



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16175.000158/2005-31  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9101-005.410 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 06 de abril de 2021  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** TREVILLE VEÍCULOS LTDA.

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

Ano-calendário: 2000

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA.

Diante de decisão recorrida e paradigmas com bases fáticas dessemelhantes, não há que se falar em divergência de interpretação da legislação tributária, requisito específico para admissibilidade do recurso especial previsto no artigo 67, Anexo II do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em exercício e 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, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) contra o Acórdão n.º 1101-00.720, de 12/04/2012, recurso que está previsto atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

O acórdão recorrido contém a ementa descrita abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2000

OMISSÃO DE RECEITA. IRPJ. CSLL.

Detectada, por meio de Livros de Registros de ICMS e ISS, omissão de receita, mantém-se a exigência, reduzindo-a, contudo, em função de incorreções na base de cálculo alegadas em impugnação e admitidas em sede de diligência pela fiscalização.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2000

INTIMAÇÃO. CIÊNCIA. REGULARIDADE.

Não comprovada inobservância a disposições do art. 23 do Decreto 70.235/72, regulares se mostram os procedimentos de intimação e de ciência das autuações.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Cientificado o contribuinte da autuação e seus anexos e sendo-lhe assegurado o direito de questionar as exigências nos termos das normas que regulam processo administrativo fiscal, descabe a alegação de cerceamento ao direito de defesa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2000

MULTA AGRAVADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

Ausente exteriorização da apreciação subjetiva da conduta do contribuinte pela fiscalização, de modo a permitir o conhecimento e a defesa pelo autuado, não subsiste o agravamento da multa ao patamar de 150%.

DECADÊNCIA.

Não se cogita de decadência em relação à autuação cientificada dentro do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

No recurso especial, a PGFN alega que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, relativamente à aplicação da multa qualificada de 150%.

O reconhecimento da alegada divergência jurisprudencial está embasado em parecer assim fundamentado:

[...]

A recorrente se insurge contra o acórdão com relação à parte em que o colegiado deu provimento ao recurso voluntário para desqualificar a multa de ofício.

A recorrente reproduziu no corpo do recurso, em sua integralidade, as ementas dos paradigmas que menciona, os quais são oriundos de colegiado distinto daquele que proferiu o acórdão recorrido, e não foram objeto de reforma pela Câmara Superior de Recursos Fiscais. Portanto, consideram-se atendidos os requisitos formais para a análise da admissibilidade do recurso (art. 67 do RICARF).

Aduz a recorrente:

*“Consoante explicita o auto de infração, a fiscalização apurou omissão de receitas, tendo em vista que houve divergências entre os valores declarados na DIPJ e aqueles escriturados nos livros de Registros de Apuração do ICMS, conforme Guias apresentadas à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo.*

*A fiscalização lavrou auto de infração em que exigiu o pagamento de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, mais consectários legais, agravando a multa de ofício.*

*Por sua vez, a e. Câmara a quo manteve o entendimento da DRJ em Campinas/SP no sentido de reduzir a multa para 75%, sob o fundamento de que não houve a exteriorização das razões para a qualificação.*

*Ocorre que a Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes analisou casos idênticos ao apreciado pela e. Câmara a quo, e concluiu no sentido de que a multa qualificada seria cabível, por evidente intuito de fraude, quando o contribuinte declara ao Fisco Federal informação diversa daquela que declara ao Fisco Estadual. Os acórdãos paradigmas estão assim ementados: (...)”*

Transcreve-se a seguir as ementas dos paradigmas, nas partes em que destacadas pela recorrente:

Acórdão n.º 107-08.452

*“MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - A conduta reiterada do contribuinte, consistente em omitir ou inserir elementos inexatos nas informações prestadas ao fisco federal, ao passo que ao Fisco Estadual informava os valores corretos, justifica a penalidade qualificada.”*

Acórdão n.º 107-08.942

*“MULTA QUALIFICADA - OMISSÃO DE INFORMAÇÕES EM DCTF'S E DIPJ'S - MANUTENÇÃO - A atitude do contribuinte, de escriturar as receitas auferidas em seus livros e de informá-las integralmente ao fisco estadual, ao passo que ao fisco federal todas as informações de receitas prestadas em DCTF's e em DIPJ's foram "zeradas", evidencia atitude dolosa a justificar a manutenção da multa qualificada, não sendo cabível, aliás, a alegação de que esta teria caráter confiscatório.”*

Prossegue a recorrente:

*“Há identidade fática entre o acórdão proferido pela e. Câmara a quo e os acórdãos paradigmas, eis que, em todos os casos, os contribuintes cometeram exatamente o mesmo ilícito, qual seja, declararam ao Fisco Federal faturamento inferior ao real, ao passo que declararam corretamente ao Fisco Estadual. Destaque-se que não há indicação alguma acerca da necessidade de que a prática se dê por período sobremaneira extenso, apenas havendo necessidade de que se repita a conduta ilegal em tela.*

*Destaque-se que o Termo de Verificação Fiscal traz a conduta da contribuinte devidamente detalhada e clara, não havendo respaldo para entender que não foi suficiente para demonstrar as razões para a qualificação da multa: a fraude decorrente da divergência de comportamento com intuito evidente sonegatório!*

*Para demonstrar a identidade fática entre os acórdãos, confira-se o seguinte trecho do voto condutor do acórdão paradigma, da lavra do e. conselheiro LUIZ MARTINS VALERO:*

*‘Com efeito, a omissão de receitas da atividade está provada pela simples comparação entre a receita escriturada nos livros fiscais informada ao fisco estadual e a receita declarada à Receita Federal. (...)’*

*Não há como acolher argumentação de erro na apresentação das declarações ao fisco federal. A conduta reiterada, consistente em omitir receitas, ainda que escrituradas em livros próprios do fisco estadual,*

*caracteriza conduta dolosa, tendente a ocultar da Fazenda Nacional a ocorrência do fato gerador do tributo.*

*Por isso a multa qualificada também deve prevalecer.’*

(...)

*Portanto, vê-se clara divergência jurisprudencial acerca da interpretação do art. 44, II, da Lei 9.430/96, eis que, diante do mesmo ilícito, qual seja, prestação consciente e reiterada de informações falsas ao Fisco, ambas as Câmaras decidiram de forma contrária. A e. Câmara a quo, afastando a multa agravada, enquanto que a e. Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes a manteve.”*

Passo à análise.

A divergência jurisprudencial se caracteriza quando, em situações idênticas ou análogas, e em face do mesmo arcabouço normativo, são adotadas soluções diversas.

Necessário, portanto, verificar se as situações fáticas analisadas pelo acórdão recorrido e pelo paradigma possuem substancial identidade, de modo a se concluir que efetivamente existe divergência interpretativa.

Da leitura do inteiro teor dos acórdãos confrontados, é possível verificar que os fatos que foram objeto das autuações fiscais são substancialmente idênticos, ou seja, a autuação se lastreia na constatação de uma divergência entre as informações prestadas pelos contribuintes ao fisco estadual e ao fisco federal. Enquanto os contribuintes escrituravam regularmente suas receitas nos livros próprios dos fiscos estaduais, e informavam valores corretos àqueles fiscos, para o fisco federal a informação se fazia invariavelmente a menor.

E, enquanto os acórdãos paradigmas mantiveram a multa qualificada, o recorrido afastou a qualificação da multa (ao negar provimento ao recurso de ofício).

Confira-se os seguintes trechos dos votos dos paradigmas, que bem sintetizam os fatos apurados e a decisão relativa à multa qualificada:

*Acórdão nº 107-08.452 (Paradigma 1):*

*“Com efeito, a omissão de receitas da atividade está provada pela simples comparação entre a receita escriturada nos livros fiscais informada ao fisco estadual e a receita declarada à Receita Federal. No ano-calendário de 1998 nem mesmo Declaração a empresa apresentou. Em 1999 apresentou Declaração Simplificada, em total descompasso com sua situação fiscal.*

*Não há como acolher argumentação de erro na apresentação das declarações ao fisco federal. A conduta reiterada, consistente em omitir receitas, ainda que escrituradas em livros próprios do fisco estadual, caracteriza conduta dolosa, tendente a ocultar da Fazenda Nacional a ocorrência do fato gerador do tributo.”*

*Acórdão nº 107-08.942 (Paradigma 2)*

*“A recorrente, como visto do relatório, em seus livros escriturou regularmente suas receitas, informando-as, em sua totalidade, ao fisco estadual, ao passo que ao fisco federal entregou suas DCTFs dos anos-calendário de 2000 a 2003 zeradas (fis. 06110), bem como entregou suas DIPJ's dos anos-calendário de 2000 e 2001 também zeradas (fis. 12/22), não obstante tenha optado pelo lucro presumido.*

*Nesse contexto, a teor da jurisprudência dominante neste Colegiado, não há como se ver na atitude tomada pela recorrente senão a existência de dolo como vontade de agir, a justificar, pois, a aplicação da multa qualificada.”*

E, com relação ao caso dos autos, destaque-se o seguinte excerto do relatório do recorrido para corroborar a identidade fática:

*“Termo de verificação fiscal informa que constatou omissão de receitas (proc. fls. 73 a 74). Diz que comparou os dados que do contribuinte relativos ao ICMS de 2000, com os de sua DIPJ, verificando uma diferença de R\$ 74.703.124,19. Explica que intimou a empresa a informar o porque da declaração a menor na DIPJ e o contribuinte respondeu que decorreu de erro no preenchimento da declaração.”*

E o colegiado, conforme se verifica pela ementa ao norte transcrita, bem como pelo excerto do voto a seguir transcrito, afastou a qualificação da multa, ao apreciar o recurso de ofício:

*“Como se vê, são totalmente procedentes os argumentos apresentados no voto condutor, pois é preciso reconhecer a correta base de cálculo do lançamento (considerando os custos e as despesas), bem como a ausência de fundamentação para a multa implica em reconhecer sua redução para a multa de 75%.”*

Ainda que o fundamento pelo qual o acórdão recorrido decidiu afastar, no caso, a qualificação da multa — “ausência de fundamentação para a multa”, como constou no voto, ou “[ausência de] exteriorização da apreciação subjetiva da conduta do contribuinte pela fiscalização”, como constou na ementa — não encontre paralelo nos paradigmas mencionados, o fato é que, para um juízo prévio de cognição do recurso, tem-se que, analisando os mesmos ou equivalentes fatos, e em face de um mesmo arcabouço normativo, que justificaria (ou não) a imposição da multa qualificada em casos tais, as decisões proferidas se deram em sentido divergente.

Pelo exposto, opino no sentido de que se deva **DAR SEGUIMENTO** ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional (art. 68 do RICARF).

Em 27/11/2015, a contribuinte foi cientificada do recurso especial da PGFN e do despacho que deu seguimento a esse recurso, em 14/12/2015, apresentou tempestivamente suas **contrarrazões**, questionando o seguimento do recurso, invocando a súmula CARF n. 14; ausência de prequestionamento da matéria objeto de recurso especial; da ausência de cotejo analítico entre os acórdãos recorrido e paradigmas e quanto ao mérito, requer seja negado provimento ao respectivo especial.

Abro um parênteses para destacar que neste processo está em julgamento a divergência suscitada no tocante à multa qualificada referente aos autos de infração de IRPJ e CSLL, tendo sido aberto outro processo para a contribuição para o PIS e a COFINS (16175.000159/2005-85).

É o relatório.

## Voto

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora.

### 1. Conhecimento

O contribuinte suscita, em sede de contrarrazões, três preliminares para o não conhecimento do recurso.

Quanto às alegações de ausência de prequestionamento, importante registrar que, tanto o acórdão recorrido quanto os paradigmas examinaram situação em que o contribuinte informou suas receitas ao Fisco Estadual e as omitiu do Fisco Federal (em parcela significativa), infração bastante conhecida, eis que a Fiscalização dos estados é geralmente mais próxima, mais presente, que a da Receita Federal.

No caso examinado pelo acórdão recorrido, a Fiscalização verificou que nos documentos destinados ao Fisco estadual (Livros e guias do ICMS) foram registradas receitas no montante de R\$ 83.058.223,63, enquanto que para a Receita Federal o contribuinte declarou receitas no montante de R\$ 8.355.099,44.

É esse o quadro que foi apresentado no Termo de Verificação Fiscal, e que motivou a multa qualificada de 150%.

Para o afastamento da referida multa, o que se apontou foi a “ausência de fundamentação para a multa” e a ausência de “exteriorização da apreciação subjetiva da conduta do contribuinte pela fiscalização”, situações que, segundo o contribuinte, não estariam presentes nos casos paradigmas, o que redundaria na falta de prequestionamento, e na falta de possibilidade de cotejo analítico entre as decisões.

Por sua vez, sobre a ausência de prequestionamento entendo não assistir razão ao contribuinte, eis que a caracterização de divergência não demanda a apresentação de paradigma que traga uma manifestação literalmente contrária àquela do acórdão recorrido, basta a formação de uma similitude fática que dê suporte à formação do dissenso jurisprudencial.

Ou seja, não é necessário que se apresente paradigma defendendo entendimento de que pode haver qualificação da multa mesmo sem fundamentação, até porque não vai existir nenhuma decisão nesses termos.

Em casos como este, a demonstração de divergência jurisprudencial pode se dar na medida em que, diante de situação semelhante, o paradigma chegue à conclusão diversa, ou seja, entenda que a descrição do mesmo tipo de infração configura sim fundamento para a multa qualificada.

Quanto à argumentação de não conhecimento por aplicação da súmula 14, levando o caso para o artigo 67, Anexo II, parágrafo 3º do RICARF, ou mesmo do RICARF anterior, também não há como prosperar, eis que a multa qualificada encontra-se em grau de recurso especial e a aplicação de pronto da súmula 14, para o não conhecimento do recurso, que

*infirmar 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, já seria um juízo valorativo por parte desta Relatora e que justamente o restabelecimento da multa qualificada é a pedra de toque objeto da divergência da PGFN, razão pela qual afastado esta preliminar também trazida nas contrarrazões.*

Por seu turno, de outra feita, ocorre que, as situações descritas nos casos cotejados, realmente, apesar de acima ter constatado não haver necessidade de serem idênticos, minimamente, deveriam se assemelhar, o que não vislumbro no presente caso. Na verdade, os paradigmas, quando cotejados ao recorrido, não se sustentam ao teste de aderência, capaz de devolver a matéria ao exame desta CSRF, senão vejamos:

A omissão de receitas apontada nestes autos, apesar de relevante, foi verificada **em um ano-calendário (2000)**, ao contrário de ambos os paradigmas, onde a fundamentação para a qualificação teve no contexto a prática reiterada. Aqui não houve discussão acerca da reiteração da conduta. A questão para a qualificação originou-se a receita omitida em montante significativo no ano-calendário de 2000, quando comparada à receita declarada ao fisco estadual.

Abro um parênteses para destacar que este processo é de IRPJ e CSLL, tendo sido aberto outro processo para a contribuição para o PIS e a COFINS (16175.000159/2005-85), alertando que a reiteração não foi fundamento nem mesmo do acórdão da DRJ (e-fls. 938), em que até lá se aventa a possibilidade de uma conduta reiterada para as autuações de PIS/COFINS, nos anos de 1999 a 2002, mas que por conta de *uma apreciação subjetiva da conduta do contribuinte, de modo a permitir o conhecimento e a defesa pelo autuado.*

Assim, mais uma vez, não vejo como trazer a discussão da reiteração para os autos deste processo, que traz em seu bojo o IRPJ e a CSLL para o ano-calendário de 2000.

Ainda no contexto do acórdão recorrido, o contribuinte **apresentou a DIPJ** para o ano-calendário de 2000 em valor substancialmente menor, vale dizer, ao declarado ao fisco estadual e sua alegação foi de erro no preenchimento. Em nenhum momento houve qualquer declaração entregue de forma zerada em vários anos-calendário. Estes pontos, para mim, têm relevância para delimitar os conjuntos fáticos e apurar se há ou não o dissenso jurisprudencial.

Pois bem. No caso do paradigma 107-08.452, o contexto vertente para a qualificação da multa teve por escopo um caso de arbitramento, em que **devidamente intimada** a apresentar os livros e documentos de sua escrituração contábil, a **contribuinte não o fizera**, razão pela qual a autoridade autuante optara por efetuar o **arbitramento do lucro com base na receita bruta constante nos livros de apuração do ICMS**, através dos quais foram constatadas diferenças entre os valores informados ao Fisco Estadual e a Secretaria da Receita Federal. Após a constatação das diferenças acima citadas, fora o sujeito passivo novamente intimado a esclarecê-las, bem como apresentar os livros comerciais, sendo certo que se limitara a informar que a apresentação dos livros não seria possível e que as diferenças constatadas se deram em virtude da não apuração dos valores reais na ocasião da entrega da declaração. Consignaram as autoridades fiscais que **no ano-calendário de 1998 o sujeito passivo fora omissor na apresentação da Declaração do Imposto de Renda; no ano-calendário de 1999 declarara-se inativo** embora tenha faturado R\$ 4.406.919,94 e **no ano-calendário de 2000 apresentara declaração pelo Simples, sem formalizar sua opção** por esta sistemática. Tendo em vista que os autuantes verificaram a **ocorrência reiterada de condutas atentatórias a ordem tributária, fora aplicada multa qualificada no percentual de 150%** sobre os tributos apurados entre **1999 e 2002**, pelas mesmas condutas, que em tese configuram crime, fora formalizada representação fiscal para fins penais a este processo administrativo pensada.

E quanto ao paradigma 107-08.942, a multa imposta nos lançamentos foi a qualificada, vale dizer, de 150%, pelo fato de que o contribuinte, **não obstante a escrituração das receitas e o cumprimento das obrigações em face do Fisco Estadual, ao Fisco Federal entregou suas DIPJs zeradas, somente as retificando no curso da ação fiscal.** Aqui, a recorrente, como visto do relatório, em seus livros escriturou regularmente suas receitas, informando-as, em sua totalidade, ao fisco estadual, ao passo que **ao fisco federal entregou suas DCTFs dos anos-calendário de 2000 a 2003 zeradas (fis. 06110), bem como entregou suas DIPJ's dos anos-calendário de 2000 e 2001 também zeradas (fis. 12/22), não obstante tenha optado pelo lucro presumido.**

Ou seja, em nenhum dos casos vislumbro confirmar a divergência jurisprudencial, a ensejar o exame da matéria por esta CSRF.

Neste sentido, voto por não conhecer o recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob

## Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Acompanhei a I. Relatora em suas conclusões para negar conhecimento ao recurso especial da PGFN porque não adentro à análise da dessemelhança entre o acórdão recorrido e o paradigma a partir das condutas dos sujeitos passivos. Antes, entendo necessário observar que o acórdão recorrido endossou a decisão de 1ª instância que afastara a multa qualificada por ausência de fundamentação, nos seguintes termos:

Quanto à penalidade, não merece prevalecer seu agravamento, não em função da inexistência de dolo, fraude ou simulação, mas sim por falta de descrição nos autos de infração dos motivos que ensejaram sua aplicação.

Isso porque a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ao definir a penalidade, assim dispõe em seu art. 44:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...)

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

E penalidade em igual dimensão permanece prevista na redação do referido dispositivo, alterada pela Lei nº 11.488/2007:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

**I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;**

II - de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

**§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.**

*[...] (destaques incluídos)*

A Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, referida no dispositivo legal acima transcrito, assim dispõe:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Nas peças que compõem a autuação verifica-se a indicação da multa no percentual de 150% e sua fundamentação legal, sem, contudo, estar descrita qualquer justificativa expressa para tal imposição. Tanto nas autuações de PIS e Cofins como nas autuações de IRPJ e CSLL, consta como enquadramento legal da multa o art. 44, inciso II, da Lei 9.430/96, mas nada descreve a fiscalização, quer nos Autos quer nos Termos de Verificação que os integram, quais dos fatos apurados ensejadores da exigência motivaram o entendimento fiscal de agravamento da penalidade de 75% para 150% - se todos eles ou se sua conjugação com as circunstâncias em que se deu a apuração.

Embora os fatos descritos, como declaração à Fazenda Federal de receitas em valores significativamente menores do que aquelas efetivamente auferidas e informadas à Fazenda Estadual – infração esta ainda cometida de forma reiterada para os períodos de 1999 a 2002 abrangido pela autuação de PIS e Cofins –, denotem intuito de esquivar-se do pagamento do imposto, e afaste a existência de boa-fé, o agravamento da multa, de 75% (imputada objetivamente) para 150%, imprescinde de uma apreciação subjetiva da

conduta do contribuinte, apreciação esta que deve ser externada pela fiscalização de modo a permitir o conhecimento e a defesa pelo autuado.

Assim, ausente tal apreciação e justificativa expressa para aplicação da multa de 150%, questionada sua imposição, deve a penalidade ser reduzida a 75%, dada a impossibilidade de se convalidar, no julgamento administrativo, razões de agravamento não explicitadas pela fiscalização.

Acrescente-se que a aplicação da multa se dá quando da formalização da autuação, nada mencionando a fiscalização que seu agravamento tivesse alguma relação com as tentativas do contribuinte de esquivar-se do procedimento fiscal e da ciência das infrações que lhe foram imputadas.

Cabível consignar, também, que o presente julgamento se restringe ao âmbito civil tributário. Quanto à eventual existência de crime tributário, a questão envolve razões que fogem à possibilidade de apreciação no processo administrativo-fiscal, o qual não se constitui espaço próprio para a formulação de juízo criminal.

A PGFN pauta-se, equivocadamente, na premissa de que *o Termo de Verificação Fiscal traz a conduta da contribuinte devidamente detalhada e clara, não havendo respaldo para entender que não foi suficiente para demonstrar as razões para a qualificação da multa: a fraude decorrente da divergência de comportamento com intuito evidente sonegatório!* Como expresso na decisão confirmada em sede de recurso de ofício, o Termo de Verificação Fiscal nada diz acerca da conduta do sujeito passivo como justificativa para a qualificação da penalidade.

Em consequência, para caracterizar o dissídio jurisprudencial, a PGFN deveria argumentar em favor de entendimento lastreado em paradigma que validasse a qualificação da penalidade em circunstâncias semelhantes, apesar de não invocadas na acusação fiscal como motivadoras da qualificação da penalidade. E, para além de a PGFN não adotar esta linha argumentativa, o paradigma nº 107-08.942 traz evidências de que a multa qualificada foi devidamente motivada no lançamento lá sob exame. Veja-se:

A multa imposta nos lançamentos foi a qualificada, vale dizer, de 150%, pelo fato de que o contribuinte, não obstante a escrituração das receitas e o cumprimento das obrigações em face do Fisco Estadual, ao Fisco Federal entregou suas DIPJs zeradas, somente as retificando no curso da ação fiscal.

[...]

Quanto a multa qualificada, não há como se dizer *que* a atitude da recorrente não teria sido dolosa.

Vejamos.

A recorrente, como visto do relatório, em seus livros escriturou regularmente suas receitas, informando-as, em sua totalidade, ao fisco estadual, ao passo que ao fisco federal entregou suas DCTFs dos anos-calendário de 2000 a 2003 zeradas (fis. 06/10), bem como entregou suas DIPJs dos anos-calendário de 2000 e 2001 também zeradas (fis. 12/22), não obstante tenha optado pelo lucro presumido.

Nesse contexto, a teor da jurisprudência dominante neste Colegiado, não há como se ver na atitude tomada pela recorrente senão a existência de dolo como vontade de agir, a justificar, pois, a aplicação da multa qualificada.

Nada no paradigma permite cogitar que aquele Colegiado manteria a qualificação da penalidade mesmo se a autoridade fiscal não a motivasse na forma exposta.

Em tais circunstâncias, o dissídio jurisprudencial não se estabelece, até porque, ainda que se analisasse o cabimento da qualificação da penalidade em face da conduta posta,

subsistiria, no acórdão recorrido, fundamento autônomo e suficiente para afastá-la, qual seja, a inexistência de motivação na acusação fiscal.

Sob esta ótica, portanto, falece interesse recursal à PGFN, porque a divergência por ela suscitada acerca do cabimento da qualificação da penalidade em face da conduta do sujeito passivo não permitiria reverter o seu afastamento fundamentado na ausência de motivação. Neste sentido, aliás, é a jurisprudência consolidada dos Tribunais Superiores:

**Súmula 283/STF:** “É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles.”

**Súmula 126/STJ:** “É inadmissível recurso especial, quando o acórdão recorrido assenta em fundamentos constitucional e infraconstitucional, qualquer deles suficiente, por si só, para mantê-lo, e a parte vencida não manifesta recurso extraordinário”.

Estas as razões, portanto, para **NEGAR CONHECIMENTO** ao recurso especial da PGFN.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA