



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15956.000027/2010-61
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-006.084 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 8 de abril de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado H.W.S. PROMOCAO DE VENDAS LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA.

Se o paradigma trata de matéria afeta ao dissídio, a matéria afeta merece ser devolvida à CSRF para apreciação.

De forma contrária, não se conhece do recurso especial, quando recorrido e paradigma não sustentam a respectiva divergência jurisprudencial.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO. DOLO. SÚMULA CARF Nº 25.

A omissão de receitas também dá ensejo à qualificação da multa de ofício quando o contribuinte faz um esforço adicional para ocultar a omissão, praticando ato que não faz parte do núcleo da ação que concretizou a omissão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial somente em relação ao argumento “omissão de quantia expressiva da renda auferida”, vencidos os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto (relator), Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Gustavo Guimarães da Fonseca que votaram pelo não conhecimento. No mérito, por maioria de votos, acordam em negar-lhe provimento, vencida a conselheira Andréa Duek Simantob que votou por dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Gustavo Guimarães da Fonseca. Designada para redigir o voto vencedor, quanto ao conhecimento, a conselheira Andréa Duek Simantob. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto as conselheiras Edeli Pereira Bessa e Andréa Duek Simantob.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício e Redatora designada.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator.

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, Gustavo Guimarães da Fonseca (suplente convocado) e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência da Fazenda Nacional (e-fls. 559 e ss.), previsto nos artigos 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, contra o Acórdão nº 1201-003.017 (da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF, e-fls. 545 e ss.), por meio do qual o colegiado, deu provimento parcial ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM. LUCRO.

A expectativa de lucro do sócio não é suficiente para caracterizar o interesse comum exigido no artigo 124, I, do CTN para que seja imputada responsabilidade tributária ao sócio sobre a obrigação tributária da empresa.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2006

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. CONSUMO DA RENDA.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. Súmula CARF nº 26.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO. DOLO. SÚMULA CARF Nº 25.

A omissão de receitas também dá ensejo à qualificação da multa de ofício quando o contribuinte faz um esforço adicional para ocultar a omissão, praticando ato que não faz parte do núcleo da ação que concretizou a omissão.

No caso em que a infração de omissão de receitas é presumida pela existência de depósito bancário de origem não comprovada, a necessidade de investigação junto às instituições financeiras é ônus da fiscalização para aplicar o mecanismo de presunção, não podendo ser apontada como remédio contra conduta do contribuinte tendente a ocultar a omissão. É nesse sentido que se interpreta a Súmula CARF nº 25.

O litígio decorreu de lançamentos tributários para exigir IRPJ-Simples, CSLL-Simples, PIS-Simples, COFINS-Simples e INSS-Simples (fls. 242), relativos ao ano 2006, bem como juros de mora e multa de ofício em parte qualificada (150%), totalizando o crédito tributário de R\$ 3.220.773,39. A fiscalização presumiu a omissão de receitas a partir da constatação da existência de depósitos bancários de origem não comprovada. A inclusão da referida omissão na receita bruta do contribuinte causou uma mudança de faixa de tributação, pelo que também foi lançada a correspondente insuficiência de pagamento. A acusação fiscal está detalhada no Termo de Conclusão do Procedimento Fiscal (TCPF) de fls. 313. As

impugnações foram julgadas por meio do Acórdão n.º 14-31.925 (fls. 442), quando foram consideradas parcialmente procedentes, no sentido de excluir da base de cálculo dos tributos exigidos alguns depósitos bancários que foram objeto de posterior estorno bancário. O Colegiado *a quo*, por sua vez, deu parcial provimento aos recursos voluntários analisados para que seja exonerada a qualificação da multa de ofício exigida, retomando-a ao patamar ordinário de 75%, e para exonerar a responsabilidade tributária imputada a SILVIA HELENA DIAGONE.

Tratando-se de processo digital encaminhado à PFN na forma do art. 7º da Portaria MF n.º 527, de 2010, tem-se que a intimação pessoal presumida se deu no prazo de 30 dias contados de 07/08/2019 (Despacho de Encaminhamento de e-fl. 558).

Interpondo tempestivamente seu Recurso especial em 04/09/2019 (e-fls. 559/587) no qual arguiu divergências admitidas no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 590/598, do qual se extrai:

i) Aplicação da multa qualificada em caso de “omissão de quantia expressiva da renda auferida”; e

ii) Aplicação da multa qualificada no caso de conduta reiterada.

ANÁLISE DAS DIVERGÊNCIAS

i) Aplicação da multa qualificada em caso de “omissão de quantia expressiva da renda auferida”

Em relação a esta matéria, foram indicados como paradigmas os Acórdãos n.º 9101-002.986 e n.º 101-96.668, cujas ementas dispõem o seguinte:

Paradigma 1 – Ac. n.º 9101-002.986

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Os requisitos para a qualificação da multa de ofício estão presentes na hipótese do contribuinte omitir conscientemente percentuais elevados de suas receitas de maneira reiterada.

LEGITIMIDADE PROCESSUAL. APLICAÇÃO DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.

Ninguém pode pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico. A pessoa jurídica não pode pleitear, em nome próprio, a exclusão de terceiros do pólo passivo da obrigação tributária.

Paradigma 2 - Acórdão n.º 101-96.668:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA- Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, em caso de dolo, fraude, dolo ou simulação, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência se rege pelo artigo 173, inciso I, do CTN

MULTA QUALIFICADA.

Caracterizado o evidente intuito de fraudar o Fisco, correta a aplicação da multa no percentual de 150% e correta a elaboração da representação fiscal para fins penais.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 10 de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de

inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).

Recurso Negado.

A Recorrente em sua essência propugna pelo acatamento dessa divergência, nos seguintes termos:

Como se verificou da leitura dos trechos do TVF, a contribuinte declarou receitas de vendas para 2006 correspondentes a, apenas, 3% da sua movimentação financeira, tendo sido imputada multa de ofício no percentual de 150%, em virtude da caracterização de evidente intuito de sonegação.

(...)

Desse modo, apresenta-se sem qualquer pecha a majoração da multa imposta ao contribuinte, considerando-se todo o corpo probatório e indiciário que instrui os presentes autos, bem demonstrando a materialidade da conduta dolosa do sujeito passivo.

Nesse sentido, analisando caso concreto similar ao destes autos, a 1ª Turma da CSRF, decidiu pela manutenção da multa qualificada imposta ao contribuinte, conforme Acórdão nº 9101-002.986:

[EMENTA JÁ TRANSCRITA AO NORTE]

RELATÓRIO

(...)

