



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.720421/2015-89
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-006.054 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 05 de abril de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado HF PARTICIPAÇÕES LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. MULTA QUALIFICADA. PARADIGMA CUJO VOTO ESTÁ BASEADO EM CIRCUNSTÂNCIAS FÁTICAS ESPECÍFICAS. INADMISSIBILIDADE. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO DEMONSTRADA.

Não é imperativo que os acórdãos paradigma e recorrido tratem exatamente dos mesmos fatos, mas apenas que o contexto tido como relevante pelos respectivos votos condutores seja de tal forma semelhante que lhes possa (hipoteticamente) ser aplicada a mesma legislação. Um exercício válido para verificar se se está diante de genuína divergência jurisprudencial é verificar se a aplicação, ao caso dos autos, do racional constante do paradigma, seria capaz de levar à alteração da conclusão a que chegou o acórdão recorrido.

No caso, considerando que um dos argumentos que compôs as razões do paradigma, de forma não autônoma, está intimamente ligado a características da operação ali analisada, e sabendo-se que paradigma e recorrido trataram de operações diferentes, a aplicação do racional do paradigma ao caso dos autos não se revela capaz de levar a alteração da conclusão a que chegou o acórdão recorrido, de forma que se conclui pela ausência de demonstração de divergência jurisprudencial.

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)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram do presente 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, Gustavo Guimaraes da Fonseca (suplente convocado) e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão 1301-002.607 (da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF, fls. 1447-1476), proferido na sessão de 19 de setembro de 2017, que recebeu as seguintes ementa e decisão:

Acórdão recorrido 1301-002.607

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA-IRPJ

Ano-calendário:2010

GANHO DE CAPITAL NA VENDA DE AÇÕES ADQUIRIDAS COM RECURSOS DE TERCEIRO. CONTRATO DE MÚTUO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Considera-se contribuinte, para fins de tributação do ganho de capital na alienação de ações, a pessoa jurídica que fornecera os recursos para adquirir as mesmas ações, se não for comprovada efetiva existência do contrato de mútuo.

MULTA QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. INOCORRÊNCIA DE FRAUDE, DOLO E CONLUÍO

Para que se possa aplicar multa de ofício qualificada de 150%, é necessário identificar qual das ações ou omissões dolosas previstas nos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64 foram praticadas, sendo assim indispensável, ainda, a comprovação do dolo.

RECURSO VOLUNTÁRIO. PAGAMENTO DE VALORES PAGOS A TÍTULO DE IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. APROVEITAMENTO NA AUTUAÇÃO DE IRPJ. MESMO SUPORTE FÁTICO.

Em autuação fiscal, no qual restou comprovada a incidência de ganho de capital sobre o imposto de renda pessoa jurídica dando causa aos lançamentos de ofício de IRPJ, devem se aproveitados os valores pagos a título de ganho de capital pessoas físicas efetuados pelo contribuinte apurados com base no mesmo suporte fático.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância. Em primeira votação, por voto de qualidade, negar provimento em relação ao mérito da exigência, vencidos os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Bianca Felícia Rothschild que votaram por

dar provimento ao recurso voluntário. Em segunda votação, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício para o percentual de 75% e permitir a dedução do imposto recolhido pelas pessoas físicas. Vencidos os Conselheiros Ângelo Abrantes Nunes e Milene de Araújo Macedo que votaram por negar provimento integralmente ao recurso voluntário. Em relação à primeira votação, com base no disposto no § 5º do art. 58 do Anexo II do RICARF, manteve-se o voto proferido na sessão do dia 16 de agosto de 2017 pelo Conselheiro Flávio Franco Corrêa por negar provimento ao recurso, uma vez que esse deixou compor o presente colegiado e foi substituído nesta sessão pelo Conselheiro Ângelo Abrantes Nunes. Designado o Conselheiro Roberto Silva Junior para redigir o voto vencedor.

A Fazenda primeiramente apresentou embargos de declaração, os quais foram rejeitados em caráter definitivo. Em tais embargos, a Fazenda Nacional alegou omissão havida no acórdão decorrente da falta de exame de elementos essenciais para a formação de juízo acerca da fraude referida nos artigos 71 e 72 da Lei n.º 4.502/64. O despacho que rejeitou os embargos assim concluiu (grifamos):

(...)

Pois bem, conforme se observa, embora o voto condutor do aresto tenha apontado não haver indicação no TVF se houve ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, mais adiante analisou o caso concreto concluindo não haver dolo, afastando a ocorrência das condutas previstas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502, de 1964, o que inviabilizaria a qualificação da penalidade.

Portanto, constata-se não haver qualquer omissão no acórdão embargado.

Em seu recurso especial, a Fazenda Nacional suscita divergência em relação à aplicação da multa de ofício qualificada, apontando como paradigmas os acórdãos 2201-003.616 e 9101-00.528.

Em 05 de junho de 2018, Presidente de Câmara deu seguimento ao recurso especial, apenas com relação ao paradigma 2201-003.616, e desconsiderando a indicação do paradigma 9101-00.528, em caráter definitivo, “*em razão da ausência de transcrição da ementa e da anexação do seu inteiro teor*”. Na parte em que foi dado seguimento, o despacho de admissibilidade consigna:

(...)

O primeiro paradigma **nº.2201-003.616** possui a seguinte ementa, naquilo que respeita ao tema:

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.

Aplica-se a multa de ofício qualificada de 150% quando ficar constatada a prática de sonegação com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador pelo Fisco e de reduzir o montante das contribuições devidas, utilizando-se para esse fim de interpostas pessoas jurídicas.

Primeiramente, a Recorrente transcreve do acórdão *a quo* as razões que motivaram a redução da multa de ofício de 150% para 75%, com destaque para os seguintes trechos (fl.1468):

Ora, não basta a intenção de reduzir a tributação, sendo necessário ainda, a comprovação de que o contribuinte, ao buscar tal resultado, adote conduta que contrarie uma norma imperativa, praticando, assim, um ato típico.

No caso vertente, não se verifica norma imperativa tenha sido contrariada. Na verdade, o que se vê é a prática de condutas expressamente permitidas, seja pela legislação comercial, seja societária, que possa levar a exasperação da multa. A irregularidade apontada (simulação), jamais poderia ser motivo para qualificar a multa de ofício, diante da ausência da conduta dolosa (intenção + prática de atos ilícitos).

Por fim, vale dizer que as operações realizadas pelo recorrente foram dotadas de publicidade, bem como divergência de interpretação acerca da validade do planejamento tributário não caracteriza hipótese de fraude, dolo ou conluio, e por isso não constitui motivo para aplicação da multa qualificada de 150%.

Defende a Recorrente que o Colegiado *a quo* reconheceu que a conduta praticada pelo contribuinte caracterizou simulação, mas, paradoxalmente, desqualificou a multa de ofício ao fundamento de que não se enquadraria a simulação nas hipóteses de qualificação da multa previstas no §1º, do artigo 44, da Lei 9.430/1996.

De fato, no acórdão recorrido o Relator reconheceu a existência de simulação, mas afastou a multa qualificada, uma vez que o contribuinte não praticou um *ato típico*, ou seja, as condutas realizadas de maneira isolada não contrariaram o ordenamento, e não se relata a existência de outros ilícitos típicos como a falsificação de documentos, a utilização de laranjas, entre outros.

De maneira contrária, o paradigma considerou que a conduta do sujeito passivo, ao criar uma estrutura artificial, com o objetivo de dissimular os fatos geradores de contribuições previdenciárias, configurava sonegação fiscal, justificando a imposição da multa de ofício de 150% . Transcreve-se trechos da conclusão do paradigma acerca da aplicação da multa qualificada:

Em relação à multa agravada, destaco os seguintes trechos do relatório fiscal que lhe servem de fundamentação:

Dessa maneira, tendo em vista todas as situações descritas no presente relatório, concluímos que a fiscalizada e as empresas HJSB e HVE não eram empresas independentes. Sua separação foi mera ficção. O risco da atividade econômica assumido pela HJSB e pela HVE se deu de forma artificial e com um claro objetivo, criar uma situação jurídica com vistas à dissimulação dos fatos geradores de contribuições previdenciárias patronais e destinadas às outras Entidades e Fundos, relativas à empresa Calçados Miucha Ltda. (...) Simularam, também, a contratação de prestação de serviços de industrialização, em lugar dos serviços prestados pela própria Calçados Miucha Ltda. (...)

(...)

A realização de prestação de serviço quando a empresa tomadora e as empresas prestadoras são separadas formalmente, no papel, mas na realidade, de fato, inexistente separação, pois, materialmente, são e atuam como uma única empresa, caracteriza simulação de atos visando benefícios tributários, acarretando a ilegalidade da operação. Por consequência cabe a desconsideração dos atos jurídicos simulados devendo o correspondente tributo ser exigido. Comprovada a simulação através de acervo indiciário convergente, identificando a verdade dos fatos.

(...)

Daí se extrai que está perfeitamente configurada a prática de conduta compatível com sonegação fiscal, pois não se trata de mero não recolhimento ou não declaração dos valores devidos.

A recorrente criou toda uma estrutura arficial para dissimular a ocorrência do fato gerador tributário. E esses atos exteriorizam a vontade condizente com a prática infracional, portanto, o dolo está suficientemente caracterizado.(grifo nosso)

Como se observa, no paradigma restou caracterizada a existência de negócio simulado com a finalidade de reduzir tributos, através de fruição de sistema de tributação mais benéfico, neste caso o Simples. Não há relato de outras condutas típicas, que configurassem atos ilícitos. E diante da simulação, o Colegiado do paradigma concluiu que restou caracterizado o dolo, mediante a vontade condizente com a prática infracional de sonegação fiscal.

Os contextos fáticos que embasaram as decisões contrárias guardam semelhanças, na medida em que trataram de estruturas societárias artificiais, criadas com o intuito de reduzir tributos, onde restou caracterizada a prática de simulação. Apesar de as estruturas serem distintas, bem como os tributos envolvidos serem diferentes, em ambos os casos não há relato de outras condutas que configurem fato típico.

Neste diapasão, vislumbra-se situações fáticas semelhantes a ensejarem conclusões distintas no que diz respeito à configuração do dolo nas hipóteses de simulação, desacompanhadas de outros atos ilícitos, e a imposição da multa de ofício de 150%.

Logo, no que diz respeito ao primeiro paradigma **nº.2201-003.616, a recorrente logrou êxito em demonstrar divergência no que diz respeito à aplicação da multa de ofício qualificada.**

O sujeito passivo foi intimado e apresentou contrarrazões, questionando a admissibilidade e o mérito do recurso da Fazenda Nacional.

O sujeito passivo também apresentou embargos de declaração, alegando diversas omissões, contradições e obscuridades. Este recurso foi rejeitado por despacho em 20 de janeiro de 2019.

O sujeito passivo então apresentou recurso especial, o qual também teve o seguimento negado, decisão que foi confirmada pela Presidente da CSRF após agravo interposto pelo sujeito passivo.

Em 3 de julho de 2020, o sujeito passivo apresentou petição (fls. 1.870-1.879) pleiteando a aplicação do artigo 28 da Lei 13.988/2020, a fim de modificar o resultado do acórdão 1301-002.607, eis que julgado por voto de qualidade. Em seu pedido, o sujeito passivo afirma:

Diante de todo o exposto, tendo em vista a inexistência de decisão relativamente ao Recurso Especial da Fazenda Nacional e ao seu Agravo, assim como a aplicabilidade imediata do art. 19-E da Lei nº 10.522/20 à decisão administrativa cuja eficácia ainda não se consumou, a Requerente pede seja afastado o voto de qualidade que manteve parcialmente o crédito tributário constituído contra si, resolvendo-se ao seu favor o processo administrativo em exame. Consequentemente, pede seja declarada a perda de objeto do seu Agravo, bem como intimada a Fazenda Nacional para, querendo, interpor recurso.

O requerimento foi analisado pela i. Presidente da CSRF e não foi conhecido, sendo a motivação a seguinte:

(...)

De início, ressalta-se que é ínsita à ideia de processo uma sucessão ordenada de atos, em uma marcha sempre para frente.

No curso do processo administrativo fiscal, a competência das autoridades judicantes para apreciar as postulações vai, pouco a pouco, sendo limitada. A título de exemplo, a renúncia à instância administrativa, a perempção, a preclusão - cumulativamente com os princípios da legalidade, da taxatividade recursal e da unirrecorribilidade - são mecanismos que, precipuamente, delimitam a competência.

Nesse cenário, como toda e qualquer postulação, o Requerimento para aplicação retroativa da Lei 13.988, de 14/04/2020, a julgamentos já concluídos, sujeita-se a um duplo exame cognitivo: o juízo de admissibilidade e o de mérito, nessa ordem.

No primeiro, verifica-se se será possível o exame do conteúdo da postulação. Se e somente se o juízo de admissibilidade foi positivo, passa-se ao exame da procedência ou não do que se postulou.

Como consequência do princípio da legalidade e do dever imposto a toda autoridade de velar pela licitude da sua atividade, o juízo de admissibilidade corresponde à ideia de “juízo de mérito sobre a própria competência da autoridade ou órgão para a atividade judicante requerida”.

O processo administrativo-fiscal federal é regido pelo Decreto 70.235, de 1972, cujo art. 37, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, estabelece que o julgamento no CARF far-se-á conforme dispuser o Regimento Interno.

Por sua vez, o Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, prevê, exclusivamente, os seguintes recursos contra decisões proferidas pelo CARF (art. 64 do Anexo II): Embargos de Declaração, Recurso Especial e Agravo.

O supracitado princípio da taxatividade recursal veda a interpretação extensiva ou analógica das normas que tipificam os recursos, de maneira que não são admitidos outros recursos senão aqueles previstos na legislação processual, nem a utilização dos recursos para fins diversos daqueles previstos em lei.

Assim, a listagem dos recursos possíveis no CARF é exaustiva, o que é confirmado pelo parágrafo único do supracitado art. 64 que preceitua: *Das decisões do CARF não cabe pedido de reconsideração.*

Ademais, a Portaria do Ministro da Economia nº 260, de 01/07/2020 - cuja estatutura normativa é a mesma do RICARF -, publicada no D.O.U de 03/07/2020, prevê a aplicação do novel regramento exclusivamente aos julgamentos ocorridos a partir de 14/04/2020, data de início de vigência da lei em comento, por se tratar de norma processual. Confira-se:

Portaria ME nº 260/2020

“O MINISTRO DE ESTADO DA ECONOMIA, no uso das atribuições que lhe conferem os incisos II e IV do parágrafo único do art. 87 da Constituição, e tendo em vista o disposto no art. 30 do Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942, no art. 37 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e no art. 19-E da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, resolve:

Art. 1º Esta portaria disciplina a proclamação de resultado do julgamento, nas hipóteses de empate na votação no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

(...)

Art. 3º A proclamação de resultado do julgamento favorável ao contribuinte nos termos do § 1º do art. 2º:

I - aplicar-se-á exclusivamente:

a) aos julgamentos ocorridos nas sessões realizadas a partir de 14 de abril de 2020, considerando tratar-se de norma processual; (grifos não são do original)

De outro giro, o §6º do art. 71 do Anexo II do RICARF preceitua que é definitivo o despacho do Presidente da CSRF que negar seguimento a recurso especial - assim como o que der seguimento parcial - e que não é cabível pedido de reconsideração ou qualquer outro recurso.

Dessarte, fora das hipóteses recursais o Acórdão do CARF constitui-se em decisão administrativa definitiva, como disposto no inciso II do art. 42 do Decreto 70.235, de 1972.

Ressalte-se que a definitividade da admissibilidade negativa do recurso especial no juízo de prelibação constou expressamente no Despacho de Agravo. Confira-se:

De acordo.

REJEITO o agravo e confirmo a negativa de seguimento ao recurso especial.

Em consequência, devem ser adotadas as seguintes providências:

1º - Encaminhamento dos autos à **Unidade de Origem da RFB** para ciência da rejeição do agravo, na forma do art. 71, §8º do Anexo II do RICARF, e demais providências de sua alçada, inclusive cobrança, se for o caso;

Efetivamente, toda argumentação do contribuinte objetivou, em verdade, modificar o resultado do Acórdão nº 1301-002.607 proferido em 19/09/2017, com amparo, exclusivamente, em aplicação do art. 28 da Lei 13.988, de 14/04/2020, ao acórdão que lhe é anterior, representando uma postulação que visa a afastar a aplicação da Portaria do Ministro da Economia nº 260/2020, cuja estatutura normativa é a mesma do RICARF.

Assim, a peça aqui apresentada também não pode ser recepcionada como petição para correção de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto ou erros de escrita ou de cálculo existentes no Acórdão, cujo saneamento, em tese, impor-se-ia em razão do art. 60 do Decreto nº 70.235/72.

É inócua, até mesmo eventual alegação de que a postulação caracterizaria matéria a ser conhecida pelo julgador de ofício, a chamada matéria de ordem pública, pois o fato de ser uma matéria de ordem pública não significa que a mesma seria vestida por uma espécie de manto sagrado que lhe asseguraria acesso irrestrito às instâncias recursais. Confira-se pronunciamento que sintetiza esse entendimento:

"a alegação de que seriam matérias de ordem pública ou traduziriam nulidade absoluta não constitui fórmula mágica que obrigaria as Cortes a se manifestar acerca de temas que não foram oportunamente arguidos ou em relação aos quais o recurso não preenche os pressupostos de admissibilidade"(AgRg no AREsp 982.366/SP, DJe 12/03/2018).

Nessa senda, uma vez que os únicos meios previstos em lei com aptidão para modificar Acórdãos do CARF são os recursos previstos no RICARF e estes somente podem ter o juízo de mérito da respectiva postulação quando cumpridos os requisitos recursais, com

muito maior razão, o apelo cuja finalidade não encontra amparo no RICARF deve ter juízo de admissibilidade negativo.

Por tais razões, NÃO CONHEÇO do requerimento de fls. e-fls. 1.870/1.879 apresentado pelo sujeito passivo.

O sujeito passivo foi intimado de tal despacho em requerimento e não se manifestou.

Os autos então foram distribuídos a esta Relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Livia De Carli Germano, Relatora.

Admissibilidade recursal

O recurso especial é tempestivo. Passo a examinar os demais requisitos para a sua admissibilidade.

Nesse ponto, observo que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) é instância especial de julgamento com a finalidade de proceder à uniformização da jurisprudência do CARF. Desse modo, a admissibilidade do recurso especial está condicionada ao atendimento do disposto no artigo 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015, merecendo especial destaque a necessidade de se demonstrar a divergência jurisprudencial, *in verbis*:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.

(...)

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

Destaca-se que o alegado dissenso jurisprudencial se estabelece em relação à interpretação das normas, devendo, pois, a divergência, se dar em relação a questões de direito, tratando-se da mesma legislação aplicada a um contexto fático semelhante. Assim, se os acórdãos confrontados examinaram normas jurídicas distintas, ainda que os fatos sejam

semelhantes, não há que se falar em divergência de julgados, uma vez que a discrepância a ser configurada diz respeito à interpretação da mesma norma jurídica.

Por outro lado, quanto ao contexto fático, não é imperativo que os acórdãos paradigma e recorrido tratem exatamente dos mesmos fatos, mas apenas que o contexto tido como relevante seja de tal forma semelhante que lhe possa (hipoteticamente) ser aplicada a mesma legislação. Desse modo, um exercício válido para verificar se se está diante de genuína divergência jurisprudencial é verificar se a aplicação, ao caso dos autos, do racional constante do paradigma, seria capaz de levar à alteração da conclusão a que chegou o acórdão recorrido.

Quando se discute a aplicação de multa qualificada, ademais, muitas vezes as razões do precedente em questão estão intimamente vinculadas ao contexto fático da operação, de maneira que a verificação da existência de divergência jurisprudencial pode se revelar tarefa ainda mais minuciosa, eis que mais circunstancial.

No caso dos autos, o voto condutor do acórdão recorrido (voto vencido, mas vencedor quanto à qualificação da multa) considerou que a multa não poderia ter sido qualificada por *“carecer de suporte material”*, isto é *“a fiscalização baseou-se unicamente no artigo §1º, do art. 44, da Lei 9.430/96, sem fazer menção a qual das hipóteses da Lei 4.502/1964 a autuação fiscal esteve baseada.”*

Analizando a acusação fiscal, o voto condutor afirma:

Assim, vê-se que os agentes fiscais aplicaram a multa de ofício qualificada de 150%, sob o entendimento de que restou caracterizada a intenção simulatória da recorrente, através da subscrição de ações a pessoas físicas ligadas e posterior transferência das mesmas à HF Governança S/A com intuito de reduzir a tributação sobre o ganho de capital resultante do ágio na venda de ações, revelando, na visão da fiscalização, deliberada intenção de ocultar o conhecimento por parte do fisco dos fatos geradores efetivamente ocorridos.

Ocorre que o mencionado §1º, do artigo 44, da Lei 9.430/1996 não faz menção à simulação, estabelecendo tão-somente a exasperação da multa de ofício "nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, (...).

Logo, para adequadamente ser aplicada a multa de 150%, seria imprescindível a identificação da conduta praticada pelo contribuinte: se sonegação, fraude ou conluio; e como isso não ocorreu, não há como subsistir a aplicação da multa qualificada ao caso, por carecer de suporte material.

(...)

Verifica-se que, no caso em questão, a decisão pela exclusão da qualificação da multa não esteve baseada em avaliação acerca de aspectos da operação, nem em características da conduta do sujeito passivo. A análise do acórdão recorrido esteve baseada exclusivamente em vícios da acusação fiscal.

Diante do racional exposto no recorrido, a divergência jurisprudencial se estabeleceria em face de um paradigma que tivesse decidido pela *manutenção da multa qualificada* diante de uma acusação fiscal com características semelhantes, especialmente, diante de uma acusação fiscal que tivesse (i) acusado o sujeito passivo de intenção simulatória e (ii) baseado a exasperação da multa no §1º do artigo 44, da Lei 9.430/1996, sem indicar especificamente uma das hipóteses da Lei 4.502/1964. Apenas assim a aplicação do racional

constante do paradigma seria capaz de levar à alteração da conclusão a que chegou o acórdão recorrido.

Como se percebe, não é necessário, para reverter a decisão do acórdão recorrido, que se debata sobre características da operação que deu ensejo à tributação em questão, daí porque, no caso, a princípio é irrelevante o contexto da operação analisado pelo paradigma.

Pois bem. No caso do paradigma 2201-003.616, este manteve a qualificação da multa diante de um contexto de segregação de atividades que foi considerada “mera ficção”.

O voto afirma que a qualificação da multa teve por base o “*artigo 44, § 1º, da Lei 9.430/96*” e não indica se a autoridade autuante fez ou não menção específica a uma das hipóteses da Lei 4.502/1964. Não obstante, conclui que a conduta analisada configura sonegação, *in verbis* (grifamos):

Multa Agravada (sic)

Em relação à multa agravada, destaco os seguintes trechos do relatório fiscal que lhe servem de fundamentação:

(...)

A multa aplicada foi de 150%, prevista no artigo 44, § 1º, da Lei 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 14 da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei 11.488/07.

(...)

Conforme demonstrado exaustivamente ao longo deste relatório, resta comprovada que a intenção da Calçados Miucha Ltda, ao transferir parte de sua produção para as empresas interpostas Calçados HJSB Ltda e Calçados HVE Ltda, era impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária dos efetivos responsáveis pelos fatos geradores das obrigações tributárias, sonegando, dessa forma, contribuições previdenciárias patronais, contribuições sociais e contribuições de intervenção no domínio econômico. Cumpre ressaltar, ainda, que o conjunto de ações implementado pela fiscalizada descarta completamente a hipótese de erro material a essa conduta que se estende no tempo e que traz benefícios significativos e incontestes a quem dela faz uso.

(...)

Daí se extrai que está perfeitamente configurada a prática de conduta compatível com sonegação fiscal, pois não se trata de mero não recolhimento ou não declaração dos valores devidos.

A recorrente criou toda uma estrutura artificial para dissimular a ocorrência do fato gerador tributário. E esses atos exteriorizam a vontade condizente com a prática infracional, portanto, o dolo está suficientemente caracterizado.

Nego provimento ao recurso voluntário em relação à multa agravada.

O voto poderia servir de paradigma para o caso dos autos, não fosse o trecho final acima sublinhado.

De fato, o paradigma versa sobre uma acusação baseada em intenção simulatória do sujeito passivo, e aparentemente a autoridade fiscal fundamentou a exasperação da multa no

§1º do artigo 44, da Lei 9.430/1996, sem indicar especificamente uma das hipóteses da Lei 4.502/1964. Não obstante, o voto condutor do paradigma se utiliza de dois argumentos dependentes entre si para manter a qualificação da multa em tal contexto, quais sejam: (i) a adoção da estrutura simulada revela a intenção de sonegar tributos e (ii) a hipótese de erro material é descartada considerando “o conjunto de ações implementado”, o fato de a conduta “se estender no tempo” e trazer “benefícios significativos e incontestes”.

Como se percebe, a segunda conclusão extraída pelo paradigma para afirmar a inaplicabilidade da multa qualificada está vinculada a características específicas da operação por ele analisada, eis que o voto condutor somente concluiu assim porque, além de considerar que a simulação seria sonegação, analisou o caso que se apresentou e descartou a hipótese de erro.

A aplicação do racional desse paradigma ao caso dos autos não seria capaz de levar a alteração da conclusão a que chegou o acórdão recorrido, eis que um dos argumentos que compôs as suas razões de forma não autônoma está intimamente ligado a características da operação ali analisada.

Nesse ponto, observo que o paradigma analisou operação de segregação de atividades considerada simulada, enquanto que o recorrido analisou operação de venda de participação societária pelos sócios do sujeito passivo que foi considerada simulada. Operações diversas e que visavam a diferentes economias tributárias e com circunstâncias fáticas específicas que impedem a sua comparabilidade.

Assim, da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, compreendo que a Recorrente **não logrou êxito** em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial.

Conclusão

Ante o exposto, oriento meu voto para não conhecer do recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano