, uma vez que regularmente emitido e cientificado à Contribuinte.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO.

É incabível a alegação de cerceamento ao direito de defesa, quando as infrações apuradas estiverem identificadas e os elementos dos autos demonstrarem a que se refere a autuação, dando-lhe suporte material suficiente para que o sujeito passivo possa conhece-los e apresentar sua defesa sem empecilho de qualquer espécie.

DILIGÊNCIA.PERÍCIA.PRESCINDIBILIDADE.

A conversão do julgamento em diligência ou perícia só se revela necessária para elucidar pontos duvidosos que requeiram conhecimento técnico especializado para o deslinde de questão controversa. Não se justifica a sua realização quando presentes nos autos elementos suficientes a formar a convicção do julgador.

AÇÃO FISCAL. INTIMAÇÕES POR VIA POSTAL. VALIDADE.

Não inquina de vício o procedimento fiscal o fato de o auditor autuante solicitar a apresentação da escrituração e documentos comprobatórios por via postal em vez de comparecer ao estabelecimento do contribuinte.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO.

Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

O artigo 42 da lei 9.430/1996 estabeleceu a presunção legal de que os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituição financeira e em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não faça prova de sua origem, com documentação hábil e idônea, serão tributados como receita omitida.

ARBITRAMENTO. CABIMENTO.

A não existência, disponibilização ou exibição ao Fisco da escrituração exigida pela legislação durante a ação fiscal impõe o arbitramento do lucro na forma do artigo 530, inciso III, do RIR/1999, computando-se as receitas omitidas apuradas pela fiscalização na base de cálculo da tributação.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. REQUISITOS.

Na forma do disposto na Súmula nº 14, do CARF, a simples apuração de omissão de receitas com base na presunção do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, não autoriza a qualificação da multa de ofício, impondo a presença de evidente intuito de fraude do sujeito passivo. Multa que se reduz a 75%.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONSEQUÊNCIAS.

Na medida em que as exigências reflexas têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejudgado na decisão dos autos de infração decorrentes.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE.

A não apresentação de recurso por parte dos responsáveis solidários eleitos pelo Fisco determina a perempção na fase administrativa e a confirmação da imputação a eles impingida.

Cientificada da decisão acima, a PFN opôs embargos tempestivos no qual alegava, *verbis*:

[...]

O r. acórdão deu parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a ao patamar de 75%, ao argumento de que os fatos relatados pela fiscalização não teriam o condão de exasperar a tal multa. Eis a ementa e o trecho do acórdão objeto dos presentes aclaratórios:

[...]

Voto:

Embora os argumentos fiscais tenham relevância para a consecução dos lançamentos e até para a imputação de responsabilidade solidária, penso que os fatos relatados, de per si, não têm o condão de levar a multa de ofício à duplicidade, saindo de 75% para 150%.

Melhor explicando, não vejo que o não atendimento a intimações (para isso existem o agravamento e o arbitramento e, no caso mais incisivo, a presunção legal de omissão de receita em razão de depósitos bancários com origens incomprovadas), ou o fato de os responsáveis emitirem e sacarem cheques em benefício próprio, se locupletando da renda auferida pela atividade empresarial (caso de responsabilização solidária), ou, ainda a circunstância de a autuada ter promovido “junto à JUCERJA alterações contratuais de forma fraudulenta, conforme confirmação da referida Autarquia após representação fiscal encaminhada por esta autoridade tributária”, ou mesmo haver interposição de pessoas (sem que os depósitos tenham transitado pelas contas destes “laranjas” – quando, aí sim, a qualificação se estamparia – Súmula CARF nº 34) levem à duplicação da penalidade.

(grifos nossos)

Contudo, no entender da União (Fazenda Nacional) o colegiado deixou de apreciar outras razões que levaram à qualificação da multa, e que são suficientes para tal exasperação.

Explica-se.

Consoante se extrai do TVF, o argumento principal para a qualificação da multa baseou-se no fato da contribuinte ter declarado receita notória e reiteradamente inferior à receita real auferida:

(181) No decorrer do procedimento de auditoria fiscal, a autoridade tributária constatou que o contribuinte agiu com intuito de fraude, já que, embora mantivesse expressivo volume de movimentação financeira em todos os meses do período analisado (ano-calendário 2006), não apresentou quaisquer elementos comprobatórios da origem dos recursos movimentados, não apresentando, também, os livros contábeis e comerciais.

(182) No decorrer do ano-calendário de 2006, a sociedade empresária movimentou em suas contas correntes o quantum de R\$ 22.220.020,20 (vinte e dois milhões, duzentos e vinte mil, vinte reais e vinte centavos), sem que tivesse comprovado a origem de tais recursos, não logrando, sequer, manifestar-se sobre o fato. Enquanto isso, nas declarações apresentadas, a fiscalizada declarou e ofereceu à tributação o valor da receita de R\$ 4.570.555,16 (quatro milhões, quinhentos e setenta mil, quinhentos e cinquenta e cinco reais e dezesseis centavos).

(183) Importante ressaltar que este fato também foi constatado em outra ação fiscal empreendida anteriormente, relativa ao ano-calendário de 2004, caracterizando-se mais uma vez a prática reiterada de omissão de receitas, de infração à legislação tributária.

(184) Outros fatos reforçam a comprovação da prática de crime contra a ordem tributária, quais sejam:

(185) O contribuinte não atendeu as intimações enviadas com a finalidade de justificar e comprovar a origem dos depósitos bancários, como ficou cabalmente comprovado no presente Termo;

(186) Os responsáveis emitiram e sacaram cheques em benefício próprio, se locupletando da renda auferida pela atividade empresarial;

(187) O contribuinte promoveu junto à JUCERJA alterações contratuais de forma fraudulenta, conforme confirmação da referida Autarquia após representação fiscal encaminhada por esta autoridade tributária;

(188) E ainda, no decorrer da ação fiscal os **responsáveis utilizaram interposta pessoa no intuito de ocultar a existência de um titular de direito, ou seja, transferiram a titularidade da sociedade para pessoas físicas, a quem chamamos de "laranjas"**, que não possuem renda, nem patrimônio, tudo com o objetivo de se eximir de pagar tributos, o que se enquadra na tipificação de simulação da identidade dos verdadeiros responsáveis pela empresa fiscalizada.

(189) A atividade empresarial, desenvolvida e amplamente divulgada, dos responsáveis tributários sempre se deu no ramo de comércio e serviço de veículos automotores, mais especificamente, no ramo de conversão de veículos para o uso de gás natural.

(190) A propaganda dos autores menciona a rede de 42 lojas da DELGÁS, sendo uma empresa familiar com grande penetração do Estado do Rio de Janeiro, oferecendo o planejamento tributário para as empresas que comprarem a sua franquia.

(191) Na propaganda a empresa menciona o endereço Av. Lobo Júnior, 1736 — Penha/RJ, como a origem do negócio e o início das suas atividades, e não é por mera coincidência que este endereço é o novo endereço da Matriz CELL FLASH em recente mudança nos dados cadastrais, portanto, deixou de ser a filial desta empresa.

(192) Perante o INMETRO, os responsáveis tributários aparecem com frequência, como referência e contato em diversas lojas, inclusive na CELL FLASH, aquela da Av. Lobo Júnior, 1736 - Penha/RJ, onde está a matriz da CELL FLASH.

(193) Conclui-se, dessa forma, que a pessoa jurídica fiscalizada se utilizou de interposta pessoa e omitiu, fraudulentamente, receitas oriundas de sua atividade comercial de acordo com a disposição do artigo 537 do RIR/99, combinado o artigo 42, § 1º, da Lei nº 9.430/96, correspondentes aos depósitos/créditos efetuados nas suas contas-correntes, cujas origens dos recursos não foram comprovadas, com o evidente fito de burlar o Fisco suprimindo o quantum de tributos e contribuições devidos, conforme consta detalhadamente no presente Termo de Constatação e Verificação Fiscal, cabendo assim a aplicação da multa prevista no inciso II do art. 957 do RIR/99, de 150%, combinado com o artigo 44, inciso II, da Lei 9.430/96 (multa qualificada) sobre o valor da omissão de receitas.

(grifos nossos)

Pela simples leitura, verifica-se que os argumentos apontados pelo relator como insuficientes para a qualificar a multa a multa qualificada, serviram tão somente para a autuação como argumento de reforço para comprovar a prática de crime contra a ordem tributária.

Pela análise do TVF verifica-se que a qualificação da multa deu-se principalmente pela constatação **de “que o contribuinte agiu com intuito de fraude, já que, embora mantivesse expressivo volume de movimentação financeira em todos os meses do período analisado (ano-calendário 2006), não apresentou quaisquer elementos comprobatórios da origem dos recursos movimentados, não apresentando, também, os livros contábeis e comerciais. No decorrer do ano-calendário de 2006, a sociedade empresária movimentou em suas contas correntes o quantum de R\$ 22.220.020,20 (vinte e dois milhões, duzentos e vinte mil, vinte reais e vinte centavos), sem que tivesse comprovado a origem de tais recursos, não logrando, sequer, manifestar-se sobre o fato. Enquanto isso, nas declarações apresentadas, a fiscalizada declarou e ofereceu à tributação o valor da receita de R\$ 4.570.555,16 (quatro milhões, quinhentos e setenta mil, quinhentos e cinquenta e cinco reais e dezesseis centavos).** Importante

ressaltar que este fato também foi constatado em outra ação fiscal empreendida anteriormente, relativa ao ano-calendário de 2004, **caracterizando-se mais uma vez a prática reiterada de omissão de receitas, de infração à legislação tributária.**”

Assim, o voto condutor do acórdão embargado omitiu-se acerca da essência da qualificação da multa, que, por si só, configura fraude: **expressivo volume de movimentação financeira no ano de 2006, R\$ 22.220.020,20, tendo declarado e oferecido à tributação tão somente o valor da receita de R\$ 4.570.555,16. Aliado ao fato da prática reiterada de omissão de receitas, constatada em outra ação fiscal empreendida anteriormente, relativa ao ano-calendário de 2004.**

Assim, a fundamentação merece ser integrada, a fim de que seja sanado o vício apontado, pois, tal como consta do TVF, constatou-se o intuito de fraude, em razão da declaração de **receita notória e reiteradamente** inferior à receita real auferida.

Com efeito, com todas as vênias ao voto do ilustre Relator, requer a União (Fazenda Nacional) que haja manifestação expressa acerca dos motivos principais para a qualificação da multa (**declaração de receita acentuadamente inferior à real e de forma reiterada**) constantes do TVF, e suficientes para a demonstração do intuito de fraude apto a ensejar a qualificação da multa, na hipótese em análise.

[...]

Os embargos foram julgados pelo colegiado que por meio do Acórdão nº 1402-003.117, em 11/04/2018, (fls. 1494/1503), decidiu, “*por unanimidade de votos, conhecer dos embargos exclusivamente para sanar a obscuridade apontada e, no mérito, negar provimento, mantendo a decisão embargada (Ac. 1402-002.522) em seus integrais termos*”. O acórdão de embargos recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. REQUISITOS.

Na forma do disposto na Súmula nº 14, do CARF, a simples apuração de omissão de receitas com base na presunção do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, não autoriza a qualificação da multa de ofício, impondo a presença de evidente intuito de fraude do sujeito passivo. Embargos que se conhecem, sem efeitos infringentes, unicamente para sanar a obscuridade apontada, sem modificação da decisão embargada.

Os autos foram encaminhados à PFN para ciência do acórdão de embargos em 23/07/2018 (fl. 1504), tendo sido interposto o apelo especial em 24/08/2018 (fls. 1505/1522).

O recurso especial foi admitido pelo presidente da 4ª Câmara, por meio do despacho de admissibilidade (fls. 1525/1528), nestes termos:

[...]

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a Recorrente **logrou êxito** em comprovar ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, como a seguir demonstrado (destaques do original transcrito):

“Qualificação da multa de ofício aplicada na conduta reiterada de omitir parcela significativa de rendimentos”

Decisões recorridas:¹**MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. REQUISITOS.**

Na forma do disposto na Súmula nº 14, do CARF, a simples apuração de omissão de receitas com base na presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não autoriza a qualificação da multa de ofício, impondo a presença de evidente intuito de fraude do sujeito passivo. Multa que se reduz a 75%.

[...].

Embora os argumentos fiscais tenham relevância para a consecução dos lançamentos e até para a imputação de responsabilidade solidária, penso que os fatos relatados, de per si, não têm o condão de levar a multa de ofício à duplicidade, saindo de 75% para 150%.

Melhor explicando, não vejo que o não atendimento a intimações (para isso existem o agravamento e o arbitramento e, no caso mais incisivo, a presunção legal de omissão de receita em razão de depósitos bancários com origens incomprovadas), ou o fato de os responsáveis emitirem e sacarem cheques em benefício próprio, se locupletando da renda auferida pela atividade empresarial (caso de responsabilização solidária), ou, ainda a circunstância de a autuada ter promovido “junto à JUCERJA alterações contratuais de forma fraudulenta, conforme confirmação da referida Autarquia após representação fiscal encaminhada por esta autoridade tributária”, ou mesmo haver interposição de pessoas (sem que os depósitos tenham transitado pelas contas destes “laranjas” – quando, aí sim, a qualificação se estamparia– Súmula CARF nº 34) levem à duplicação da penalidade.

[...].

Na verdade, como bem assentado na decisão combatida em sede de embargos, o entendimento deste Relator, acompanhado de forma unânime pela Turma Julgadora, NÃO DESCONHECEU os argumentos presentes no TVF (como sustentado pelos ED), mas, entendeu que a omissão de receitas, ainda que esta omissão se repita por mais de um período, não implicaria na qualificação da multa de ofício, não fosse por outros, pelos seguintes motivos específicos dos autos, a seguir relatados:

Acórdão paradigma nº 2301-004.523, de 2016:**MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.**

A conduta reiterada de (a) omitir da autoridade fazendária a percepção de rendimentos em montante diversas vezes superiores aos declarados, (b) durante os anos-calendário de 1999 e 2000 e (c) sacar de suas contas correntes bancárias valores expressivos nos últimos dias de dezembro para redepósitá-los nos primeiros dias de janeiro seguinte, prova a existência do dolo de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (art. 71, I, da Lei 4.502, de 1964), ocorrendo, desse modo, a subsunção ao art. 44, II, da Lei 9.430, de 1996.

Acórdão paradigma nº 203-09.098, de 2003:

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

¹ 1 Acórdão nº 1402-002.522, de 2017, e Acórdão em Embargos nº 1402-003.117, de 2018.

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 nº 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 nº 9.430.

Com relação a essa matéria, **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que a omissão de receitas, ainda que [...] se repita por mais de um período, não implicaria na qualificação da multa de ofício, os **acórdãos paradigmas apontados** (Acórdãos nºs 2301-004.523, de 2016, e 203-09.098, de 2003) decidiram, **de modo diametralmente oposto**, que a conduta reiterada de [...] omitir da autoridade fazendária a percepção de rendimentos em montante diversas vezes superiores aos declarados [...] prova a existência do dolo de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (**primeiro acórdão paradigma**) e 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 (**segundo acórdão paradigma**).

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

Pelo exposto, do exame dos pressupostos de admissibilidade, **PROponho seja ADMITIDO o Recurso Especial interposto**.

[...]

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

Como fundamento para a reforma do acórdão recorrido a recorrente sustenta que restou caracterizado o intuito de sonegação pela contribuinte, justificando-se o restabelecimento da multa qualificada aplicada.

A contribuinte e os demais responsáveis arrolados foram cientificados dos acórdãos e do recurso especial e respectiva admissibilidade (fls. 1532/1564). As intimações foram feitas por Aviso de Recebimento Postal – AR e, em alguns casos, por meio de Editais Eletrônicos publicados em 12/03/2019 (fls. 1541, 1550, 1555 e 1560), cuja data de ciência se caracterizou em 27/03/2019.

Não obstante, apenas os responsáveis solidários MARCELO RODRIGUES PASCHOAL, ADELSON MARGE FILHO, JANINE MARTINS MARGE, MARCELO HENRIQUE PACHECO DA CUNHA, MARCIO ANTONIO MARGE, MARCIO RODRIGUES PASCHOAL e VANIA CRISTINA FERREIRA DOS SANTOS, não haviam interposto recurso voluntário, apresentaram contrarrazões ao recurso fazendário (fls. 1568/1630) em 09/04/2019, com idêntico teor. A contribuinte não se manifestou.

Em suas contrarrazões apontam a ausência de requisitos para admissibilidade do recurso especial da Fazenda Nacional, em especial, o fato do recorrido ter adotado o entendimento da Súmula CARF nº 14 e de que a decisão decorreu da análise do conjunto fático-probatório, não se caracterizando a divergência de interpretação à legislação tributária. Pugnam pelo não conhecimento.

No mérito alegam que não foram apresentados pelo Fisco os elementos que justificassem a qualificação da multa. Sustentam que *“A pessoa jurídica recorrida possuía motivos jurídicos razoáveis para acreditar que estava atuando dentro da estrita legalidade exigida para a situação e produziu provas convincentes de que seria razoável a redução da multa para o patamar de 75%, por ausência do dolo específico de fraudar previsto no artigo 44, § 1º, da Lei nº. 9.430/1996”*.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luzi Tadeu Matosinho Machado, Relator.

Conhecimento

O recurso especial da PFN é tempestivo e foi regularmente admitido.

A recorrente sustenta a divergência de interpretação quanto à aplicação da multa qualificada prevista no art. 44, inc, II da Lei nº 9.430/1996, arrimada nos acórdãos paradigmas nº 2301-004.523 e 203-09.098. Sustenta que não se aplica ao presente caso os ditames da Súmula CARF nº 14 e 25, por não tratar-se de simples omissão de rendimento, mas sim de omissão expressiva e de forma reiterada.

Os recorridos, em suas contrarrazões, alegam que não caberia conhecer do recurso que se ampara em Súmula do CARF e ainda, que, os paradigmas tratam de situações e contextos fático-jurídicos distintos do acórdão recorrido.

Com relação à primeira alegação, há que se considerar que o próprio Manual de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial do CARF, ressalva a possibilidade de admissão do recurso, desde que a aplicação da súmula ao caso concreto seja expressamente refutada pelo recorrente no recurso.

O referido Manual contém ainda observação expressa acerca da Súmula CARF nº 14, suscitada pelo relator do acórdão recorrido, ressaltando seu conteúdo por demais genérico, que pode ensejar *“que, embora a situação fática do paradigma seja semelhante à do recorrido, enquanto em um aplicou-se a súmula, no outro sequer se cogitou da sua aplicação, portanto nenhuma justificativa é apresentada”*.

Neste caso, *“cabe à recorrente demonstrar que a situação considerada apta à aplicação da súmula não está presente em nenhum dos precedentes que lhe deram suporte, daí porque no outro acórdão ela não foi sequer considerada”*.

Não obstante as ponderações acima, penso que a questão do conhecimento deve ser analisada sob a perspectiva dos contornos fático-jurídicos presentes nos acórdãos cotejados.

E, sob tal ângulo, entendo que a recorrente não se desincumbiu de apresentar decisões paradigmas comparáveis ao acórdão recorrido. Senão vejamos.

Verifica-se que o primeiro paradigma, **Acórdão nº 2301-004.523**, trata de lançamento realizado em face de contribuinte pessoa física, em que foram apuradas omissões de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas jurídicas e físicas e, ainda, omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, conforme se extrai do relatório do acórdão, *verbis*:

Para descrever a sucessão dos fatos deste processo até a apresentação da impugnação pelo contribuinte, adoto de forma livre o relatório do Acórdão proferido pela 1ª Turma da DRJ/RJO-II, nº 1320.817, constante em fls. 993/1.008 (PDF):

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o auto de infração de fls. 583/592, acompanhado do Relatório de Encerramento da Ação Fiscal de fls. 547/582 em virtude da apuração das seguintes infrações:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO.

A descrição detalhada da Ação Fiscal e o enquadramento legal das infrações constam do Relatório de Encerramento da Ação Fiscal, que acompanha o Auto de Infração.

Sobre o imposto apurado, no total de R\$368.010,76, foram aplicados multa de ofício qualificada no percentual de 150% e juros de mora regulamentares, com fulcro nos dispositivos legais de fl. 591, mais a multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, perfazendo um crédito tributário total de R\$1.225.390,09

[...]

Ocorre que a própria DRJ exonerou a multa qualificada sobre a parcela relativa à omissão de rendimentos com base em depósitos bancários com origem não comprovada, restando a discussão apenas sobre a omissão de rendimentos apurada por meio de comprovação direta, conforme se extrai do excerto do voto vencido da relatora nessa matéria, *verbis*:

DA MULTA QUALIFICADA

Se insurge o recorrente contra a **multa qualificada aplicada sobre a autuação de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas e pessoas físicas, ao passo que, a decisão de primeira instância, excluiu do lançamento tão-somente a multa qualificada sobre a omissão de rendimentos caracterizada através de depósitos bancários.**

[..]

Em resumo, a autuação fiscal concluiu que por “*todo o exposto, resta demonstrado que o presente lançamento de ofício não se encontra amparado em mera presunção. Há prova irrefutável de omissão de rendimentos em montante tão elevado que incapaz se conceber tratar-se de hipótese de esquecimento.*” Tal fato, justifica a exigência do tributo, mas não autoriza a qualificação da multa de ofício.

[...]

Portanto, a questão examinada pelo colegiado que proferiu o paradigma refere-se unicamente à omissão de rendimentos comprovadamente recebidos pelo contribuinte naquele caso, diferente do acórdão recorrido em que a situação analisada decorreu exclusivamente de

omissão de rendimentos apurados por presunção legal (depósitos bancários sem origem não comprovada).

Assim, não é possível concluir como se conduziria o colegiado paradigma ante a tal situação, ainda que presentes as acusações de omissão de valores significativos e de forma reiterada, também naquele caso.

É bem verdade que o voto vencedor do paradigma referiu-se de forma genérica à prática reiterada e ao montante elevado da omissão para justificar a aplicação da multa qualificada naquele caso, conforme se extrai, *verbis*:

Peço vênia à insigne relatora para discordar unicamente de seu posicionamento em relação à imposição de multa qualificada, que entendo deva ser mantida.

A fundamentação para a aplicação da multa qualificada é “**ter ficado evidente a intenção fraudulenta do contribuinte em se eximir do pagamento de tributos devidos, através da ocultação de rendimentos em sua declaração de ajuste anual de 2001**” (fl. 578 dos autos em papel). Se extrai do relatório fiscal os seguintes fatos relacionados com a infração em comento (já citados no voto da relatora):

Fato é que o fiscalizado obteve rendimentos relativos à atividade profissional de advogado, no ano-calendário 2000, e não os ofereceu à tributação mediante inclusão desses valores em sua declaração de ajuste anual.

Com o uso desse expediente, a pessoa física lograria êxito em se abster indevidamente do pagamento de imposto de renda pessoa física sobre rendimentos auferidos, caso não fosse a atuação da administração tributária.

Importante ressaltar que, após retirados todos os créditos bancários relativos à percepção de honorários advocatícios e afins, tributados em separado, ainda restaram sem comprovação de origem créditos bancários no montante de R\$ 1.048.396,18 (um milhão, quarenta e oito mil e trezentos e noventa e seis reais e dezoito centavos), que estão sendo tributados como omissão caracterizada pela falta de comprovação de origem.

Sobre tal montante de recursos não se concebe o contribuinte esquecer, em face de seu elevado valor.

Além disso, somente de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas não oferecidos à tributação, foram apurados mais de R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais), o que representou cerca de 900% (novecentos por cento) do que foi declarado.

Além de não ser admissível o esquecimento de nove vezes os rendimentos declarados recebidos de pessoas jurídicas, note-se que a apuração foi realizada com base em documentos apresentados pelo próprio contribuinte, o que demonstra que no momento da declaração o mesmo tinha à disposição a informação de todos os seus rendimentos e optou, intencionalmente, por escondê-los do Fisco.

Isso sem falar da omissão também verificada em relação aos rendimentos recebidos de pessoas físicas.

Outro fato importante serve de base para a demonstração da intenção do contribuinte em omitir seus rendimentos. Alguns créditos de valor significativo foram sacados de suas contas nos últimos dias úteis do ano base 1999 e

novamente depositados nas mesmas contas nos primeiros dias úteis do ano base 2000, conforme se observa às fls. 538 a 543.

Tal expediente, há muito conhecido do Fisco, não se justifica senão pela intenção do contribuinte de ocultar seu patrimônio em 31 de dezembro do ano base, deixando de informa-lo na declaração de ajuste anual do exercício correspondente.

De todo o exposto, resta demonstrado que o presente lançamento de ofício não se encontra amparado em mera presunção. Há prova irrefutável de omissão de rendimentos em montante tão elevado que incapaz se conceber tratar-se de hipótese de esquecimento.

Importante se ressaltar, ainda, tratar-se de conduta reiterada, visto que o contribuinte foi também autuado por omissão de rendimentos no ano base 1999, conforme já citamos no presente relatório, exigência essa objeto do processo administrativo nº. 11543.004684/200430.

(Grifou-se.)

[...]

Penso que a conduta reiterada de (a) omitir da autoridade fazendária a percepção de rendimentos em montante diversas vezes superiores aos declarados, (b) durante os anos-calendário de 1999 e 2000 e (c) sacar de suas contas correntes bancárias valores expressivos nos últimos dias de dezembro para redepósitá-los após alguns dias, em janeiro, demonstra a intenção do contribuinte em esconder do Fisco suas receitas tributáveis e prova a existência da vontade de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais (art. 71, I, da Lei 4.502, de 1964), ocorrendo, desse modo, a subsunção ao art. 44, II, da Lei 9.430, de 1996 (redação original):

[...]

(destaquei em negrito)

Considerando-se os distintos elementos fáticos entre o primeiro acórdão paradigma e o recorrido e tendo em conta que a questão divergente enseja, essencialmente, a valoração das condutas em cada caso, entendo que **Acórdão nº 2301-004.523**, não se presta para caracterizar a divergência.

De igual modo, não vejo presente no segundo paradigma arrolado, **Acórdão nº 203-09.098**, similitude fática com o recorrido que permita configurar a divergência interpretativa suscitada pela recorrente.

Com efeito, O paradigma analisa situação em que a fiscalização apurou omissão de receitas durante anos consecutivos mediante o confronto dos valores declarados ao Fisco Federal com os valores escriturados nos livros de Apuração do ICMS; ou seja, mais uma vez a omissão de receitas foi apurada de forma direta e não por presunção legal. É o que se extrai dos excertos do voto condutor do aresto paradigma, *verbis*:

[...]

Constam das razões de decidir pela primeira instância o que a seguir reproduzo:

"A impugnante indaga como poderia ser agravada a multa desde 1996, se o motivo da exasperação foi a omissão de declaração de grande parcela do faturamento. Ora, conforme bem salientou os autuantes na descrição dos fatos do auto de infração, não se trata só de bases declaradas em DCTF, mas do seu cotejo com valores pagos e, sobretudo, das receitas declaradas nos Livros de Apuração do ICMS e Nota de Fiscalização da Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás.

Além disso, embora alegue não ter omitido receita, durante mais de quatro anos, reiteradamente, **declarou, ao Fisco, faturamento menor que os valores escriturados na coluna de saídas de mercadorias do livro fiscal de registro de apuração de ICMS, impedindo, assim, o conhecimento, pela administração tributária, dos procedimentos que estava adotando**, pois, quando o sistema da Receita Federal confrontava os DARF de pagamento com as bases declaradas, nada apurava de errado, já que as bases declaradas e os valores pagos estavam todos proporcionalmente e indevidamente reduzidos. (...)

Ora, declarando a menor seus rendimentos e de forma sistemática durante anos consecutivos, conforme pode se constatar no confronto das Declarações apresentadas ao Fisco pela empresa em relação aos valores constantes dos livros de Apuração do ICMS, resultante nas planilhas de fl. 43 e 81 a 84, a contribuinte tentou impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Essa prática reiterada, revela-se uma conduta dolosa e premeditada. Ao invés de nada declarar o contribuinte, declarava e recolhia mês a mês os tributos sobre importâncias inferiores a suas efetivas receitas de 1996 a 2000, a toda evidência para não chamar a atenção do Fisco. Tal situação fática se subsume perfeitamente ao tipo previsto no art. 71, inciso I, da Lei n.º 4.502/1964, acima grifado, ainda que a contribuinte tenha registrado corretamente suas receitas nos livros de Apuração do ICMS (utilizado com mais frequência pelo fisco estadual).

(...) Estou plenamente convencido do evidente intuito de fraude da contribuinte, caracterizado pela sonegação (definida no art. 71 da Lei 4.502/64), portanto, correta a aplicação da multa de 150%." (negritei)

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.

[...]

Como se vê, ainda que o argumento da prática reiterada esteja, de fato, presente nas razões de decidir do paradigma, as circunstâncias materiais do caso são substancialmente distintas da analisada no acórdão recorrido, não sendo possível concluir que o colegiado que o proferiu adotaria entendimento diverso do colegiado *a quo* ao exame da situação discutida nestes autos.

Destarte, entendo que o Acórdão nº 203-09.098, tampouco se presta a caracterizar a divergência suscitada.

Por todo o exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Luzi Tadeu Matosinho Machado