VOTO:

(...)

Ainda, invocamos como divergência o acórdão nº 101-96.668, que analisando caso concreto similar, em que o contribuinte omitiu parcela significativa de seus rendimentos, já se manifestou pela manutenção da multa qualificada a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, in verbis:

[EMENTA JÁ TRANSCRITA AO NORTE]

VOTO

Como se vê, não se confirma a alegação da Recorrente de que as divergências são insignificantes e que apenas uma pequena parcela das receitas não foi escriturada. Em apenas três meses a omissão representou cerca de 5% das receitas, sendo que a média de receitas omitidas no ano foi de um terço (33%), tendo, em alguns meses, superado 50%.

A jurisprudência recente deste Conselho consagrou-se no sentido de que o comportamento consistente do contribuinte de deixar de escriturar parcela significativa dos seus rendimentos, torna notório o intuito de retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária, justificando a aplicação da multa majorada e, conseqüentemente, desloca o termo inicial da contagem do prazo de decadência para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Os acórdãos paradigmas acima evidenciados foram claros, em caso análogo ao presente, em manter a multa de 150%, por aplicação do art. 44, II, da Lei n.º 9.430/96, uma vez constatado o evidente intuito de sonegação, em hipótese, igualmente, em que o contribuinte omite montante expressivo da renda auferida.

Outrossim, outro ponto que demonstra a similitude fática, e a divergência de entendimentos, diz respeito ao fato de que tanto no acórdão recorrido quanto no paradigma nº 9101-002.986, as autuadas apesar de não se enquadrarem, tendo em vista os valores omitidos, beneficiavam-se do tratamento diferenciado previsto no Simples. Contudo, enquanto no recorrido a multa qualificada foi afastada, por entender ausente o dolo, o acórdão paradigma entendeu ser mais uma evidência, além da reiterada e expressiva omissão, de que houve o dolo, mantendo a multa qualificada.

Análise da subsunção às Súmulas CARF nº 14 e 25

De todo o teor do voto condutor do Acórdão recorrido deduz-se que a questão relativa à divergência alegada quanto à qualificação da multa foi subsumida à Súmula CARF nº 25, por considerar uma simples omissão de receitas advinda de uma presunção legal:

Voto

(...)

Na espécie, em que a omissão de receitas foi presumida, não se conhecem os fatos geradores da obrigação tributária e não é possível apontar que lançamentos contábeis o contribuinte estava obrigado a realizar. Ademais, a investigação junto às instituições financeiras é ônus da fiscalização para aplicar o mecanismo de presunção, não podendo ser apontada como remédio contra conduta do contribuinte tendente a ocultar a omissão. É nesse sentido que interpreto a Súmula CARF nº 25, verbis:

Súmula CARF nº 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Embora a omissão esteja evidente, a qualificação desse ilícito carece de fundamento, no meu entendimento, na medida em que a conduta do contribuinte limitou-se à omissão, não tendo sido evidenciado nos autos qualquer conduta adicional tendente a ocultar a omissão perante o Fisco.

Com isso, meu voto é no sentido de exonerar a qualificação da multa de ofício, devendo esta ser exigida no percentual de 75%. (Destacou-se).

Por outro lado, o § 3º, art. 67, anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, atualmente em vigor e que foi aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, assim dispõe:

Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso. (Destacou-se).

Porém, esta situação não é de total impedimento. Isso porque o recurso pode até ser admitido, desde que a Recorrente traga aspectos relevantes e diferenciadores da situação fática do Recorrido que desafiem a aplicação correta da Súmula frente aos precedentes que lhe deram origem, principalmente pelo fato de as Súmulas CARF nº 14 e nº 25 serem bastante genéricas.

No caso que se cuida, a Recorrente desafia a não aplicação das referidas Súmulas de forma indireta, através da indicação da seguinte nota determinante, segundo ela presente no recorrido e nos paradigmas: “omitir quantia expressiva da renda auferida”

Colacionou 2(dois) paradigmas que apresentam, em tese, essa característica em comum. É que a questão da “omissão expressiva da renda auferida” não foi um nota que integrou os precedentes da referida súmula.

Ademais o paradigma 1 é expresso em indicar que essa situação fática não daria ensejo à subsunção da Súmula nº 14. Confira-se:

(...) A Súmula 14 do CARF, no caso, não é aplicável, pois há outros elementos além da omissão de receitas presentes e que conduzem ao preenchimento dos requisitos para a qualificação da multa. (...)

Da situação fática assemelhada

Porém, por óbvio, para se configurar o dissídio jurisprudencial é também necessário que a situação fática do recorrido seja similar ao dos paradigmas, no relevante. O que é caso para ambos os paradigmas, senão vejamos.

De fato, no voto condutor do primeiro paradigma fica claro que a reiteração da conduta de omitir quantia expressiva da renda auferida, bem assim o fato de se “enquadrar indevidamente no regime privilegiado do SIMPLES NACIONAL” são aspectos relevantes deste julgado que também estiveram presentes no ac. recorrido.

No ac. recorrido, o relator deu provimento deixando claro esses aspectos, através da seguinte ressalva:

A fiscalização fundamentou a qualificação da multa de ofício nos seguintes termos (fls. 324):

7.5 Demonstrou-se ao longo destes autos e pelos recortes legais, aqui em destaque, que a contribuinte sob fiscalização cometeu crime contra a ordem tributária, incorrendo na prática de sonegação fiscal, ao omitir da apuração mensal da contribuição para o SIMPLES e em sua declaração anual de rendimentos parte das receitas auferidas em cada um dos meses do ano-calendário de 2006, observando-se ainda, que a parcela da receita omitida foi claramente evidenciada a partir do exame de sua movimentação financeira, pela ocorrência de depósitos de origem não comprovada (prática que se reedita, tendo em vista autuações anteriores, itens 5.2.2 a 5.2.4), pelo que, forma-se a convicção de que a linha de sonegação adotada pela contribuinte foi: fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos para eximir-se, parcialmente, do pagamento de tributo, na linha da inciso I, art. 2º da lei nº8.137, de 27 de dezembro de 1990.

7.6 Demonstrou-se também que a fiscalizada, na pessoa de seus representantes legais, agiu de maneira dolosa ao praticar as condutas descritas como crime contra a ordem tributária de forma reiterada e contumaz, sendo afastada assim a possibilidade de que a omissão praticada tenha ocorrido por erro, conforme itens 5.2.2 a 5.2.5.

“(…) Eu venho adotando o entendimento de que a reiteração da omissão e a desproporção entre receita omitida e receita declarada não são suficientes, por si só, para fazer com que a omissão seja qualificada.” (Destacou-se).

No paradigma 2, apesar de se tratar de caso que não esteja inserido no contexto do programa incentivado do SIMPLES, está razão (adicional) não compromete a similitude fática, dado que nota que também é comum ao recorrido por si só neste paradigma já é suficiente para manter a qualificação da multa: “comportamento consistente do contribuinte de deixar de escriturar parcela significativa dos seus rendimentos, toma notório o intuito de retardar o conhecimento”.

Da constatação da divergência

A Recorrente logrou êxito na demonstração desta divergência.

No caso, a decisão recorrida considerou que a conduta do contribuinte de prestação de informação em suas declarações com omissão de parte significativa das receitas auferidas de forma reiterada, não configuraria o dolo necessário à qualificação da multa, fazendo-se necessário o contribuinte “faça um esforço adicional para ocultar a omissão de receitas, praticando atos que não fazem parte do núcleo da ação que concretizou a omissão, por exemplo, quando há simulação, emissão de notas fiscais subfaturadas, ocultação de documentos ou corrupção dos registros contábeis.”.

De outra banda, os paradigmas assentaram entendimento diverso, em situação assemelhada, ou seja, diante de omissões reiteradas de receita de valores significativos em relação aos valores declarados no contexto do regime incentivado do SIMPLES caracterizariam o dolo necessário à qualificação da multa (paradigma 1); bem assim o “comportamento consistente do contribuinte de deixar de escriturar parcela significativa dos seus rendimentos, toma notório o intuito de retardar o conhecimento”, por si só, já seria motivo para qualificação da multa (paradigma 2).

ii) Aplicação da multa qualificada no caso de conduta reiterada

Em relação a esta matéria, foi indicado um único paradigma (Ac. nº9101-002.986) , ou seja, o mesmo paradigma da CSRF já utilizado anteriormente na matéria anterior (admitida), cuja ementa dispõe o seguinte:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Os requisitos para a qualificação da multa de ofício estão presentes na hipótese do contribuinte omitir conscientemente percentuais elevados de suas receitas de maneira reiterada.

LEGITIMIDADE PROCESSUAL. APLICAÇÃO DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.

Ninguém pode pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico. A pessoa jurídica não pode pleitear, em nome próprio, a exclusão de terceiros do pólo passivo da obrigação tributária.

Demais paradigmas descartados seja por ultrapassar o limite máximo por matéria, seja porque não cumpriu os demais pressupostos de admissibilidade

A Recorrente, a título de melhor defender a matéria quanto ao mérito, afora o primeiro paradigma acima mencionado, fez referência a outros tantos paradigmas, limitando-se a transcrever as suas respectivas ementas. Pois bem, a partir do terceiro paradigma descumpe o limite máximo de 2(dois) paradigmas por matéria estabelecido pelo RICARF, sendo por este motivo descartados (§§ 6º e 7º, do art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015).

E quanto ao segundo julgado mencionado, Ac. nº 9101-001.002, descarta-se também o mesmo porque não cumpre os requisitos mínimos de admissibilidade, entre os quais destaca-se ser ônus da Recorrente demonstrar o alegado dissídio, com a indicação dos pontos nos paradigmas que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido (§ 8º, do art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015).

Da análise da divergência

Ora, trata-se ao fim e ao cabo de praticamente a mesma matéria, dessa feita apenas com uma ênfase maior para a conduta reiterada ao invés da omissão significativa em contraste com a receita declarada, embora ambos as notas também estejam presentes em todos os julgados.

Tome-se como exemplo, os termos em que a Recorrente apresenta essa segunda matéria, praticamente reeditando a matéria anterior que já foi admitida:

(...) Não há a menor dúvida de que houve evidente intuito de fraude do contribuinte na prática REITERADA de apresentar para a Secretaria da Receita Federal declaração notória e reiteradamente inferior à receita real, como consignado expressamente pela autoridade fiscal no Termo de Constatação: o contribuinte apresentou, à Receita Federal, Declaração Simplificada — PJSI relativa ao ano-calendário 2006 com receita declarada notória e reiterada omissão de rendimentos em contraste com a movimentação bancária. Tal fato restou provado nos autos. Entretanto, segundo a eg. Câmara a qua, caberia a demonstração do dolo específico: “Para que a conduta do contribuinte passe a ser qualificada, no meu entendimento, é necessário que este faça um esforço adicional para ocultar a omissão de receitas, praticando atos que não fazem parte do núcleo da ação que concretizou a omissão, por exemplo, quando há simulação, emissão de notas fiscais subfaturadas, ocultação de documentos ou corrupção dos registros contábeis”.

Por todo o exposto, desconsidero esta segunda matéria por já estar contida na primeira matéria que já foi admitida

Para esta matéria inclusive, a similitude fática ainda é maior, uma vez que em ambos os casos pode-se acrescentar ainda o fato também imputado pela fiscalização de se tratar

de presunção de omissão de receitas que se deu no contexto do regime incentivado do SIMPLES.

De qualquer sorte, aplica-se aqui, *mutatis mutandis*, as mesmas considerações já tecidas quando da admissão da matéria anterior apenas enfatizando mais a questão da reiteração da conduta e o adendo feito no parágrafo anterior.

Da constatação da divergência

A Recorrente logrou êxito na demonstração da divergência.

No caso, a decisão recorrida considerou que a conduta reiterada do contribuinte de prestação de informação em suas declarações com omissão de significativa das receitas auferidas, não configuraria o dolo necessário à qualificação da multa, fazendo-se necessário o contribuinte “faça um esforço adicional para ocultar a omissão de receitas, praticando atos que não fazem parte do núcleo da ação que concretizou a omissão, por exemplo, quando há simulação, emissão de notas fiscais subfaturadas, ocultação de documentos ou corrupção dos registros contábeis.”.

De outra banda, o paradigma assentou entendimento diverso, em situação assemelhada, ou seja, diante de **reiteradas omissões** de receita de valores significativos em relação aos valores declarados, por si só já caracterizaria o dolo necessário à qualificação da multa.

Por todo o exposto, opino por ADMITIR também esta matéria apenas a partir do primeiro paradigma (Ac. nº 9101-002.986).

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, e com base no que dispõem os arts. 67 e 68 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, OPINO por **DAR SEGUIMENTO** ao recurso especial da Fazenda Nacional em relação ao **aos 2(dois) temas apresentados**, sendo que o segundo tema apenas através do Ac. nº9101-002.986.

Aduz a Recorrente que restou cristalina a atividade ilícita do autuado, observada a partir da conduta reiterada de omitir rendimentos significativos. Destarte, conforme provam os documentos constantes dos autos que afastam a possibilidade de mero erro do contribuinte, o sujeito passivo, repita-se, por sua ação firme e abusiva, em burla ao cumprimento da obrigação fiscal, demonstrou conduta consciente que procura e obtém determinado resultado: enriquecimento sem causa.

Acrescenta que não há a menor dúvida de que houve evidente intuito de fraude do contribuinte na prática REITERADA de apresentar para a Secretaria da Receita Federal declaração notória e reiteradamente inferior à receita real, como consignado expressamente pela autoridade fiscal no Termo de Constatação: o contribuinte apresentou, à Receita Federal, Declaração Simplificada — PJSI relativa ao ano-calendário 2006 com receita declarada notória e reiterada omissão de rendimentos em contraste com a movimentação bancária.

O fiscal registrou que a prática omissiva da contribuinte é contumaz, haja vista que, a mesma empresa, durante o ano de 2007, foi autuada por omissão de receitas, presumida a partir da ocorrência de depósitos de origem não comprovada (art. 42 da lei 9.430/96), relativamente a cada um dos meses do ano-calendário de 2002.

Sustenta que diante da reiterada e sistemática insubordinação aos ditames da lei, não há como considerar involuntária a conduta do contribuinte, o que torna perfeitamente aplicável a multa qualificada prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96. A apresentação reiterada de declarações com valores infinitamente inferiores aos apurados em escrituração contábil, além de se manter indevidamente na sistemática do Simples em razão da omissão, enseja a imposição de multa de ofício qualificada.

Requer a União (Fazenda Nacional) ao final que: (a) seja conhecido o presente recurso, face à observância aos requisitos de admissibilidade previstos art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF; (b) seja dado total provimento ao presente recurso, para reformar o acórdão recorrido de forma a restabelecer a qualificação da multa de ofício.

Intimado do despacho de admissibilidade o contribuinte defende que não restou atendido o § 3º do artigo 67 do RICARF. O Acórdão recorrido afastou a aplicação da multa qualificada, diante da não ocorrência do qualificador evidente intuito de fraude, com fundamento nas súmulas nº 14 e 25 do CARF.

É o relatório.

.

Voto Vencido

Conselheiro ALEXANDRE EVARISTO PINTO, Relator.

Recurso especial do Procurador - Admissibilidade

A d. Procuradoria alega a existência de dissídio jurisprudencial em relação à aplicação de multa qualificada em caso de “omissão de quantia expressiva da renda auferida”. Em relação a este tópico a Recorrente indica acórdãos paradigmas n. 9101-002.986 e 101-96.668. De sua parte, o contribuinte alega que o Recurso não pode ser conhecido por não atende §3º do art. 67 do Ricarf:

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.

(...)

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

A questão já foi objeto de análise nos autos do Processo Administrativo n. 10660.724084/2011-11, acórdão n. 9101-005.366, na ocasião acompanhei voto do i. Conselheiro Caio Quintella que assim se manifestou:

Ainda que este Conselheiro reconheça que, por diversas vezes, o cabimento ou não de súmula ao caso sob apreço nos julgamentos é bastante subjetivo, podendo, por si só, gerar bastante celeuma e ser até propriamente questionada pela via recursal especial, é certo que, não existe qualquer ressalva no teor do dispositivo regimental acima citado, em relação à sua incidência, independentemente de qual súmula especificamente foi aplicada na decisão, quais razões fundamentaram a sua adoção ou qualquer outro elemento circunstancial do processo administrativo.

Trata-se de regra processual, de hierarquia regimental, objetiva, que limita o manejo do Recurso Especial – seja este interposto pelos contribuintes ou pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Claramente, o teor da regra não afeta a soberania jurisdicional das C. Turmas deste E. CARF na sua decisão de cabimento ou não da súmula, sendo apenas relevante para a regra do Regimento Interno a sua utilização na resolução do litígio pelo Colegiado, bastando isso para se criar uma hipótese limitante de recurso a esta C. CSRF.

Porém, como dito, pode a Parte recorrente trazer em seu Apelo a alegação específica sobre a indevida incidência do entendimento sumulado ao caso concreto, demonstrando porque esta seria incabível, havendo, então, falha jurisdicional no v. Aresto recorrido a ser sanada pelo provimento recursal. Nesse caso – como muitas vezes ocorre - poderia ser dado prosseguimento ao recurso.

Contudo, in casu, não é o que ocorre.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nada menciona sobre a aplicação das referidas Súmulas CARF nº 14 e 25 (sendo está última específica para a modalidade de infração colhida) ou mesmo questiona a incidência da limitação recursal do §3º do art. 67 do RICARF para devidamente justificar o cabimento de seu Recurso Especial, acabando por ignorar o fato de que a matéria precisamente recorrida foi assim resolvida.

Ocorre que tais processos não apresentam similitude fática com o acórdão recorrido trata de hipótese de omissão de receita decorrente de presunção legal prescrita no art. 42 da Lei n. 9.430/96, enquanto os acórdãos paradigmas indicam omissão de receita por ausência de escrituração contábil.

O silêncio da Recorrente é total, como se as Súmulas CARF não tivessem sido invocadas ou o dispositivo regimental fosse inexistente.

Registre-se que o r. Despacho de Admissibilidade apenas menciona a questão das Súmulas CARF na análise dos paradigmas, chegando a rejeitar o primeiro v. Aresto paradigmático por entender que este contraria a Súmula CARF nº 25, a qual enuncia que "a presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64" levando a se concluir que ele não serve como paradigma, a teor do § 12, inciso II, do art. 67 do Anexo II do RICARF.

Mas, mesmo assim, não se observou, ou sequer se mencionou, a norma processual do §3º do mesmo art. 67 do RICARF. Ora, uma vez que o v. Acórdão recorrido expressamente invoca Súmulas deste E. Tribunal Administrativo, algum mínimo motivo – procedente ou não - deve ser dado para a superação de regra regimental no r. Despacho preliminar de admissão.

Ainda que o teor da Súmula CARF nº 14 possa ser bastante amplo, abstrato e genérico, como o próprio Manual de Admissibilidade do Recurso Especial menciona na sua página 41 (mas não atribui a mesma característica à Súmula CARF nº 25), é dever da Parte insurgente justificar o afastamento de óbices regimentais ao cabimento de seu apelo, não podendo ser tal falha ignorada ou, muito menos, suprida espontânea e institucionalmente pela atividade de processamento do próprio Tribunal.

A observância do Regimento Interno não é seletiva e tampouco comporta flexibilização.

Desse modo, em razão de tal silêncio da Parte insurgente e da ausência de qualquer dialeticidade sobre tal ocorrência regimental, sendo descabido, em sede de análise de conhecimento, o juízo presumido de incorreção da decisão quanto à adoção de Súmula CARF para a resolução da matéria questionada, o presente Recurso Especial não merece conhecimento, nos termos da regra objetiva do §3º do art. 67 do RICARF.

Data máxima vênia aos que se posicionaram de forma diversa, entendo que a referida leitura é a que melhor se adequa à legislação de regência, razão pela qual à adoto.

Ademais, em relação ao segundo aspecto (Aplicação da multa qualificada no caso de conduta reiterada), para além do que já dito, entendo que não há similitude fática entre o acórdão paradigma (Acórdão nº 9101-002.986.) e o acórdão recorrido. Isto porque no acórdão paradigma, o relator indica a existência de reiteração, pois a conduta teria ocorrido em 2005 e se repetido em 2006, enquanto no presente caso indica-se a existência de reiteração do ano de 2006 por conta da conduta ocorrida em 2007.

Ora, parece lógico que, se admitida a qualificação a partir da reiteração, a conduta somente pode ser considerada reiterada se tiver ocorrido antes, como indicado no caso paradigma. Não se pode admitir reiteração de conduta (em 2006) por fato ocorrido em momento posterior (2007), como alegado no presente caso.

Assim, em razão da ausência de similitude fática entre paradigma e acórdão recorrido, entendo não deve ser conhecido o recurso especial.

Recurso especial da Contribuinte - Mérito

Caso vencido em relação ao conhecimento, no mérito entendo não assistir razão à Recorrente. O tema não é novo. Pelo contrário, há décadas a matéria em questão vem sendo analisada por este E. CARF, havendo farta jurisprudência sobre o tema, que até culminou na edição de Súmulas.

O I. Relator do acórdão recorrido manifestou-se pela ausência de fundamentação da qualificação da multa, por entender que a reiteração da omissão e a desproporção entre receita omitida e receita declarada não são suficientes, por si só, para fazer com que a omissão seja qualificada. Para que a conduta do contribuinte passe a ser qualificada, no meu entendimento, é necessário que este faça um esforço adicional para ocultar a omissão de receitas, praticando atos que não fazem parte do núcleo da ação que concretizou a omissão, por exemplo, quando há simulação, emissão de notas fiscais subfaturadas, ocultação de documentos ou corrupção dos registros contábeis.

Comungo do posicionamento reiterado desta e. Turma de que em se tratando de infrações presumidas, de omissão de receitas, com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, a constatação da simples repetição da conduta infracional no tempo e a sua monta proporcional não bastam para afastar a observância do enunciado da Súmula CARF nº 25:

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Cabe verificar se a *proporção* da infração de omissão de receitas, mesmo que cometida em diversos períodos, como anteriormente explorado, seria elemento fático hábil para socorrer a validade da justificativa para se dobrar a monta da multa de ofício, imposta ao contribuinte inadimplente.

Na esteira daquilo antes exposto, apontar que a infração cometida foi de *larga monta* e/ou *proporção*, quando em confronto com aquilo efetivamente recolhido, igualmente, representa mera conjectura sobre a sua dimensão financeira (quantitativa), *característica* essa do tributo exigido que não encontra qualquer respaldo legal no sistema tributário nacional para se revestir de motivo para a qualificação da sanção. Novamente, adota-se elemento da própria infração, e sobre ele elucubra-se, para arrimar a exasperação penal.

E, nesse sentido, tratando-se de pena, tal ausência de respaldo legal objetivo e expresse – seja em relação à reiteração ou à proporção da infração, ou mesmo a ambas as características conjugadas - resulta na sua consequente sujeição total ao crivo hermenêutico, discricionário, da Autoridade Fiscal, reforçando a sua ilegitimidade para a devida e hígida motivação da qualificação da multa, o que contraria, inclusive, a axiologia prestigiada, desde 1966, no art. 112 do CTN.

Ainda que o senso íntimo de justiça fiscal de muitos possa restar sensibilizado pelas dimensões e pela duração do inadimplemento tributário, repita-se: não existe qualquer discrimen

legal correspondente a tais circunstâncias que justifique maior severidade punitiva em face do sujeito passivo na exigência daquilo devido.

Tal entendimento tem sido reiteradamente adotado por esta e. Turma:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. MULTA QUALIFICADA. REITERAÇÃO E MONTA DA INFRAÇÃO. CONHECIMENTO.

Conhece-se do Recurso Especial, quando, tanto o acórdão recorrido quanto os paradigmas, diante do teste de aderência, mostram o respectivo dissenso jurisprudencial em relação a teses, cujas matérias, portanto, devem ser devolvidas e apreciadas pela CSRF.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

MULTA QUALIFICADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. REITERAÇÃO E RELEVANTE PROPORÇÃO. AUSÊNCIA DE ELEMENTOS PRÓPRIOS PARA A MOTIVAÇÃO DA DUPLICAÇÃO DA PENA. CONJECTURAS SOBRE A PRÓPRIA INFRAÇÃO. INADIMPLENTO FISCAL E DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES. SÚMULA CARF Nº 25. AFASTAMENTO.

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

A presunção de omissão de receitas traduz-se em inadimplemento tributário (descumprimento de obrigação principal e acessória), não podendo ser revestida, automática e objetivamente, de ocultação de fato jurídico tributário ou impedimento e retardamento da sua apuração pela Fiscalização.

Os fundamentos para a qualificação da multa de ofício de que a infração ocorreu reiteradamente, em diversos períodos de apuração e, igualmente, em proporção relevante, quando confrontada com aquilo ofertado à tributação, são meras conjecturas sobre a própria infração de omissão de receitas, procedidas pela adoção de prismas analíticos de sua temporalidade e quantidade, sem o devido respaldo legal.

(Acórdão n. 9101-005.290, relator Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, julgado em 03/12/2020)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998

MULTA QUALIFICADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. REITERAÇÃO. AUSÊNCIA DE ELEMENTOS PRÓPRIOS PARA A MOTIVAÇÃO DA DUPLICAÇÃO DA PENA. CONJECTURA TEMPORAL SOBRE A PRÓPRIA INFRAÇÃO. INADIMPLENTO FISCAL E DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES. SÚMULA CARF Nº 25. AFASTAMENTO.

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

A presunção de omissão de receitas traduz-se em inadimplemento tributário (descumprimento de obrigação principal e acessória), não podendo ser revestida, automática e objetivamente, de ocultação de fato jurídico tributário ou impedimento e retardamento da sua apuração pela Fiscalização.

O fundamento para a qualificação da multa de ofício de que a infração ocorreu reiteradamente, em diversos períodos de apuração, é mera conjectura sobre a própria infração de omissão de receitas, procedidas pela adoção de prisma analítico de sua temporalidade, sem o devido respaldo legal.

Acórdão n. 9101-005.403, relator Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, julgado em 05/04/2021)

Considerando que a maior parte da turma me acompanhou no mérito pelas conclusões, destaco que as conclusões estão descritas de forma detalhada na declaração de voto da Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Por todo o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

ALEXANDRE EVARISTO PINTO - Relator

Voto Vencedor

Conselheira Andréa Duek Simantob, Redatora designada.

O recurso especial da PGFN foi conhecido em face do dissídio jurisprudencial caracterizado acerca da qualificação da penalidade quanto à “omissão de quantia expressiva de renda auferida” e, neste sentido, ousei divergir do i. Relator, que negou conhecimento a ambas as matérias apontadas no respectivo recurso. E foi exatamente neste ponto que restou vencido.

Assim, faz-se mister, ao se analisar os paradigmas apresentados no recurso especial, entendo que deva ser afastado o de número 101-96.668, eis que a dissimilitude fática se faz presente, posto que envolve o paradigma omissão de receita pautada em DIRF.

De outra feita, vale ressaltar que o paradigma 9101-002.986 afasta a súmula CARF nº 14, em relação à omissão de receita/depósito bancário, sendo suficiente, portanto, para caracterizar o dissídio.

Na verdade, não se pode deixar de ressaltar que há certa generalidade no paradigma 9101-002.986, cuja matéria ora se examina e, neste caso, em razão desta característica, em contraponto ao paradigma, verifica-se que é pertinente a devolução da matéria para o exame desta CSRF, razão pela qual o **recurso deve ser conhecido**, apenas em relação à divergência multa qualificada em face da “omissão de quantia expressiva de renda auferida”.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

O recurso especial da PGFN foi conhecido acerca da divergência jurisprudencial na qualificação da penalidade em caso de “omissão de quantia expressiva de renda auferida”.

Esta Conselheira, porém, acompanhou o I. Relator em suas conclusões para negar provimento à pretensão fazendária. Isto porque, 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 autuada 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 autuada, 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 atuada 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 atuada (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 atuação 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 subtrai-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 (Abbatur 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), 9101-005.413 (Francisco Marinho de Assis Pereira, Relator Fernando Brasil de Oliveira Pinto) e 9101-005.983 (Comercial Importadora e Exportadora Formiligas Ltda, Relator Caio Cesar Nader Quintella). 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, a acusação fiscal refere que ao longo do ano-calendário 2006 a Contribuinte declarou receitas de R\$ 322.342,58, tendo movimentando no período, em contas bancárias, o montante de R\$ 10.092.306,96. Ao final, restou o montante de R\$ 7.988.209,07, cuja origem a Contribuinte não logrou comprovar. Concluindo pela omissão de receitas na parte em que tais depósitos de origem não comprovada superou as receitas declaradas, a autoridade fiscal adicionou que a Contribuinte registrou a reiteração da conduta ao longo de todos os meses do ano-calendário 2006, além da prática contumaz, dada infração semelhante a ela imputada no ano-calendário 2002. Afastada a possibilidade de erro, foi imputada a multa qualificada por prática de sonegação fiscal, observando *que a parcela da receita omitida foi claramente*

evidenciada a partir do exame de sua movimentação financeira, pela ocorrência de depósitos de origem não comprovada, e referindo a reiteração e contumácia antes descritas.

A autoridade julgadora de 1ª instância validou a acusação fiscal nos seguintes termos:

A contribuinte teve em suas conta bancárias créditos/depósitos na ordem de 7 (sete) milhões de reais no ano-calendário de 2006 e, no entanto, apresentou declaração de imposto de renda informando receita no montante anual de R\$ 322.342,58, conforme Declaração Simplificada.

O procedimento adotado pela contribuinte não pode ser considerado mero erro, de ordem meramente material, sem a caracterização de qualquer intuito fraudulento. Ao contrário, o fato da contribuinte escriturar no livro Caixa apenas parte de sua movimentação financeira, de maneira reiterada (em todo o período fiscalizado), e declarar à Receita Federal do Brasil apenas parte de sua receita, não deixa dúvida da intenção da contribuinte de impedir o conhecimento por parte do Fisco da ocorrência do fato gerador, ocultando a obrigação tributária principal, e também de permanecer indevidamente no Simples.

Enfim, as omissões, de forma sistemática e reiterada ao longo de 02 (dois) anos, incluindo no ano-calendário de 2002 que foi a empresa também autuada conforme verifica-se do Acórdão acostado aos autos (fls. 216/232), revelam a deliberada intenção de adiar o conhecimento por parte do Fisco das infrações cometidas, ou seja, de deixar de pagar tributo ou de pagar em montantes inferiores aos devidos, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas no an. 71, da Lei nº 4.502/1964. Nestes termos, não há que se cogitar na espécie, da ocorrência de é escusável de conduta.

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.*).

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

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA

DECLARAÇÃO DE VOTO

Andréa Duek Simantob, Conselheira.

De início, destaco que restei vencida neste e. Colegiado quanto ao mérito do recurso especial, cuja matéria foi objeto de conhecimento pela maioria desta turma.

Na verdade, tenho pautado minhas convicções, em relação à matéria omissão expressiva de receita auferida, em face de depósito bancário, de forma bastante recorrente.

Vale dizer que fiquei vencida em inúmeros precedentes desta turma, inclusive em que fui relatora, como bem se observa do acórdão 9101-005.212 (Abbatur Turismo e Locações EIRELI); 9101-005.150 (Ilha Comunicações Ltda.).

No caso, verifica-se conforme destacado pela fiscalização que, ao longo do ano-calendário 2006 o contribuinte declarou receitas de R\$ 322.342,58 e movimentou no período em contas bancárias o montante de R\$ 10.092.306,96.

Ao final, restou o montante de R\$ 7.988.209,07, cuja origem o contribuinte não logrou comprovar, razão pela qual concluiu o fisco tratar-se de omissão de receitas, na parte em que tais depósitos de origem não comprovada superou as receitas declaradas.

Neste sentido, diante da reiteração da conduta ocorrida, durante todos os meses do ano-calendário 2006, além da prática contumaz, dada infração semelhante a ela imputada no ano-calendário 2002, restou afastada pelo fisco a possibilidade de “erro”.

Portanto, foi imputada a multa qualificada por prática de sonegação fiscal, observando *que a parcela da receita omitida foi claramente evidenciada a partir do exame de sua movimentação financeira, pela ocorrência de depósitos de origem não comprovada, e referindo a reiteração e contumácia antes descritas.*

Muito bem. Para mim a matéria está bastante sedimentada, apesar de forma recorrente ser vencida neste colegiado e entendo por bem deixar consignado meu voto, estampando as razões pelas quais entendo por correto o raciocínio da PGFN em seu recurso especial, bem como da Fiscalização e da decisão de 1ª Instância.

Nos precedentes acima citado trago estas razões, as quais entendo serem as mesmas razões de decidir neste caso concreto.

Senão vejamos alguns trechos do acórdão 9101-005.212, de minha relatoria:

“Faço registrar, desta feita, no âmbito deste caso, meu alinhamento ao posicionamento esposado em precedente oriundo desta 1ª. Turma desta Câmara Superior, mais especificamente, no Acórdão CARF nº 9101-004.065, de lavra do Conselheiro Rafael Vidal de Araújo, no sentido de que a discussão acerca da qualificadora aqui em questão deva ser travada à luz do princípio da razoabilidade, mais especificamente a partir dos critérios de relevância e recorrência/reiteração da conduta omissiva do sujeito passivo:

(...) O dolo é a intenção da prática de um ato ilícito. Sendo um aspecto interno ao agente, não se pode comprovar o dolo diretamente (a não ser por via da confissão ou, em países em que são aceitos, por meio de testes de medição da

verdade), daí que o dolo deflui do conjunto de elementos a partir dos quais seja muito aceitável ter aquela sido a intenção do agente da prática e que seja pouquíssimo aceitável de que tenha sido outra a intenção.

Ou ainda, sendo o dolo sempre comprovado indiretamente, a verdade é que comprovação indireta não é uma comprovação absoluta (não é possível comprovar absolutamente a intenção, que é um elemento subjetivo, interior ao agente), é sempre uma comprovação suficiente, ou seja, trata-se de um convencimento de que houve comprovação.

(...)

Assim, pode-se afirmar que a autoridade lançadora, ao qualificar a autuação, esteve convencida da intenção da prática do ilícito, ou seja, esteve convencida do dolo e da ocorrência da sonegação, o que a conduziu a aplicar a multa qualificada.

Da mesma forma, o dolo estará suficientemente comprovado quando o julgador tiver firmado seu convencimento de que a conduta foi dolosa. Somente após os sucessivos convencimentos do aplicador (autoridade fiscal) e dos intérpretes (julgador/conselheiro/juiz) da lei quanto à correta subsunção dos fatos específicos à norma penal é que o dolo estará definitivamente comprovado.

Portanto, a discussão desloca-se para a aferição do que é aceitável/razoável, para fins de convencimento da intenção de agir.

E, nesta aferição, são muito importantes critérios de relevância (magnitude do que está em jogo) e de recorrência/reiteração (repetição ao longo do tempo) da conduta.

Por que esses critérios? (...) Certamente é natural que se cometam erros até certo ponto e mesmo erros de razoável magnitude e, da mesma forma, é natural que se cometam erros durante um certo lapso de tempo.

Não obstante, a medida que crescem a relevância e a duração da prática no tempo; decresce, na mesma medida, a probabilidade de algo ter sido fruto de mero erro (é o que se denomina de inversamente proporcional) e aumenta a probabilidade de ter sido premeditado ou intencional. São duas faces da mesma moeda: num lado está o erro, o equívoco; no outro a intenção (de fazer algo errado ou de deixar de fazer algo certo a que se estava obrigado), a vontade de obtenção de um fim ao se praticar uma conduta.

A combinação desses critérios também pode ser determinante: pode-se errar pouco durante muito tempo, assim como errar muito num curto espaço de tempo; agora errar muito durante muito tempo é algo que desafia o bom senso do homem comum (e porque não dizer até do homem um pouco fora do desvio padrão).

Faço todas essas considerações para evidenciar meu entendimento no sentido de que a chamada conduta reiterada pode perfeitamente justificar a aplicação da multa qualificada.

Aliás, relativamente à conduta reiterada em omitir informações do Fisco, que se caracteriza como elemento para convencimento dos julgadores quanto ao dolo que conduz à qualificação da multa de ofício, não é de hoje que a jurisprudência desta Turma da Câmara Superior (bem como de outros colegiados do CARF) vem admitindo-a, conforme se depreende dos precedentes abaixo:

MULTA AGRAVADA CONDUTA REITERADA.

Nos termos da jurisprudência majoritária da CSRF, e das Câmaras da Primeira Seção do CARF, a prática reiterada de infrações à legislação tributária denota a intenção dolosa do contribuinte defraudar a aplicação da legislação tributária e lesar o Fisco. (Acórdão nº 9101-00.140, sessão de 12/05/2009, da relatoria do Conselheiro Antônio Carlos Guidoni Filho).

MULTA QUALIFICADA DE 150%

A aplicação da multa qualificada pressupõe a comprovação inequívoca do evidente intuito de fraude, nos termos do artigo 44, inciso II, da Lei 9430/96. O fato de o contribuinte ter apresentado Declaração de Rendimentos de forma reiterada e com valores significativamente menores do que o apurado, legitima a aplicação da multa qualificada. (Acórdão nº 9101-00.172, sessão de 15/06/2009, que teve por relatora a Conselheira Karem Jureidini Dias).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA É aplicável a multa de ofício qualificada de 150% naqueles casos em que restar constatado o evidente intuito de fraude. A conduta ilícita reiterada ao longo do tempo, descaracteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso tendente à fraude. (Acórdão nº 9101-00.320, sessão de 25/08/2009, relator o Conselheiro Antônio Praga).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. Cabível quando o Contribuinte presta declaração, em três anos consecutivos, com os valores zerados, não apresenta DCTF nem realiza qualquer pagamento. Este conjunto de fatos demonstra a materialidade da conduta, configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo. (Acórdão nº 9101- 00.417, sessão de 03/11/2009, relatora a Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro). (...)”

À luz de tal posicionamento, especificamente o que se constata no caso sob análise é que: a) Em litígio, a qualificadora sobre omissão de receitas referente à infração 0001 do AI (e-fls. 509/510), não tendo havido altura contestação da autuada em sede de instância especial sobre o montante principal da infração lançado, cujas parcelas encontram-se assim descritas (...)

b) À luz do exposto, analiso:

b.1) *Quanto à manutenção da qualificadora: Do quadro acima, o que se constata, quanto à infração em litígio (infração “0001” do AI de fls. 509/510) é a efetiva omissão de receitas relevantes pela contribuinte, de forma consistente, pelo período de 26 meses consecutivos (sem exceção), sendo de se descartar, assim, que:*

a) se trate de receita de menor representatividade frente à declarada pela contribuinte, cuja obtenção por arbitramento entende-se ter sido realizada de forma escorreita (também incontroversa a esta altura) bem como

b) que se possa tratar de erro, em tal montante e com tal frequência. Diante de tais evidências, entendo pouco razoável a tese de que o sujeito passivo não possuía consciência do dano que causava ao erário ao não declarar as receitas omitidas e, assim, voto por, à luz dos critérios de relevância e recorrência da omissão, reformar o teor do recorrido quanto ao afastamento da qualificadora para a infração 0001 do Auto de Infração, de fls. 509/510, mantendo a qualificação da multa.

b.2) *Quanto à aplicação da Súmula CARF no. 14 Alinho-me aqui ao posicionamento bastante competente do acórdão CARF no . 9202-002.180, descartando-se, no presente caso, se estar diante de simples omissão de receitas, a partir da caracterização de omissão de receitas relevante e*

recorrente, frequente, repita-se, por 26 meses consecutivos. Reproduzo o trecho esclarecedor daquele julgado, adotando-o como razão de decidir (...):

“(...)Entretanto, em meu entendimento, S.M.J., no caso em análise não houve “simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos”, mas sim a imputação de dolo ao sujeito passivo, “por conduta reiterada”. Dessa forma, a situação dos autos não se subsume ao enunciado da súmula, pois, além da omissão de receita ou rendimentos imputada ao sujeito passivo, a qualificação da multa de ofício foi também fundamentada na reiteração de sua conduta. (...)”

Acrescento, ainda, como razão adicional a suportar a inaplicabilidade da Súmula CARF nº 14 ao presente caso, a necessidade de interpretação de toda e qualquer Súmula deste CARF à luz dos precedentes que lhe deram origem, cabendo então ressaltar, especificamente no que diz respeito à Súmula CARF nº 14 em questão, que, dentre seus precedentes, nenhum deles trata especificamente do caso de conduta reiterada de omissão de receitas relevantes, circunstância que, entendo, afasta o teor da referida Súmula CARF no. 14, por não se tratar, no caso de reiteração, de “simples omissão de receitas”, como já aqui anteriormente defendido.

Assim, em se tratando, in casu, de omissão de receitas relevante e reiterada por parte do sujeito passivo, cabível a qualificadora na forma imputada pela autoridade fiscal, não havendo que se cogitar de se tratar de caso abrangido pelo teor da Súmula CARF no. 14 (ou seja, não se está diante de caso de “simples” omissão de receitas”).

Quanto à aplicação da Súmula CARF no. 25 Conforme manifestação em outro feito também apreciado na presente sessão, entendo que não é de se aplicar a Súmula CARF no. 25 (em sede de tributação da pessoa jurídica pelo art. 42 da Lei no. 9.430, de 1996), sempre que, além de se verificar omissão relevante e reiterada, se possa estabelecer, a partir dos elementos constantes dos autos, clara vinculação entre as receitas omitidas e a atividade operacional da pessoa jurídica, o que julgo ser a hipótese dos presentes autos. Aqui, quanto aos precedentes que deram origem à Súmula CARF no. 25 citados pela recorrente, entendo que a notável abrangência de trechos de fundamentos dos Acórdãos CARF números 104-23.659 e 3402-00.145 (em especial quanto ao entendimento de que a omissão de valores expressivos de qualquer monta e com qualquer continuidade omissiva seriam insuficientes, per si, para a qualificação) deve ser ponderada, para fins de aplicação em sede de pessoa jurídica, em relação às seguintes outras constatações, vinculadas aos mencionados precedentes:

Todos os precedentes que deram origem à Súmula CARF no. 25 foram gerados em sede de apreciação de casos relacionados a tributação de pessoas físicas, rejeitando-se aqui que, caso se trate de pessoa jurídica, onde, diversamente, há necessidade legal de manutenção de escrituração contábil (ou seja, de consequente maior controle sobre o registro de atividades), se esteja diante de presunção de omissão “por si só”, quando da omissão reiterada e relevante de receitas comprovadamente vinculadas à atividade operacional da empresa (vinculação que a própria empresa aqui admitiu, questionando somente que parte dos depósitos não seriam receita tributável).

Nos precedentes, os abrangentes trechos citados pela contrarrazoante coexistem com outros no âmbito dos mesmos votos, de onde se pode depreender que a ação contumaz, reiterada, relevante e com vinculação estabelecível entre

as receitas omitidas e a atividade operacional, no caso da pessoa jurídica, seria suficiente para caracterização do evidente intuito de fraude, veja-se:

Precedente 1: Acórdão 104-23.659, à sua fl. 27 “(...) A verificação do fato de determinada vontade tendente a ocultar a ocorrência do fato gerador ou encobrir suas reais dimensões, manifestada de forma efetiva na consecução distorcida das obrigações formais do contribuinte, serve como base material para a verificação da existência de dolo, fraude ou simulação. (grifou-se) (...)”

Precedente 2: Acórdão 3402-00.145, à sua fl. 17 Quando a lei se reporta à evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder, desta ou daquela forma, para alcançar, tal ou qual, finalidade.

Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista ao agir.

Assim, entendo que de forma a compatibilizar, em sede de pessoa jurídica, a aplicação do teor da referida Súmula no . 25, (cujo núcleo, repita-se, limita sua aplicação à presunção de omissão de receitas “por si só”) ao teor de seus precedentes (tanto os trechos reproduzidos pela Recorrente como os aqui recuperados) a melhor interpretação a ser dada é no sentido de inaplicabilidade da Súmula quando da utilização da presunção contida no art. 42 da Lei no . 9.430, de 1996, sempre que caracterizada omissão reiterada, relevante e com vinculação entre as receitas omitidas e a atividade operacional da pessoa jurídica. Desta forma, como restei vencida quanto ao não conhecimento, quanto ao mérito (matéria devolvida à CSRF) dou provimento ao recurso especial para restabelecer a multa qualificada para 150%.”

Adotando estas mesmas razões, da mesma forma, votei por dar provimento ao recurso especial da PGFN, para o restabelecimento da multa qualificada de 150%.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob