



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15540.720528/2013-91
ACÓRDÃO	9101-007.498 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	3 de dezembro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	LUIZ HENRIQUE MONTEIRO DE BARROS SOARES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

MULTA QUALIFICADA. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS NO QUADRO SOCIAL. CONTEXTOS FÁTICOS PARCIALMENTE DIFERENTES. DIVERGÊNCIA CARACTERIZADA EM PARTE. Não se conhece de recurso especial na parte em que pretende afastar qualificação da penalidade aplicada sobre créditos tributários decorrentes de omissão de receitas expressas em notas fiscais mediante apresentação de paradigma que afasta tal gravame em face de receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada.

MULTA QUALIFICADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS NO QUADRO SOCIAL

A falta de escrituração de depósitos bancários e de comprovação de sua origem autorizam a presunção de omissão de receitas, mas o intuito de fraude somente é caracterizado se reunidas evidências de que os créditos decorreriam de receitas de atividade, de modo a provar, ainda que por presunção, a intenção do sujeito passivo de deixar de recolher os tributos que sabia devidos. Ausente esta prova, a interposição de pessoas no quadro social é insuficiente para justificar a exasperação da penalidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente dos Recursos Especiais, apenas com respeito ao cabimento da multa qualificada

sobre os tributos apurados em razão de receitas presumidamente omitidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, quando constatada, também, interposição de pessoas no quadro social do sujeito passivo principal. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar provimento aos recursos dos responsáveis tributários para reduzir a multa de ofício para 75%, vencidos os Conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes que votaram por dar provimento parcial para reduzir a multa de ofício para 100%. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic e Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa - Relatora

Assinado Digitalmente

Carlos Higino Ribeiro de Alencar – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo dos Santos Pereira Júnior, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Jandir José Dalle Lucca, Semiramis de Oliveira Duro e Carlos Higino Ribeiro de Alencar (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto por LUIZ HENRIQUE MONTEIRO DE BARROS SOARES, responsável tributário pela extinta ALMAR DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DESCARTÁVEIS Ltda ("Contribuinte"), em face da decisão proferida no Acórdão nº 1201-005.627, na sessão de 16 de novembro de 2022, nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, que dava provimento ao recurso. O Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

A decisão recorrida está assim ementada:

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

Exercício: 2009

ILEGITIMIDADE PASSIVA - INOCORRÊNCIA

Os documentos acostados aos autos demonstram que os sócios de direito eram apenas "laranjas", sendo os Recorrentes os verdadeiros donos e administradores

da empresa. Quanto à alegada falta de infrações para a caracterização do art. 135 do CTN, as infrações trazidas pela fiscalização, ou seja, escrituração contábil em dissonância com os extratos bancários, e com as notas fiscais emitidas, passando inclusive por DCTF zerada e expressiva movimentação financeira, tudo isso, é suficiente para a caracterização da infração à lei.

QUEBRA DE SIGILO - INOCORRÊNCIA

Havendo procedimento de ofício instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pela Administração Tributária, não constitui quebra do sigilo bancário. É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar n.º 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO DA RECEITA E OMISSÃO DE RECEITA POR NÃO IDENTIFICAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS

A introdução do art. 42 da Lei n.º 9.430/96 ao ordenamento jurídico deu guarida ao procedimento de se presumir omissão de receita os valores creditados em contas bancárias em relação aos quais não se comprovar a origem dos recursos. Inconsistências contábeis e de movimentação financeira e falta de informações precisas levaram à conclusão de que a contabilidade seria imprestável, atraindo a aplicação do arbitramento.

MULTA POR LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA

As Súmulas 14, 25 e 96 do CARF afastam a qualificação da multa de ofício n.º caso de simples omissão de rendimentos ou falta de escrituração de livros sem a comprovação de fraude, sonegação ou conluio. No caso, contudo, o conjunto probatório comprovou fraude no formato societário adotado pela empresa, além de sonegação, pela apresentação de declarações zeradas.

O litígio decorreu de arbitramento do lucro no ano-calendário 2009, a partir de receitas expressas em notas fiscais e presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada. A multa de ofício foi qualificada, há apontamento de interposição de pessoas no quadro social, e imputação de responsabilidade tributária à sócia administradora Izabella Pires Soares Ribeiro de Castro, filha do responsável autuado. A autoridade julgadora de 1ª instância manteve integralmente a exigência (e-fls. 968/992). O Colegiado *a quo*, por sua vez, negou provimento ao recurso voluntário (e-fls. 1104/1118).

O responsável Luiz Henrique Monteiro de Barros Soares foi cientificado em 12/01/2023 (e-fl. 1125) e interpôs recurso especial em 26/01/2023 (e-fl. 1129/1199). Izabella Pires Soares Ribeiro de Castro também interpôs recurso especial antes de ser cientificada. Arguiram

divergências parcialmente admitidas no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 1221/1231, do qual se extrai:

Pode-se deduzir de ambos os recursos especiais que se suscita divergência em relação às seguintes matérias:

1) “Ilegitimidade Passiva – Enquadramento das irregularidades apuradas no art. 135, do CTN”; e 2) “Da inaplicabilidade de multa qualificada” .

Passa-se à análise de cada uma das matérias.

1) “Ilegitimidade Passiva – Enquadramento das irregularidades apuradas no art. 135, do CTN”

Em relação à esta primeira matéria, o Sr. Luiz Henrique apresentou como paradigma o acórdão nº 9101-005.983 (1ª Turma da CSRF) e a Srª Isabela apresentou o paradigma nº 1201-002.633 (1ª Seção/2ª Turma/1ª TO), de 18/10/2018, acessíveis mediante consulta ao sítio do CARF, não reformados, e que receberam as seguintes ementas:

[...]

Por todo o exposto, proponho que não seja admitida esta primeira matéria, seja por faltar demonstração analítica da divergência, seja por se tratar de matéria de prova (Recurso do Sr. Luiz Henrique); bem assim por apresentar paradigma pertencente ao mesmo colegiado (Recurso da Srª Isabela),.

2) “Da inaplicabilidade de multa qualificada”

Em relação à esta segunda matéria, as recorrentes apresentaram os mesmos paradigmas: Acórdãos nº 9101-005.983 (1ª Turma da CSRF) e nº 103-22.750 (3ª Câmara do então 1º Conselho de Contribuintes), acessíveis mediante consulta ao sítio do CARF e que receberam as seguintes ementas:

[...]

O segundo paradigma apresentado (Ac. nº 103-22.750), apesar de estar acessível no sítio do CARF não cumpre com os pressupostos básicos regimentais para sua admissão. Isso porque o referido acórdão paradigma **foi objeto de reforma da matéria que lhe aproveitaria** pela 1ª Turma da CSRF, por meio do acórdão nº 9101-00.230, de 28/07/2009, cuja ementa e parte dispositiva seguem abaixo:

[...]

Análise do paradigma remanescente (Ac.. nº 9101-005.983) – 1º paradigma

A princípio examinem-se trechos da decisão recorrida pertinentes no contexto da divergência suscitada:

[...]

A partir dos trechos acima reproduzidos identificam-se os seguintes elementos essenciais da decisão recorrida, relacionados à qualificação da multa no contexto

de omissão de receitas por depósitos bancários não comprovados (art. 42 da Lei nº 9.430/96):

- contabilidade tornada imprestável;
- DIPJ não apresentada com DCTFs zeradas;
- interposição de pessoas no quadro social da empresa (“laranjas”);

Passamos ao exame do paradigma nº 9101-005.983, transcrevendo trechos pertinentes à matéria:

A princípio transcreve-se trecho relevante do TVF fundamentando a qualificação da multa e que também foi reproduzido no seu voto condutor:

[...]

Seguem trechos do voto condutor do Paradigma:

[...]

Observam-se semelhanças substanciais entre as situações fáticas apreciadas nos dois processos, na medida em que em ambos os casos todas os aspectos que envolveu a qualificação da multa dentro do contexto do art. 42 da Lei nº 9.430/96, mesmo os menos relevantes, estiveram presentes (DIPJ não apresentada/zerada); DCTFs zeradas, contabilidade imprestável ou não apresentada provocando o arbitramento, mas principalmente a interposição de pessoas no quadro societário (“laranjas”). Este último elemento foi considerado fundamental em todos os julgados e, conforme visto nos trechos reproduzidos ao norte, foi totalmente rechaçado pelo paradigma para fins de se comprovar a fraude ou dolo requerido pela qualificação da multa e, assim, é também o elemento que dá a nota determinante para se constatar a ocorrência de dissídio jurisprudencial.

Nesse contexto, resta comprovada o dissídio jurisprudencial alegado frente ao primeiro paradigma apresentado.

Portanto, resta configurado o dissídio jurisprudencial por meio apenas do primeiro paradigma (Ac. nº 9101-005.983), pois em relação ao segundo o mesmo foi reformado.

CONCLUSÃO

Propomos que **SEJA DADO SEGUIMENTO PARCIAL** ao recurso especial do sujeito passivo em face da configuração do dissídio jurisprudencial, mas apenas em relação à segunda matéria (“**2) Da inaplicabilidade de multa qualificada**”) e tão somente em relação ao primeiro paradigma (Ac. nº 9101-005.983). *(destaques do original)*

Embora cientificados os responsáveis do seguimento parcial (e-fls. 1237/1238), apenas Izabella Pires Soares Ribeiro de Castro apresentou agravo, o qual foi rejeitado conforme despacho de e-fls. 1251/1254, cientificado a ambos em 13/06/2024 (e-fls. 1258/1259).

Os responsáveis, na parte admitida de seus recursos especiais, invocam as Súmulas CARF nº 14, 25 e 96 *no sentido de que a simples apuração de omissão de receita, por si só, não autoriza o agravamento da multa de ofício*, e complementam:

Nesse sentido, é pacífico o entendimento que a aplicação de multa agravada só é cabível quando inequivocamente demonstrado, e comprovado, pela autoridade lançadora o evidente intuito de fraude do contribuinte.

Conforme restou demonstrado pela instrução processual, a fiscalização se limitou a aplicar a penalidade máxima, presumindo o evidente intuito de fraude, sem comprovar qualquer evidência que a justificasse.

Ademais, ainda que o Fisco, no momento da fiscalização do contribuinte, tenha detectado a realização de manobras societárias consideradas ardilosas ou fraudulentas, atinentes à troca de titularidade da companhia e utilização de interpostas pessoas nº quadro societário, tais fatos, per si, não justificam a qualificação da multa de ofício referente às infrações tributárias apuradas.

Afirmam a divergência jurisprudencial porque, *ao passo que o acórdão paradigma distingue o ilícito societário-contratual da infração tributária, o acórdão ora recorrido mantém a qualificação da punição, justificando-a nas supostas manobras societárias*, e argumentam:

A incidência de multa agravada, conforme entendimento sumulado do próprio CARF, sobre os tributos supostamente devidos foi arbitrariamente aplicada, sem qualquer respaldo em fatos que indicassem a conduta fraudulenta ou sonegatória do contribuinte impõe seu afastamento.

Sendo assim, os fundamentos para a qualificação da multa de ofício devem guardar nexo causal e relação direta com a infração cometida, demonstrando-se relação indissociável e consequencial entre os fatos geradores colhidos pelo Fisco e as condutas descritas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Tudo isso em atenção ao disposto no art. 112 do CTN:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, **interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado**, em caso de dúvida quanto: I - à capitulação legal do fato; II - **à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou natureza ou extensão dos seus efeitos**; III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade; IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Ou seja, para que se possa cogitar a qualificação da multa (at. 44 da Lei 9.430/962: de 75% (I) para 150% (§ 1º)), 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). No caso, temos a conduta do sujeito passivo (omissão de

informação sobre fato gerador supostamente ocorrido), mas não é certo se ele possuía ou devia possuir consciência de que causava o dano.¹

Nesse sentido, a C. 1ª Turma da CSRF, no v. Acórdão nº 9101-005.385, publicado em 25/03/2021, acatou tal argumentação para manter o afastamento da qualificação da multa:

[...]

Justifica-se, portanto, a redução da penalidade para o seu patamar ordinário, devendo ser reformado o acórdão recorrido.

Pedem, assim, que o recurso especial seja conhecido e provido e, com respeito à parte admitida, *seja ajustado o agravamento da multa, reduzindo-a ao seu patamar ordinário vez que ausentes os pressupostos jurídicos e jurisprudenciais para sua majoração.*

Os autos foram remetidos à PGFN em 27/08/2024 (e-fl. 1264), e retornaram em 09/09/2024 com contrarrazões (e-fls. 1265/1270) nas quais a PGFN defende a manutenção do acórdão recorrido, observando que:

Não há a menor dúvida de que o contribuinte, ao informar faturamento menor do que o real (zerado) ao Fisco federal, procurou impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade tributária, da ocorrência do fato gerador do tributo. Tal fato restou provado nos autos, e, saliente-se, não foi ilidido no acórdão recorrido.

Com efeito, vê-se o intuito de fraude quando a Recorrida adota a prática de declarar ao Fisco Federal um faturamento que sabia não ser verdadeiro. Assim, é muito claro que a contribuinte passou, de forma consciente, informações falsas ao Fisco.

Ora, depreende-se do próprio art. 71 da Lei n.º 4.502/64, que não é, de forma alguma, permitido à contribuinte declarar informações sabidamente falsas ao Fisco.

Interessante salientar, novamente, que o dever fixado pelo art. 71 da Lei n.º 4.502/64 é plenamente compatível com as demais normas que compõem o sistema de direito tributário. Com efeito, diferentemente do que poderia ocorrer em outros ramos do Direito, no Direito Tributário os fiscalizados possuem o dever de colaborar com os fiscais. Esse dever está previsto nos artigos 194, 195 e seguintes do Código Tributário Nacional.

Cita doutrina, e complementa:

Ora, demonstrado que a contribuinte declarou, de forma consciente, informações falsas ao Fisco Federal, não há a menor dúvida de que agiu com dolo. E a vontade dolosa resta absolutamente clara, quando se vê que a Recorrida passou informações sabidamente falsas somente ao Fisco Federal.

¹ Trechos do voto da relatora Dra. Lívia de Carli Germano no Acórdão nº 9101-005.154 – CSRF/1ª Turma. Processo Administrativo nº 10380.26309/2010-30.

A infração foi reiterada, ou seja, a contribuinte estava ciente dos seus atos, e mais, estava certa de que sairia impune, de que o ilícito estaria “valendo a pena”. Então, a fraude é ainda muito mais grave, pois não decorreu de atos isolados, ao contrário, vê-se uma clara prática fraudulenta, a merecer repúdio ainda muito maior.

Invoca jurisprudência deste Conselho em favor de seu entendimento, e conclui que *o ilícito foi cometido pela Recorrida com evidente intuito de fraude, sendo inteiramente cabível, conforme jurisprudência pacificada dos Conselhos de Contribuintes, atual CARF, a cobrança da multa qualificada.*

Requer, assim, que seja negado provimento ao recurso especial.

Entre 20 e 209/08/2025, o interessado juntou petição aos autos, acompanhada de documentos e de parecer de auditoria independente, arguindo nulidades e erros materiais no lançamento que, em seu entender, deveriam *ser corrigidos até de ofício, pela própria Relatora a qualquer momento com base nos princípios constitucionais da busca da verdade material, da boa-fé, do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.* Diz que *contratou um ex-auditor da Receita Federal do Brasil, um renomado contador, que de pronto já verificou vários ERROS MATERIAIS NO LANÇAMENTO, que o tornam nulo de pleno direito, sendo que a nulidade pode ser declarada a qualquer tempo, até pela própria relatora.* Neste sentido, menciona diversos vícios e pede análise, inclusive mediante diligência e perícia, de que:

- Não há nos autos qualquer evidência formal de que o Sr. Luiz , o ex-empregado, era sócio da empresa, a que deveria ter sido autuada, a Almar Distribuidora de Produtos Descartáveis Ltda., CNPJ nº 09.554.880/0001-12, o que se confirma nos depoimentos das sócias constantes dos próprios autos, que o identificam apenas como procurador e ex-empregado. Tal conclusão foi obtida por inferências do fiscal autuante, sem lastro probatório adequado. Não tem fundamento jurídico para não autuar a empresa, que tinha personalidade jurídica e foi fechada regularmente perante até a Receita Federal do Brasil, que permitiu o fechamento; A própria empresa começou a ser fiscalizada quando fechada fazia 3 anos, as sócias deveriam ter sido formalmente intimadas e não foram, o que gera a nulidade total do procedimento que começou contra uma empresa e terminou contra um ex-empregado;
- A empresa, legítima contribuinte, jamais foi citada, notificada ou mesmo envolvida formalmente na constituição do crédito tributário, violando frontalmente o art. 142 do CTN e o art. 5º, inciso LIV da Constituição Federal, isso era imprescindível;
- A imputação de omissão de receitas baseia-se em critérios equivocados de apuração contábil - regime de caixa aplicado isoladamente ao ano de 2009, sem respaldo legal ou técnico; Regime de caixa X competência, questão de legalidade e conciliação contábil;

- Desconsiderou-se, ainda, a não incidência fiscal/isenção - imunidade aplicável à venda de mercadorias a bordo de aeronave com destino ao exterior, situação específica prevista em norma infralegal ignorada pela fiscalização. Só tem depósito da TAAG, a atuada tinha este cliente e foi aberta para atender este cliente – esse era o objetivo tanto que todos os depósitos são desta empresa, identificados, com notas fiscais que conferem com todos;
- O atuado não teve e não tem acesso a documentos essenciais à sua defesa, pois não figura como responsável legal pela empresa nº sistema da Receita Federal (e-CAC), o que impede, inclusive, a obtenção de cópias de DCTFs, livros e notas fiscais já existentes nos sistemas da RFB.

Na sequência, discorre sobre “matérias de direito” sob os seguintes títulos: i) *isenção de PIS e COFINS nas receitas de exportação - Fornecimento a bordo*; ii) *notas fiscais apresentadas à fiscalização – regime de competência é o legal*; iii) *nulidade por ofensa a princípios essenciais da Administração Pública*; e iv) *princípio da busca da verdade material e dever de diligência*. Finaliza pleiteando que:

Diante do exposto, e com fundamento nos princípios da legalidade, contraditório, ampla defesa, devido processo legal, eficiência, verdade material, boa-fé, dentre outros, inclusive a Lei nº 9784, requer-se:

- 1) Seja analisada a nulidade do lançamento contra o ex-empregado sem nenhuma intimação dos legítimos representantes legais e sócios da empresa que na verdade foi deveria ter sido ela, a empresa, a atuada porque foi regularmente fechada, inclusive perante a Receita Federal. Houve uma confusão geral do início ao término do lançamento, se trocando a empresa simplesmente pelo procurador, sem fundamento legal nos autos;
- 2) Seja analisada a matéria de direito ainda não objeto de análise, como é o caso da isenção da venda a bordo das aeronaves;
- 3) Seja baixado em diligência para que o auditor fiscal esclareça porque utilizou o regime de caixa e não de competência como determina a lei aplicável;
- 4) Seja franqueado o acesso ao eCAC imediatamente, a todos os documentos, dados e informações da empresa atuada ao seu ex-empregador e ex-procurador porque não tem como se defender sem esse acesso que está lhe sendo negado, embora reiteradamente pedido, bem como, independente deste acesso que desde já seja determinada a juntada aos autos Requer, ademais, que seja determinada a juntada aos autos, pela Receita Federal, das DCTFs, livros fiscais e demais documentos da empresa existentes em seus bancos de dados, em observância ao art. 36 da Lei nº 9.784/99, uma vez que o fiscal os menciona mas não juntou nos autos;
- 5) Seja considerado que o atuado é pessoa física, que cabia aos sócios da empresa quaisquer decisões, razão pela qual não lhe era dado decidir sobre

quaisquer fatos contábeis, sendo mister que seja ouvido o contador da empresa na época dos fatos até para que apresente os documentos que entenderem necessários, que não estejam no banco de dados da Receita Federal;

6) Mister seja ouvido o sócio oculto, mencionado pelas sócias, Mário Traça, angolano, quem tem CPF mas ao que se sabe mora em Portugal tendo saído do país quando começou a fiscalização; Sr. Mario Alberto Pereira de Abel Traça, inscrito no CPF sob o nº 060.316.457-93”;

7) Caso entenda necessário a D. Relatora, que seja baixado em diligência para os esclarecimentos necessários, até em perícia, não se opondo ao pagamento das taxas o Requerente;

8) Seja juntado aos autos para análise o Parecer Técnico Contábil do ex-auditor da Receita Federal, contador, economista e Mestre em Contabilidade, Dr. Rodolfo de Castro Sousa Filho porque corrobora todos os vícios apontados desde o início;

9) Requer-se ainda o direito de entregar memoriais pessoalmente à D. Conselheira Relatora e aos demais conselheiros, bem como o direito à sustentação oral, com a intimação prévia do atuado e das advogadas para que possam viajar até o local do julgamento para a defesa oral, prévia e no dia do julgamento.

VOTO

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**, Relatora.

Recurso especial da Contribuinte - Admissibilidade

Registre-se, inicialmente, que há uma distinção entre os recursos especiais interpostos pelos responsáveis que não foi observada no exame de admissibilidade: i) o recurso especial de Luiz Henrique Monteiro de Barros Soares traz, no título da matéria “Da inaplicabilidade de multa qualificada”, os paradigmas nº 9101-005.983 e 103-22.750, sendo que o primeiro foi admitido e o segundo rejeitado no exame de admissibilidade; ii) o recurso especial de Izabella Pires Soares Ribeiro de Castro traz, no título da mesma matéria, os paradigmas nº 9101-005.983 e 9101-005.385, sendo que o segundo não foi notado no exame de admissibilidade, que afirmou terem sido indicados os mesmos paradigmas apresentados pelo responsável Luiz Henrique Monteiro de Barros Soares.

Ocorre que na demonstração da divergência jurisprudencial da matéria em questão, a responsável Izabella Pires Soares Ribeiro de Castro não apresenta analiticamente o dissídio a partir do paradigma nº 9101-005.385. Tal julgado é citado como decisão replicada no paradigma nº 9101-005.983, inclusive nos mesmos termos apresentados pelo responsável Luiz Henrique

Monteiro de Barros Soares. Assim, na medida em que este último foi admitido para caracterização da divergência, bem como que a falta de demonstração analítica da divergência foi um dos motivos para negativa de seguimento do recurso especial neste ponto, e a responsável Izabella Pires Soares Ribeiro de Castro nada disse em agravo acerca destas circunstâncias, impõe-se concluir que não há necessidade de saneamento para exame complementar do paradigma nº 9101-005.385.

Com respeito ao dissídio jurisprudencial suscitado em face do paradigma nº 9101-005.983, importa observar que os responsáveis tributários se limitaram a destacar excerto de sua ementa, no sentido de que *ainda que o Fisco, no momento da fiscalização do contribuinte, tenha detectado a realização de manobras societárias consideradas ardilosas ou fraudulentas, atinentes à troca de titularidade da companhia e utilização de interpostas pessoas no quadro societário, tais fatos, per si, não justificam a qualificação da multa de ofício referente.*

O caso analisado no paradigma também dizia respeito a arbitramento do lucro em um ano-calendário (2008), mas as receitas omitidas foram constatadas, apenas, a partir da presunção baseada em depósitos bancários de origem não comprovada. O voto condutor do acórdão lá recorrido, de lavra do Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, observara que:

Isso porque a autuação baseia-se única e exclusivamente em presunção legal de omissão de receitas, sendo que as contas bancárias em que se apoia o lançamento estavam em nome da própria empresa. Salienta-se que as demais peculiaridades descritas no termo de verificação em nada alteram as características da ocorrência do fato gerador, este sim, elemento a ser levado em consideração para fins de dosimetria da penalidade a ser cominada.

O debate acerca da qualificação da penalidade foi suscitado em instância especial em face da *utilização de interpostas pessoas no quadro societário*, e este Colegiado² assim decidiu:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas em relação às matéria “imputação da multa qualificada por utilização de interpostas pessoas no quadro societário” e o “enquadramento das irregularidades apuradas no art. 135, do CTN”. Votou pelas conclusões a conselheira Edeli Pereira Bessa. No mérito, na parte conhecida, por maioria de votos, acordam em negar-lhe provimento, vencidas a conselheira Livia De Carli Germano que votou por dar-lhe provimento parcial para restabelecer a multa qualificada e a conselheira Andréa Duek Simantob que votou por dar-lhe provimento integral. Votaram pelas conclusões, quanto às duas matérias, os conselheiros Edeli Pereira Bessa e Luiz Tadeu Matosinho Machado, e, quanto à responsabilidade tributária, o conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

² Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício).

No voto condutor do paradigma, o ex-Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella observou não ser a hipótese da Súmula CARF nº 34 e enfatizou que o Colegiado *a quo* havia afastado a qualificação da penalidade porque as contas bancárias estavam em nome da própria empresa autuada, e por entender que a interposição de pessoas no quadro societário em nada altera as características da ocorrência do fato gerador. Destacou que não havia *qualquer demonstração de como a utilização de interpostas pessoas culminou, contribuiu ou permitiu a omissão de receitas, presumida pelo art. 42 da lei nº 9.430/96*. Reproduziu, inclusive, os termos da acusação fiscal considerada “genérica”:

E registre-se que este fundamento da Fiscalização foi trazido de forma *genérica* para a duplicação da multa ordinária, sem estabelecer a necessária relação com os tributos devidos. Confira-se o singular parágrafo sobre a pena extremada, na qual até afirma-se terem ocorrido as hipótese de qualificação da sanção ordinária apenas *em tese* (o que, *per si*, já desconstrói qualquer consistência de tal ato excepcional de exasperação da punição):

Diante da conduta dos administradores, ao deixar de oferecer à tributação as receitas advindas de sua atividade, de promover alteração contratual no sentido de deixar como sócias pessoas consideradas como “laranjas”, de apresentar declarações DIPJ e DCTF totalmente zeradas no tocante à apuração dos tributos devidos, de não apresentar quaisquer livros contábeis e fiscais, nem qualquer documentação acerca das operações da empresa, depara-se com a ocorrência de fatos que, em tese, caracterizam o intuito da sonegação, definida no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, ensejando a aplicação da multa de 150%, prevista no art. 44, inciso I e parágrafo 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

No presente caso, o voto condutor do acórdão recorrido pondera que:

A DRJ, por seu turno, entendeu que há evidências suficientes nos autos, amarradas pela Fiscalização, que justificam a qualificação da multa:

“Portanto, não só a contribuinte omitiu receita de atividades durante todo o ano-calendário de 2009 como omitiu depósitos bancários. Mas não foi só isto, ela operava com “sócios laranja”, visando esconder o verdadeiro responsável tributário (dono da empresa) o Sr. LUIZ HENRIQUE MONTEIRO DE BARROS SOARES. No caso, a empresa encerrou as atividades irregularmente, pois, não comunicou as autoridades tributárias o encerramento, isto também, de acordo com a Súmula 435 do STJ caracteriza dissolução irregular. Tudo isso, leva a conclusão de que a multa qualificada foi corretamente aplicada. Dessa forma, não há reparos a fazer na aplicação da multa.”

Saliente-se que há evidências nos autos de atuação fraudulenta, com intuito sonegatório, por parte dos Recorrentes. Podemos mencionar duas que se destacam pela torpeza do procedimento: nomear sócias que moram em outro

Estado, que não possuem conhecimento algum sobre a empresa – elas confessam isso em carta, ou seja, clara interposição de pessoas no negócio; entregar declarações zeradas.

Há fortes indícios de fraude no arranjo societário e no formato operacional da empresa, que atraem a incidência da multa majorada.

[...]

Os Recorrentes reivindicam essa comprovação, que, meu ver, ocorreu e teve por base fatos narrados pelo Fiscal, descobertos por ele na sua investigação, os quais foram relacionados nos itens 11.1, 11.4, 11.9, 11.10 e 11.11 do Termo Fiscal, assim resumidos:

- Movimentação financeira incompatível com a receita declarada, tendo deixado de apresentar DIPJ de 2009 e apresentado DCTF com valores zerados, apesar da expressiva movimentação financeira;
- Não comprovação da origem dos lançamentos em contas-correntes e de aplicações financeiras, tendo apresentado escrituração contábil não convergente com extratos bancários e com as NFs emitidas, o que a tornou inservível;
- Marta e Dayr foram usadas como interpostas pessoas na composição do quadro societário da fiscalizada, tendo recebido remuneração por participar dessa simulação, concorrendo para o ilícito ao assinarem recibos, procurações e atos societários, além de estar demonstrado não terem capacidade física, patrimonial, financeira e intelectual para abrir e gerir a sociedade;
- Izabella atuou como sócia-administradora de fato da empresa, tendo praticado atos de gerenciamento administrativo, operacional e financeiro, assinando cheques de maior valor da sociedade, participado da remuneração das sócias de direito e ocultando sua regular participação no quadro societário;
- Luiz Henrique era sócio-administrador de fato da empresa, tendo idealizado e participado da elaboração de atos praticados na JUCERJA com indicação das sócias, representou a sociedade perante diversos órgãos governamentais e junto ao Banco, sendo o mentor e condutor de todos os negócios, por isso, o principal responsável tributário.

Esses atos em conjunto suplantam a mera omissão de receita por movimentação bancária não comprovada. Os responsáveis praticaram uma série de atos, reiteradamente, que tornaram a contabilidade imprecisa, omitiram dados nas declarações, usaram outras pessoas para se passar por sócios, a fim de ocultar sua responsabilidade. Nada mais justo do que aplicar a multa majorada, que tem, exatamente, a finalidade de punir comportamentos fraudulentos e que visem o pagamento a menor de tributos.

Há cartas assinadas pelas “sócias” negando participação da administração da sociedade, conhecimento dos fatos e imputando ao Sr. Luiz Henrique toda a responsabilidade, comprovando o papel de administrador do Recorrente. Elas praticamente confessam a farsa.

Por esta razão, mantenho a multa qualificada.

Como se vê, embora o paradigma tenha se manifestado sob o título “Imputação da Multa Qualificada por Utilização de Interpostas Pessoas no Quadro Societário”, a acusação fiscal lá examinada tinha em conta, apenas, omissão de receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada. Embora o voto condutor do acórdão recorrido enfatize a *omissão de receita por movimentação bancária não comprovada*, tal se deu, também, em contexto de apresentação de declarações zeradas, mas com apresentação de escrituração contemplando precariamente as notas fiscais emitidas e omitidas nas declarações, considerada inservível porque não refletia a movimentação bancária apurada.

Assim, impõe-se concluir que o dissídio jurisprudencial suscitado não alcança a multa qualificada aplicada sobre as receitas expressas em notas fiscais e omitidas ao longo de todo o ano-calendário nas declarações zeradas apresentadas ao Fisco.

De outro lado, note-se que o presente caso também tem como diferencial, em relação ao paradigma, a dissolução irregular da pessoa jurídica. Mas, como esta circunstância também não está associada à ocorrência dos fatos geradores, é possível cogitar que ela teria o mesmo tratamento dado no paradigma à interposição de pessoas no quadro social.

Por tais razões, os recursos especiais dos responsáveis tributários devem ser CONHECIDOS PARCIALMENTE, apenas com respeito ao cabimento da multa qualificada sobre os tributos apurados em razão de receitas presumidamente omitidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, quando constatada, também, interposição de pessoas no quadro social do sujeito passivo principal.

Esclareça-se, por oportuno, que a competência desta instância especial de julgamento se restringe à solução de divergência jurisprudencial demonstrada na forma regimentalmente estabelecida, em conformidade com o art. 37, *caput* e §2º do Decreto nº 70.235/72. Assim, não tem lugar, aqui, a pretensão deduzida por Luiz Henrique Monteiro de Barros Soares de que sejam apreciadas alegações por ele classificadas como matéria de ordem pública e trazida aos autos depois da admissibilidade parcial dos recursos especiais.

Recurso especial da Contribuinte – Mérito

Cabe aqui replicar o voto declarado por esta Conselheira no paradigma nº 9101-005.983, para acompanhar, pelas conclusões, o relator ex-Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella:

No mérito da qualificação da penalidade, esta Conselheira também acompanhou o I. Relator em suas conclusões para negar provimento ao recurso especial da

PGFN. A pretensão fazendária é restabelecer o gravame sobre as exigências decorrentes de presunção legal de omissão de receitas, por entender que não se trata da hipótese de simples omissão de receita.

Em declaração de voto juntada ao Acórdão nº 1101-00.725, assim firmou seus parâmetros para qualificação da penalidade em lançamentos decorrentes da constatação de omissão de receitas:

Concordo integralmente com a I. Relatora no que tange aos efeitos do Ato Declaratório de Exclusão e à exigência do crédito tributário principal. Mas tenho outras razões para concluir pelo afastamento da multa de ofício qualificada, de forma que subsistam apenas os acréscimos de multa de ofício no percentual de 75% e de juros de mora.

Os debates havidos durante as sessões de julgamento permitiram-me bem delinear os critérios que adoto para exigência da multa de ofício qualificada.

No primeiro caso apreciado, estivemos frente a um contribuinte que havia omitido significativo volume de receitas, apuradas com base na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Ou seja, frente a depósitos bancários de origem não comprovada, concluiu a autoridade lançadora pela existência de valores tributáveis.

A contribuinte apresentara livros contábeis que precariamente reproduziam a movimentação bancária questionada, fazendo transitar a maior parte dos valores apenas por contas patrimoniais, e reconhecendo como receita de vendas somente os valores expressos nas notas fiscais emitidas. Consoante reproduzido pelo I. Relator, a contribuinte limitou-se a argüir, sem qualquer prova documental, que em virtude da natureza perecível das mercadorias, havia operações de revenda de mercadorias que seguiam diretamente do produtor rural para os clientes da empresa, acobertadas pela Nota Fiscal de Produtor Rural; o pagamento ocorria de forma informal, de vez que realizava pagamentos aos produtores rurais e posteriormente recebia de seus clientes a quitação das mercadorias revendidas.

A qualificação da penalidade decorreu do fato de a contribuinte não ter emitido notas fiscais, não ter escriturado a maior parte de suas receitas e não ter declarado à Receita Federal sua efetiva receita, tentando passar a falsa impressão que a sua receita de vendas de mercadorias foi de apenas R\$ 1.107.598,81, quando na realidade foi de R\$ 7.109.024,52.

Entendi, frente a estes elementos, que se tratava da simples apuração de omissão de receitas, à qual se reporta à Súmula CARF nº 14. O volume de receitas presumidamente omitidas era significativo, e deficiências na escrituração demonstravam a desídia da contribuinte na manutenção de seus assentamentos contábeis. Todavia, embora estes elementos permitissem a imputação de omissão de receitas, eles ainda eram insuficientes para afirmar a intenção dolosa de deixar de recolher tributo. Necessário seria que a Fiscalização investigasse um pouco mais, estabelecendo vínculos concretos entre a movimentação bancária e a atividade operacional da empresa, para assim afirmar que houve a intenção de ocultar receitas tributáveis do Fisco Federal. Evidências como a apuração de depósitos decorrentes de liquidação de títulos de cobrança, ou circularização de alguns depositantes, já permitiriam criar esta inferência.

No segundo caso apreciado, as receitas omitidas foram apuradas a partir das informações do Livro Registro de Saídas, que apresentava expressivo volume de operações, ao passo que as DIPJ, DACON e DCTF não continham qualquer registro de resultados tributáveis ou débitos apurados. Ainda assim, a Fiscalização circularizou um dos clientes da fiscalizada, e identificou outras operações que sequer haviam sido escrituradas no Livro Registro de Saídas. Ao final, concluiu a autoridade fiscal que apesar de ter auferido vultosa receita, a contribuinte agiu dolosamente com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias principais, apresentando declarações zeradas.

Acompanhei a Turma que, à unanimidade, manteve integralmente o crédito tributário ali exigido, com a aplicação da multa qualificada.

No presente caso, também está presente o significativo volume de receita omitida, à semelhança dos demais casos. Além disso, a constatação de que receitas foram subtraídas à tributação decorre de fatos coletados da própria escrituração contábil/fiscal da contribuinte: seus registros escriturais e as informações prestadas à Fazenda Estadual prestaram-se como prova direta dos valores tributados. E, no meu entender, estes aspectos já são suficientes para afastar a Súmula CARF nº 14, como antes mencionei. A distinção deste caso, em relação ao anterior, está na acusação fiscal. A autoridade lançadora justifica a qualificação da penalidade em razão da omissão mediante declaração ao Fisco Federal de somente R\$ 129.557,60 do total de R\$ 13.947.987,53 das vendas registradas em sua contabilidade, cujo total foi registrado em sua escrituração fiscal e contábil e informado ao Fisco do Estado do Paraná, conforme demonstrado nos subitens "2.3.1", "2.3.2" e "2.3.3", nos quais limita-se a descrever os valores extraídos da escrituração contábil, da escrituração fiscal e das GIAS/ICMS e da declaração simplificada apresentada à Receita Federal.

A autoridade lançadora não acusou a contribuinte de ocultar receitas sabidamente tributáveis, de modo que o litígio não se estabeleceu em relação à intenção da contribuinte em deixar de recolher tributos. A dúvida ganha maior relevo quando observo, no Termo de Verificação Fiscal, que cerca de 50% dos valores omitidos decorrem de CAFÉ DESTIN EXPORTAÇÃO e CAFÉ C/ SUSP PIS-COFINS, cuja exclusão da base de cálculo do SIMPLES Federal poderia decorrer de interpretação da legislação tributária.

Assim, embora entenda que não é o caso de aplicação da Súmula CARF nº 14, concordo com o afastamento da qualificação da penalidade, proposto pela I. Relatora.

Também contrário à qualificação da penalidade foi o entendimento expresso no voto condutor do Acórdão nº 1101-001.267:

Com referência à qualificação da penalidade em razão da omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, é certo que a contribuinte não contabilizou integralmente sua movimentação financeira, assim como a presunção de omissão de receitas se verificou em todos os períodos fiscalizados. Todavia, para se afirmar que os depósitos bancários correspondem a receitas da atividade é necessário que a Fiscalização reúna outras evidências, como por exemplo o creditamento bancário a título de cobrança ou desconto, ou indícios outros que vinculem os depósitos bancários a clientes da contribuinte, de modo a

demonstrar que o sujeito passivo, ao deixar de escriturá-los e de comprovar sua origem no curso do procedimento fiscal, tinha a intenção de não recolher os tributos decorrentes daquelas bases de cálculo sabidamente tributáveis. A presunção legal permite que o Fisco promova a exigência ainda que o sujeito passivo não se desincumba de seu dever de escriturar, porém a reiterada constatação de receitas presumidamente omitidas não é suficiente para qualificação da penalidade, pois não permite concluir que o sujeito passivo agiu ou se omitiu dolosamente *para impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária do fato gerador*, ou mesmo para impedir ou retardar sua ocorrência. Ainda que por indícios esta intenção deve estar, ao menos, presumida, de modo que a sua reiteração a ocorrência conduza à caracterização do intuito de fraude presente nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, como exige o art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/96, em sua redação original. Se a presunção de omissão de receitas não está associada a outros elementos que a vinculem a receitas sabidamente tributáveis, a jurisprudência deste Conselho já está consolidada no seguinte sentido:

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.*

Esclareça-se que, como consignado neste voto, a recorrente invocou a *descrição "auto explicativa" contida nos extratos bancários* para vincular outros depósitos bancários a operações de compra e venda de veículos usados, evidência de vendas sem emissão de nota fiscal, na medida em que as operações assim comprovadas foram admitidas pela Fiscalização como origem de parte dos depósitos bancários. Ocorre que esta circunstância não foi integrada à acusação fiscal acima exposta, acrescida apenas por referências ao significativo descompasso entre a movimentação financeira e as receitas declaradas pelo sujeito passivo, e pela menção ao *grande volume de rendimentos tributáveis* omitidos, mas aí tendo em conta, também, a significativa parcela de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada. Assim, além da reiteração, a acusação fiscal apenas afirma que a omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada apresenta valores expressivos, constatações que não se prestam como indícios da intenção de omitir receitas sabidamente tributáveis.

Em tais circunstâncias, a presunção legal de omissão de receitas subsiste, mas a qualificação da penalidade não se sustenta. Desnecessário, portanto, apreciar as demais alegações da recorrente acerca da ausência de embaraços à investigação fiscal, da validade da documentação apresentada e necessária desconstituição por parte da Fiscalização, do regular registro contábil dos rendimentos tributáveis, do indevido uso da presunção *hominis* para qualificação da penalidade e das inconsistências verificadas na acusação de sonegação, pois tais argumentos já foram antes refutados no que importa à caracterização da omissão de receitas, bem como para manutenção da multa qualificada sobre a omissão de receitas de intermediação financeira.

Por estas razões, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso voluntário para excluir a qualificação da penalidade aplicada sobre os créditos tributários decorrentes da presunção de omissão de receitas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada.

De outro lado, esta Conselheira manteve a qualificação da penalidade no voto condutor do Acórdão nº 1101-001.144, porque agregados outros elementos às apurações feitas a partir dos depósitos bancários que favoreceram a contribuinte no período fiscalizado:

Já no que se refere à multa de ofício mantida no percentual de 150%, cumpre ter em conta que a base de cálculo atuada decorre da constatação de receitas auferidas no período fiscalizado, mediante confronto dos depósitos bancários com os documentos apresentados pela contribuinte durante o procedimento fiscal, a partir dos quais foi possível constatar que apenas parte das operações foram contabilizadas pela atuada, e que nem mesmo em relação a esta parcela foram declarados ou recolhidos os valores devidos. Diante deste contexto, a autoridade lançadora expôs que:

No que concerne à aplicação da multa proporcional ao valor do imposto, a mesma foi de 150%, por prática, em tese, de infração qualificada como:

1 – Sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502/1964), tendo em vista que a contribuinte agiu e omitiu com dolo para impedir e retardar totalmente em relação ao ano-calendário 2001 o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

1.1 – Da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (por três anos consecutivos, não entregou a DIPJ, deixando de informar o resultado do exercício, a base de cálculo e o regime de tributação; não informou nenhum valor nas DCTF; não apresentou a escrituração comercial para que houvesse possibilidade de apuração da base de cálculo; não comprovou a origem dos créditos em contas mantidas em instituições financeiras, tendo cabido tal tarefa à fiscalização, tudo evidenciando o intuito de omitir informações, com o fito de eximir-se do pagamento do imposto/contribuições);

1.2 – Das suas condições pessoais, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal e o crédito tributário correspondente (na condição de rede de lojas na exploração do comércio varejista de móveis e eletrodomésticos, deixou de informar o total das receitas típicas da atividade, inclusive deixando de apresentar declarações, como se não mais estivesse em atividade, sem se importar em esclarecer se os créditos em suas contas bancárias se referiam a esse tipo de atividade ou a outra, levando a fiscalização a apurar os valores pelo regime de lucro arbitrado; ainda, passou toda a rede de lojas a empresa sucessora que, como demonstrado nos anexos, muitas vezes é solidária, ao passo que ambas operaram nos mesmos estabelecimentos comerciais às mesmas épocas;

nesse sentido, a autuada desfez-se de todo seu patrimônio comercial, reduzindo a ampla rede a apenas um pequeno estabelecimento no endereço constante do cabeçalho).

Acrescente-se a esta acusação as referências, também trazidas pela Fiscalização, acerca da reiteração desta conduta omissiva por parte da pessoa jurídica SANTEX que, antes da autuada (IMPELCO), foi constituída para operação da marca GR ELETRO:

No ano de 2000 foi requisitado procedimento de fiscalização pelo Ministério Público Federal, onde foi constatada a sucessão de SANTEX por IMPELCO – processos números 10183.004979/00-11 (arquivado por decadência) e 10183.002620/2001-25 (créditos inscritos na Dívida Ativa da União).

Em ambas as ocasiões os procedimentos de fiscalização foram precedidos de ações policiais de busca e apreensão nos estabelecimentos da contribuinte, que sempre usa a marca GR ELETRO, mudando apenas o CNPJ dos estabelecimentos e abandonando o anterior, categoria em que se inclui IMPELCO, furtando-se ao cumprimento das obrigações tributárias.

Contudo, no sistema CNPJ os estabelecimentos matriz e filiais de IMPELCO continuam ativos, em vários dos mesmos endereços da empresa sucessora/solidária, além de haver movimentação financeira em 2002 no valor de R\$ 49.283.060,04, de R\$ 42.620.634,83 em 2003, de R\$ 11.790.083,53 em 2004 e de R\$ 58.836,41 em 2005, não havendo entrega de declarações também para esses anos, confirmando a assertiva de que IMPELCO foi "substituída" paulatinamente por VESLE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA (vide fls. 02 a 04 do ANEXO IV – QUATRO), aberta em 06/06/2000, considerando que a marca GR ELETRO continuou no mercado, inclusive com inserções na mídia televisiva e propaganda contínua em listas telefônicas, sendo mais recentemente substituída pela marca FACILAR, adotada no início de 2007 por VESLE.

Considerando a forma de apuração, nestes autos, dos fatos tributáveis, não são aplicáveis as Súmula CARF nº 14 e 25, porque não se trata de presunção legal de omissão de receitas, ou de simples apuração de omissão de receitas, e ainda que tenha havido arbitramento dos lucros, outras evidências foram agregadas para demonstração do intuito de fraude.

Observe-se, ainda, que a recorrente limita-se a argumentar que não houve embaraço à fiscalização (aspecto antes apreciado em sede de recurso de ofício), e nega a existência de dolo apenas em razão da autuação de fundar em presunção. No mais, afirma confiscatória a penalidade subsistente, ao final pleiteando sua redução para 75% *uma vez que reconhecida pelos Nobres Julgadores a quo que: “a contribuinte não causou embaraço à fiscalização, prestando os esclarecimentos que lhe eram possíveis”*. Ocorre que o percentual de 150% está previsto no art. 44 da Lei nº 9.430/96 para as exigências de ofício nas quais restar caracterizado o intuito de fraude,

aqui presente em razão das evidências reunidas pela Fiscalização acerca da deliberada intenção da contribuinte de, reiteradamente praticando fatos jurídicos tributáveis, deixar de escriturá-los adequadamente de modo a subtraí-los da incidência tributária.

Tais parâmetros orientaram os votos contrários à qualificação da penalidade em face de significativa e/ou reiterada omissão de receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, dissociada de outras evidências de os depósitos bancários corresponderem a receitas da atividade do sujeito passivo, como são exemplos as decisões veiculadas nos Acórdãos nº 9101-004.596 (Diadorim Participações Ltda, Relatora Viviane Vidal Wagner), 9101-004.458 (Frigorífico Foresta Ltda, Relatora Cristiane Silva Costa), 9101-004.456 (Tumelini Fomento Mercantil Ltda, Relatora Cristiane Silva Costa), 9101-004.423 (Frigorífico Ilha Solteira Ltda, Relatora Livia De Carli Germano), 9101-005.030 (Candy Comércio e Representações Ltda, Relatora Amélia Wakako Morishita Yamamoto), 9101-005.083 (Silvia Maria Ribeiro Arruda), 9101-005.084 (Saesa do Brasil Ltda ME), 9101-005.121 (Nadia Maria F. C. de Farias), 9101-005.150 (Ilha Comunicações Ltda, Relatora Andréa Duek Simantob), 9101-005.151 (Pizzaria e Churrascaria Bosque Ltda, Relator Caio Cesar Nader Quintella), 9101-005.212 (Abbaturo Turismo e Locações EIRELI, Relatora Andréa Duek Simantob), 9101-005.216 (Casa Verre Comércio e Distribuição EIRELI, Relator Luis Henrique Marotti Toselli), 9101-005.244 (Kolbach S/A, Relatora Livia De Carli Germano), 9101-005.367 (Centro Ótico Comercial Ltda), 9101-005.366 (Valesa Agropecuária Comércio e Representações Ltda – EPP, Relator Caio Cesar Nader Quintella), 9101-005.403 (Cooperfort Serviços Ltda, Relator Caio Cesar Nader Quintella), 9101-005.412 (APK Logística e Transporte Ltda) e 9101-005.413 (Francisco Marinho de Assis Pereira, Relator Fernando Brasil de Oliveira Pinto). A mesma orientação foi adotada no voto proferido no Acórdão nº 9101-005.285 (MMJL Comercial Ltda, Relatora Andréa Duek Simantob), no qual embora fosse possível extrair dos autos evidências para qualificação da penalidade, elas não foram referidas na acusação fiscal para permitir o regular exercício de defesa pelo sujeito passivo. De outro lado, permitiram a manutenção da qualificação da penalidade no Acórdão nº 9101-004.838 (Guaporé Comércio de Madeiras Ltda) quando constatado que a autoridade fiscal não só estabeleceu o vínculo dos depósitos bancários com receitas da atividade da Contribuinte como também evidenciou *todo o percurso por ele desenvolvido para, consciente e intencionalmente, suprimi-las das bases tributáveis, bem como para ocultar esta conduta por meio da apresentação de declarações com informações falsas e adotar todos os meios evasivos para dificultar o procedimento fiscal. A presunção de omissão de receitas estipulada no art. 42 da Lei nº 9.430/96, em tais circunstâncias, não se destina, propriamente, à determinação das receitas, mas sim à definição do momento de ocorrência do fato gerador, diante da falta de colaboração do sujeito passivo em detalhar as receitas de sua atividade omitidas*. Na mesma linha foi o voto vencedor proferido no Acórdão nº 9101-005.033 (Distribuidora de Alimentos Santa Marta ME, Relatora Amélia Wakako Morishita Yamamoto), assim como as declarações de voto nos

Acórdão nº 9101-005.298 (Bluecell Representações em Telecomunicações Ltda., Relatora Livia De Carli Germano) e 9101-005.414 (Celson Bar e Restaurante Ltda, Relator Livia De Carli Germano).

No presente caso, confirma-se no Termo de Verificação Fiscal e de Imputação de Sujeição Passiva Solidária que, depois de identificar que a Contribuinte nada informou em DIPJ ou DCTF, apesar de movimentar cerca de R\$ 78 milhões no ano-calendário 2008, a autoridade fiscal recolheu evidências de outros serem os verdadeiros sócios e administradores da pessoa jurídica, dirigindo-lhes intimação para comparecimento e prestação de informações, inclusive porque as intimações dirigidas à pessoa jurídica, por edital, não foram respondidas. Sem qualquer esclarecimento, o fiscal autuante promoveu o arbitramento dos lucros por falta de apresentação de livros e documentos contábeis, tendo em conta as receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, mas sem nada consignar acerca da natureza dos depósitos questionados. Ao final, a qualificação da penalidade foi assim motivada:

Diante da conduta dos administradores, ao deixar de oferecer à tributação as receitas advindas de sua atividade, de promover alteração contratual no sentido de deixar como sócios pessoas consideradas como “laranjas”, de apresentar declarações DIPJ e DCTF totalmente zeradas no tocante à apuração dos tributos devidos, de não apresentar quaisquer livros contábeis e fiscais, nem qualquer documentação acerca das operações da empresa, depara-se com a ocorrência de fatos que, em tese, caracterizam o intuito de sonegação, definida no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, ensejando a aplicação da multa de 150%, prevista no art. 44, inciso I e parágrafo 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

Diante das premissas anteriormente fixadas, não há como validar a qualificação da penalidade.

Para se afirmar que os depósitos bancários corresponderiam a receitas da atividade seria necessário que a Fiscalização reunisse outras evidências que vinculassem os depósitos bancários a clientes da Contribuinte ou tomadores de seus serviços, de modo a demonstrar que o sujeito passivo, ao deixar de comprovar sua origem no curso do procedimento fiscal, tinha a intenção de não recolher os tributos decorrentes daquelas bases de cálculo sabidamente tributáveis. Já se afirmou que a presunção legal permite que o Fisco promova a exigência ainda que o sujeito passivo não se desincumba de seu dever de escriturar, porém nem mesmo a reiterada e volumosa constatação de receitas presumidamente omitidas é suficiente para qualificação da penalidade, pois não permite concluir que o sujeito passivo agiu ou se omitiu dolosamente *para impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária do fato gerador*, ou mesmo para impedir ou retardar sua ocorrência.

Em tais circunstâncias, resta aplicável a 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.).

Diversamente do que aqui se concluiu, no voto declarado no Acórdão nº 9101-005.298 esta Conselheira acompanhou o provimento ao recurso especial da PGFN por constatar que:

No presente caso, conforme relatado às e-fls. 691/710, a autoridade lançadora, constatando a apresentação de DIPJ zeradas nos anos-calendário 2007 e 2008, apesar da movimentação financeira de R\$ 100.531,37 e R\$ 3.088.793,63 naqueles anos, respectivamente, além de apurar o uso de documentos falsos para inclusão de pessoas no quadro social da pessoa jurídica, identificou mediante circularização que parte dos créditos bancários *são decorrentes da prestação de serviços de representação comercial à empresa Tim Celular S/A* e, quanto aos demais depósitos bancários, diante da falta de comprovação da origem pela Contribuinte, apurou mediante circularização junto aos depositantes que havia reiterados créditos por operações com *empresas do Grupo Eficaz*, por organização de eventos de formatura, além de evidências de operações na área de construção civil. A autoridade fiscal também se estende em demonstrar a atuação de administradores, operadores e responsáveis pela contabilidade, inclusive obtendo depoimento de gerente da instituição financeira acerca dos reais agentes e operações investigadas.

Ao final, assim motiva a qualificação da penalidade:

15 – A fiscalização concluiu, com base nas informações e PROVAS MATERIAIS discutidos pormenorizadamente nos itens 10 a 14 deste Termo, que [...] são responsáveis pelo crédito tributário apurado na presente ação fiscal uma vez que contribuíram, utilizando-se de meios fraudulentos, para a inclusão de interpostas pessoas no quadro societário da fiscalizada com a intenção de dificultar a responsabilização de seus atos de gestão e a cobrança dos tributos devidos ao Fisco Federal. Houve uma simulação na criação de um novo quadro societário para a fiscalizada composto por interpostas pessoas, e os responsáveis solidários pelo presente crédito tributário agiram em conluio fraudando documentos e utilizando recursos financeiros que entravam nas contas correntes bancárias da fiscalizada. A fiscalizada incorreu também na prática de sonegação fiscal conforme constatado no item 9.4 acima, pois deixou de declarar à SRFB a totalidade das receitas auferidas em sua atividade comercial com a intenção de sonegar informações.

16 – Cabe discorrer sobre os dispositivos legais que tratam de crimes contra a ordem tributária, sonegação, fraude, conluio e majoração de multa. Dispõem o inciso I e o §1º, ambos do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996:

[...]

17 – Por sua vez, os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, dispõem que:

[...]

18 – A lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, em seu art. 1º, I, explicou melhor, o conceito de sonegação fiscal ao dispor que:

[...]

19 – Mais recentemente, a lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, definiu os fatos denominados por sonegação fiscal como crimes contra a ordem tributária ao estabelecer em seu art. 1º, II e em seu art. 2º, I que:

[...]

20 – Portanto, tendo como base os recortes legais transcritos nos itens acima e face a todos os fatos e provas revelados nos autos que implicaram a prática, em tese, de crime contra a ordem tributária nas modalidades de sonegação fiscal, fraude e conluio, e tendo em vista ainda o §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, a multa de ofício apurada será majorada para 150%.

Como se vê, apesar do desprezo da Contribuinte em relação às obrigações acessórias que lhe eram impostas, e da negativa de apresentação dos elementos exigidos pela autoridade fiscal, esta se empenhou em identificar a natureza dos créditos que favoreceram a atuada nos períodos fiscalizados, reunindo elementos consistentes e convergentes no sentido de efetiva atividade operacional que, mantida sob a titularidade de pessoa jurídica constituída com sócios de *identidade forjada*, como destacado pela I. Relatora, apontam indubitavelmente para a intenção de sonegar os tributos devidos em razão daquela atividade.

Em tais circunstâncias, e diante das premissas inicialmente fixadas, a qualificação da penalidade deve ser mantida não só em razão da reiterada omissão de receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, mas especialmente porque trazidas outras evidências de que os valores movimentados correspondem a receitas da atividade do sujeito passivo, aí incluído, também, o falso na constituição do quadro social. Resta afastada, assim, não só a Súmula CARF nº 14, como também a 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.*).

Daí porque deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN para restabelecer a qualificação da penalidade.

Aqui, porém, como dito, não há evidências suficientes da intenção da Contribuinte de não recolher os tributos que se afirmou devidos em razão da presunção legal de omissão de receitas e, assim, a falsidade no quadro social não se presta como elemento qualificador desta intenção, para fins de definição da penalidade aplicável.

Estas as razões, portanto, para acompanhar o I. Relator em suas conclusões e NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN relativamente à qualificação da penalidade.

Aqui, a autoridade lançadora desenvolveu extenso trabalho investigativo para concluir que a fiscalizada ALMAR DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DESCARTÁVEIS LTDA apresentava interpostas pessoas em seu quadro social, inclusive renumeradas para participação nesta simulação. Apesar da expressiva movimentação financeira ao longo do ano-calendário 2009, a

fiscalizada havia apresentado declarações zeradas e, além de entregar escrituração comercial inservível porque dissonante dos extratos bancários e notas fiscais emitidas, deixou de comprovar a origem dos depósitos bancários questionados. Diante deste contexto, a Fiscalização admitiu as receitas expressas em notas fiscais como origem dos depósitos bancários e autuou apenas o excedente como receitas presumidamente omitidas, qualificando a penalidade sobre todos os valores lançados *em decorrência da prática de simulação e do evidente intuito de fraude com dolo, objetivando não recolher os devidos tributos federais*.

Vale a transcrição das conclusões do procedimento fiscal:

11.1— A ação fiscal determinada envolveu, relativamente ao ano-calendário de 2009, o exames pertinentes à operação MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA INCOMPATÍVEL COM A RECEITA DECLARADA-PJ para o tributo IRPJ, tendo sido observado que a fiscalizada deixou de apresentar DIPJ relativamente ao ano-calendário de 2009 e apresentou DCTF relativa ao 2.º SEMESTRE de 2009 com os valores zerados, apesar de ter tido expressiva movimentação financeira para o período sob exame;

11.2 - A fiscalizada atendeu parcialmente ao agente do fisco, tendo apresentado, em decorrência dos termos lavrados, os documentos e livros citados em 2.3, 2.6, 2.8, 2.11 e 2.12;

11.3 – Foram analisados os extratos de contas correntes e de aplicações financeiras apresentadas pela fiscalizada no curso da ação fiscal, conforme relatado em 2.5;

11.4— A fiscalizada não logrou comprovar através de documentação hábil e idônea as origens dos lançamentos a crédito em contas-correntes e de aplicações financeiras, tendo inclusive apresentado escrituração contábil em dissonância com os extratos bancários e com as notas fiscais emitidas, tornando-a inservível, conforme relatado em 3;

11.5— Foi constatado que a fiscalizada não apresentou identificação das origens dos recursos relativos aos lançamentos a crédito, devidamente acompanhada de documentação hábil e idônea comprobatória, estando todos os itens individualizados no ANEXO A, ao presente termo (ano-calendário 2009), e cujos totais mensais por instituição financeira encontram-se identificados na planilha abaixo:

[...]

11.6 — Em decorrência da análise dos talonários de notas fiscais apresentados, foi elaborado o documento constante do ANEXO B ao presente termo em que se encontram relacionadas todas as notas fiscais emitidas no ano-calendário de 2009 e que constituem a receita da atividade operacional da fiscalizada, cujos totais mensais encontram-se identificados na planilha abaixo:

[...]

11.7 - O confronto dos somatórios mensais dos lançamentos a crédito com os somatórios mensais das notas fiscais emitidas (receita operacional) é o apresentado abaixo:

[...]

11.8 — A fiscalizada não funciona no local indicado como domicílio nos sistemas da RFB;

11.9 – [...] foram usadas como interpostas pessoas na composição do quadro societário de direito da fiscalizada, tendo sido remuneradas pela participação na referida simulação, concorrendo para o ilícito através da assinatura de recibos, procurações e atos arquivados na JUCERJA, além de estar demonstrado não terem capacidade física (em decorrência do domicílio), patrimonial, financeira e intelectual para custear a abertura e gerir a sociedade;

11.10- IZABELLA PIRES SOARES RIBEIRO DE CASTRO (CPF ...) atuou como sócia-administradora de fato da fiscalizada, tendo praticado atos de gerenciamento administrativo, operacional e financeiro, inclusive assinando todos os cheques de maior valor emitidos em nome da sociedade, que foram obtidos da instituição financeira através de regular Requisição de Informações Sobre Movimentação Financeira (RMF) , concorrendo para o ilícito e ocultando sua regular participação nº social;

11.11 – LUIZ HENRIQUE MONTEIRO DE BARROS SOARES (CPF ...) autuou como sócio-administrador de fato da fiscalizada, tendo praticado atos de gerenciamento administrativo, operacional e financeiro, idealizou e participou da elaboração dos atos praticados na JUCERJA com indicação de sócias-laranja, representou a sociedade junto aos diversos órgãos governamentais e junto à instituição financeira BANCO UNIBANCO S.A., concorrendo para o ilícito como mentor e condutor de todos os negócios, sendo, portanto, apontado como principal responsável tributário.

12 - DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

12.1 - Foram apurados no curso da ação fiscal os montantes mensais a título de receitas operacionais decorrentes da emissão das notas fiscais que se encontram discriminadas, individualmente, no ANEXO B ao presente termo, e cujos montantes mensais encontram-se demonstrados em 11.6, relativamente ao ano-calendário de 2009, estando os mesmos sujeitos ao lançamento de ofício, vez que não foram devidamente oferecidos à tributação, sendo tais valores os abaixo indicados:

[...]

12.2 - Foram apurados no curso da ação fiscal os montantes mensais a título de depósitos/créditos bancários cujas origens não foram devidamente identificadas e comprovadas, que se encontram discriminados, individualmente, no ANEXO A ao

presente termo, e que se encontram demonstrados em 11.5, relativamente ao ano-calendário de 2009.

Tais montantes mensais a título de depósitos/créditos bancários cujas origens não foram devidamente identificadas e comprovadas foram confrontados com os montantes mensais ora lançados de ofício conforme enunciado em 12.1, estando as diferenças positivas obtidas mensalmente sujeitas ao lançamento de ofício em decorrência, de presunção legal de omissão de receitas, sendo tais valores os abaixo indicados:

[...]

12.3 — Tendo em vista ter sido considerada inservível a escrituração apresentada pela fiscalizada, vez que não apresenta verossimilhança com os atos e fatos praticados e com a documentação apresentada, será procedido ao lançamento de ofício na modalidade de LUCRO ARBITRADO;

12.4— Tendo em vista os ilícitos observados no curso da ação fiscal, principalmente os indicados em 11.1, 11.6, 11.9, 11.10 e 11.11, será procedida à qualificação das multas de ofício ora lavradas em decorrência da ação fiscal, nos termos do artigo 957, inciso II, do Decreto 3000, de 26/03/1999 e alterações posteriores, em decorrência da prática de simulação e do evidente intuito de fraude com dolo, objetivando não recolher os devidos tributos federais, razão pela qual será elaborada a pertinente representação fiscal para fins penais;

Como se vê, não há qualquer incremento acusatório a indicar que os depósitos bancários de origem não comprovada corresponderiam a receitas da atividade do sujeito passivo, de modo a permitir a inferência de que haveria a intenção de não recolher os tributos decorrentes daquelas bases de cálculo sabidamente tributáveis. Por tais razões, quanto a esta parcela da exigência, a falsidade no quadro social não se presta como elemento determinante da qualificação da penalidade aplicável.

Por tais razões, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso especial dos responsáveis tributários para afastar a qualificação da penalidade aplicada sobre os créditos tributários decorrentes das receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, reduzindo a multa de ofício para 75%.

Conclusão

O presente voto, assim, é por CONHECER PARCIALMENTE do recurso especial dos responsáveis tributários e, nesta parte, DAR-LHE PROVIMENTO para reduzir para 75% a multa de ofício aplicada sobre os créditos tributários decorrentes das receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 9101-007.498 – CSRF/1ª TURMA

PROCESSO 15540.720528/2013-91

Edeli Pereira Bessa

DOCUMENTO VALIDADO