



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.001805/2010-89
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-004.724 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 17 de janeiro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado RIO VERMELHO DISTRIBUIDOR LTDA

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

Ano-calendário: 2005

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. ERRO NA APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS. ACÓRDÃOS CONVERGENTES. Não se conhece de recurso especial se o acórdão recorrido, assim como o paradigma, exoneram os créditos tributários correspondentes às bases de cálculo do primeiro e do segundo mês do trimestre acumuladas na determinação da exigência do terceiro mês do trimestre.

MULTA QUALIFICADA. REITERADA OMISSÃO DE RECEITAS. CRÉDITOS BANCÁRIOS DE OPERADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO EM VALORES SIGNIFICATIVAMENTE SUPERIORES ÀS RECEITAS DECLARADAS.

A prática reiterada de omitir valores significativos de receitas da atividade evidenciadas em créditos bancários de operadoras de cartões de crédito, constatada nas apurações dos tributos incidentes sobre o lucro e o faturamento ao longo do ano-calendário, caracteriza a conduta dolosa e justifica a imputação da multa qualificada.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN (Súmula CARF nº 72).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à multa e à decadência e, no mérito, na parte conhecida, por maioria de votos, em dar-lhe provimento para restabelecer a multa e afastar a decadência, vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano e Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

ANDREA DUEK SIMANTOB – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), Andrea Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN", e-fls. 3025/3047) em face da decisão proferida no Acórdão n.º 1301-001.248 (e-fls. 3006/3023), na sessão de 9 de julho de 2013, no qual o Colegiado *a quo* negou provimento a recurso de ofício e deu provimento parcial ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005

PRELIMINAR DE NULIDADE. ÓBICE AO ACESSO AOS AUTOS NÃO COMPROVADO.

Apesar de alegar suposta dificuldade de acesso aos autos no âmbito da DRF, a contribuinte não apresentou nenhuma prova de que tivesse tentado obter cópias e essas lhe teriam sido negadas/obstadas pelos respectivos representantes fazendários.

Não restando comprovada a oposição ao acesso, e não se verificando nos autos qualquer indício de cerceamento ao direito de defesa, descabe a pretendida nulidade.

PIS e COFINS. APURAÇÃO IRREGULAR.

Restando demonstrado nos autos que os doutos agentes da fiscalização não promoveram a apuração do PIS e da COFINS com base nos procedimentos a eles especificamente aplicáveis (apuração mensal, e não trimestral), inválido o lançamento efetivado, nos termos reconhecidos pela decisão administrativa de primeira instância.

DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS SEM A ANÁLISE DA CONTABILIDADE.

Inexistindo nos autos qualquer comprovação de oposição ou impedimento da fiscalizada em relação aos seus livros contábeis (diário e razão), a apuração dos montantes indicados como devidos decorrem, exclusivamente, da aplicação da hipótese de presunção de receitas, de que tratam os arts. 40 a 42 da Lei 9.430/96.

DA DECADÊNCIA PARCIAL Restando demonstrado que, no ano-calendário de 2005, teria a contribuinte efetivamente apurado e recolhido (mesmo que parcialmente) os tributos objeto do lançamento efetivado, devem então ser aplicadas as disposições do Art. 150, par. 4º do CTN, reconhecendo-se a decadência parcial em relação aos fatos apurados no período anterior a 10/06/2005.

DA DESCONSTITUIÇÃO DA HIPÓTESE QUALIFICADORA DAS PENALIDADES APLICADAS.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF n.º 2)

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 n.º 14)

Sem a comprovação fática do “evidente intuito de fraude”, inaplicável se apresenta a qualificação da penalidade pecuniária indicada no lançamento, devendo esta ser definida apenas no percentual mínimo de 75% (setenta e cinco por cento).

O litígio decorreu de lançamentos dos tributos incidentes sobre o lucro e o faturamento apurados no ano-calendário 2005 a partir da constatação de omissão de receitas evidenciadas em face do movimento de vendas por cartões de crédito, com imputação de multa qualificada, bem como omissão de receitas presumidas a partir de débitos bancários de origem não comprovada. A autoridade julgadora de 1ª instância cancelou parcialmente as exigências de Contribuição ao PIS e de COFINS calculadas trimestralmente, mantendo apenas os valores apurados em março, junho, setembro e dezembro de 2005, sendo que esta exoneração se sujeitou a reexame necessário (e-fls. 2905/2922). O Colegiado *a quo*, por sua vez, manteve as exonerações promovidas em 1ª instância, afastou a qualificação da penalidade e reconheceu a decadência parcial do crédito tributário, relativamente aos fatos geradores ocorridos antes de 10/06/2005.

Os autos do processo foram recebidos na PGFN em 09/04/2014 (e-fl. 3024) e foram restituídos ao CARF em 09/05/2014 veiculando o recurso especial de e-fls. 3025/3047, no qual a Fazenda aponta divergências assim examinadas em sede de admissibilidade do recurso especial, às e-fls. 3025/3047:

Encaminhados os autos à Procuradoria da Fazenda Nacional em 09/04/2013 [09/05/2014], para fins de ciência do acórdão, nos termos do § 3º do art. 81 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, restou configurada a intimação do Procurador da Fazenda Nacional em 08/05/2012 [08/05/2014], nos termos do § 9º do art. 23 do Decreto n.º 70.235/1972.

Cientificada, a recorrente interpôs recurso especial em 09/05/2013 [09/05/2014], alegando divergência jurisprudencial; I) em relação ao entendimento do acórdão recorrido que cancelou a exigência do PIS e da Cofins por terem sido lançados em bases trimestrais e não mensais; II) em relação à redução multa de ofício, que havia sido qualificada, para 75%; e III) ao reconhecimento da decadência parcial do lançamento, por ter havido pagamento parcial, considerando inexistente dolo, fraude ou simulação.

A recorrente indica como paradigmas hábeis para sustentar a divergência em relação ao primeiro ponto o Acórdão n.º 1302-00.163, proferido em 29/01/2010, pela 2ª Turma 2ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

Em relação ao segundo ponto, a recorrente indica como paradigmas: o Acórdão n.º 1202-00.186, de 17/06/2009, proferido pela 2ª Turma da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF e o Acórdão n.º 1803-01.343, de 12/06/2012, proferido pela 3ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

Por fim, em relação ao terceiro aspecto a recorrente registra “*que o provimento do recurso no presente ponto depende da caracterização de dolo, fraude ou simulação, que será verificada quando da análise da qualificação da multa de ofício, que também é objeto do presente recurso. Havendo provimento em relação à qualificação da multa de ofício, por decorrência lógica, deverá haver provimento em relação à decadência*”. Indica como paradigma o Acórdão n.º 1102-00.242, de 28/08/2009, proferido pela 2ª Turma da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

[...]

Examino o primeiro ponto do recurso.

Para melhor compreensão da matéria, transcrevo abaixo a ementa do acórdão apresentado como paradigma, na parte que interessa ao presente exame:

Acórdão n.º 1302-00.163

PIS, COFINS, MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

RETIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. POSSIBILIDADE. O fato de a autoridade autuante ter considerado períodos de apuração trimestrais na determinação do montante devido a título de PIS e COFINS, não impede que, em sede de revisão, a autoridade administrativa julgadora retifique as bases de cálculo correspondentes a cada um dos meses de encerramento do referido período de apuração, vez que, concretizada a hipótese de incidência, ainda que disso decorram exações inferiores as que foram consignadas nas peças acusatórias, remanesce o dever do contribuinte de cumprir com a obrigação tributária principal correspondente.

De outra parte, o acórdão recorrido traz a seguinte ementa quanto à matéria:

PIS e COFINS. APURAÇÃO IRREGULAR.

Restando demonstrado nos autos que os doutos agentes da fiscalização não promoveram a apuração do PIS e da COFINS com base nos procedimentos a eles especificamente aplicáveis (apuração mensal, e não trimestral), inválido o lançamento efetivado, nos termos reconhecidos pela decisão administrativa de primeira instância.

O acórdão paradigma traz o entendimento de que o fato do lançamento do PIS e da COFINS ter sido realizado em bases trimestrais não impede a autoridade julgadora retificar as bases de cálculo limitando-as ao valor apurado no último mês de cada trimestre, não sendo o caso de cancelar integralmente a exigência.

De outra parte, o acórdão recorrido diverge dessa conclusão ao entender que, a incorreta apuração da base de cálculo do PIS e da Cofins, em montantes trimestrais e não mensais, invalida o lançamento realizado.

Portanto, as conclusões sobre a matéria ora recorrida nos acórdãos examinados revelam-se divergentes, restando configurada a primeira divergência jurisprudencial apontada pela recorrente.

Passo ao exame do segundo ponto do recurso.

Para melhor compreensão da matéria, transcrevo abaixo as ementas dos acórdãos apresentados como paradigmas, na parte que interessa ao presente exame:

Acórdão n.º 1202-00.086

APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA - A conduta da contribuinte de manter as vendas pagas com cartão de crédito à margem da tributação, não informando a totalidade de suas receitas na declaração de rendimentos entregue ao Fisco, durante períodos consecutivos, praticando omissão de receitas, denota o elemento subjetivo da prática dolosa e enseja a aplicação de multa qualificada pela ocorrência de fraude prevista no art. 72 da Lei n.º 4.502/1964.

Acórdão n.º 1803-01.343

APURAÇÃO DIRETA DE OMISSÃO DE RECEITAS. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. PROCEDÊNCIA.

Procede a apuração direta de omissão de receitas consistente na comparação dos extratos de recebimentos de vendas realizadas por meio de cartões de crédito e de débito com a respectiva receita bruta declarada e a correspondente escrituração contábil e fiscal.

INFRAÇÃO REITERADA. MULTA QUALIFICADA.

O sujeito passivo que, sistematicamente, insere elementos inexatos em sua declaração, afasta a possibilidade de desatenção eventual, justificando a aplicação da multa qualificada.

Por outro lado, o acórdão recorrido traz a seguinte ementa sobre a matéria:

DA DESCONSTITUIÇÃO DA HIPÓTESE QUALIFICADORA DAS PENALIDADES APLICADAS.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF no 2)

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 14)

Sem a comprovação fática do “evidente intuito de fraude”, inaplicável se apresenta a qualificação da penalidade pecuniária indicada no lançamento, devendo esta ser definida apenas no percentual mínimo de 75% (setenta e cinco por cento).

A recorrente transcreve, ainda, trechos do acórdão recorrido no qual a matéria é analisada, dos quais destaco os que me parecem relevantes para a plena compreensão da matéria recorrida.

[...]

Ocorre que, conforme aqui destacado, o fundamento da aplicação da presunção legal de omissão de receitas fez-se a partir da exclusiva confrontação entre os montantes apontados nos extratos das operadoras de cartões de crédito e das movimentações financeiras com as informações globais apresentadas na respectiva DIPJ-2006 apresentadas (voluntariamente inclusive) pela própria contribuinte.

Nessa linha, forçoso reconhecer que, de fato, não se chegou a verificar qualquer informação contida nos livros contábeis específicos (diário e razão) passando a simplesmente presumir a não-contabilização para, a partir desta, aplicar a presunção legal de omissão de receitas e, daí, imputar a exigência dos tributos e respectivos consectários legais (juros e multa).

[...]

Analisando os acórdãos paradigmas, especialmente o primeiro, verifica-se que os mesmos analisaram situações semelhantes à discutida no acórdão recorrido, tendo concluído que era cabível a aplicação da multa qualificada em face da apuração de omissão de receitas mediante o confronto dos valores recebidos por vendas feitas com cartões de crédito e as receitas informadas nas declarações de rendimentos apresentadas.

O acórdão recorrido, ao analisar situação semelhante concluiu que não cabia a aplicação da multa qualificada na medida em que a receita apurada seria decorrente de mera presunção, sem ficar comprovada a existência de evidente intuito de fraude.

Entendo que ficou caracterizada a divergência jurisprudencial arguida, uma vez que diante de situações muito semelhantes as decisões cotejadas adotaram entendimentos diametralmente opostos no que concerne ao cabimento da multa qualificada.

Assim, opino no sentido de dar seguimento ao recurso quanto ao segundo ponto.

Com relação ao terceiro ponto do recurso, como bem destacou a recorrente, sua análise depende essencialmente da decisão que vier a ser proferida em relação ao segundo ponto do recurso, não existindo propriamente uma divergência jurisprudencial em relação ao entendimento trazido no acórdão recorrido.

Com efeito, na medida em que o acórdão recorrido exonerou a aplicação da multa qualificada, por entender que não restou comprovado o dolo, fraude ou sonegação e, tendo existido pagamento, ainda que parcial dos tributos lançados, revelou-se coerente com a jurisprudência apontada pela recorrente o reconhecimento da decadência parcial com base na aplicação do art. 150, § 4º do CTN.

Da mesma sorte, no exame do recurso especial caberá ao colegiado observar o prazo decadencial a ser aplicado ao caso concreto, conforme venha a ser o seu entendimento com relação ao restabelecimento ou não da penalidade qualificada.

Desta feita, entendo que a discussão do terceiro ponto do recurso está implicitamente admitida ao ser dado seguimento ao segundo ponto, conforme acima examinado.

Ante ao exposto, e tendo em vista que a uniformização da jurisprudência administrativa é o escopo do recurso especial, opino no sentido de que se **DÊ SEGUIMENTO** ao presente recurso.

A PGFN defende a aplicação do art. 60 do Decreto nº 70.235/72 para correção das irregularidades na apuração dos débitos de Contribuição ao PIS e de COFINS, vez que não houve prejuízo ao contribuinte, o que impede a declaração de nulidade do lançamento e consequente exoneração do crédito tributário correspondente. Em suas palavras:

Trata-se de mero ato para salvaguardar eventual crédito tributário representado pelo presente lançamento, não havendo razão plausível para de declarar a sua nulidade, se o mesmo pode ser ajustado.

Portanto, desnecessária e ilegal a anulação do presente lançamento, bastando que se proceda à sua revisão pela autoridade julgadora, excluindo-se os valores indevidos, até mesmo em sede de execução do julgado, para sanar eventuais equívocos na determinação da matéria tributável.

Quanto à qualificação da penalidade, aponta que *a fiscalização apresentou exaustivamente os elementos caracterizadores da sonegação do contribuinte, indicando os motivos concretos e plausíveis de sua convicção*. Assim aduz:

Como se sabe, no processo administrativo em geral, e no fiscal em particular, não há necessidade de demonstração **absoluta** da vontade íntima do contribuinte de fraudar o Fisco, sendo suficiente apresentar **dados objetivos** que façam presumir com certo grau de certeza a conduta fraudulenta, pois, caso se exija prova cabal do elemento **íntimo** subjetivo doloso do contribuinte, estarse retirando, na prática, a possibilidade de aplicação da multa qualificada na hipótese de omissão de receitas decorrentes de vendas por meio de cartões de crédito pois, nesse caso, o elemento subjetivo constitui-se na própria omissão reiterada e de expressivas quantias, bem como ausência de regular escrituração contábil.

Exigir que fiscalização adentre no íntimo do contribuinte, a fim de demonstrar a sua vontade livre e consciente de fraudar o fisco constitui **prova macabra**, de difícil confecção, senão impossível.

[...]

Pela conduta praticada pela contribuinte, o intuito fraudatório e sonegatório está evidente, pois, no caso, além de ter havido omissão reiterada de vultosas quantias, durante todo o exercício de 2005, não houve regular escrituração contábil, o que impediu a autoridade fiscal de **conhecer** o fato gerador dos tributos lançados. Conforme se observa, essa conduta se subsume com perfeição ao art. 71 da Lei nº 4.502/66, que conceitua sonegação.

Além do mais, não se pode afirmar que a contribuinte estava de boa fé, pois **os valores movimentados são exageradamente expressivos**, além de a conduta ter sido praticada de forma **reiterada**.

O intuito **sonegatório**, portanto, é perfeitamente perceptível, devendo ser restabelecida a qualificação da multa imposta à contribuinte, posto que o **dolo** está perfeitamente demonstrado nos elementos probatórios que instruem os presentes autos, sendo de rigor a reforma do acórdão recorrido.

Finaliza observando que deve ser aplicado o prazo do art. 173, I do CTN para contagem do prazo decadencial caso se verifique dolo, fraude ou simulação, com destaque ao termo inicial da contagem, e asseverando que:

Pois bem. No caso do autos, em relação aos fatos geradores ocorridos de janeiro a novembro de 2005, o termo inicial do prazo decadencial contar-se-á do primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o tributo poderia ser lançado, ou seja, em **1º/01/2006**, nos termos do art. 173, I, do CTN, encerrando-se em **31/12/2010**. No caso

dos autos, a ciência do lançamento ocorreu em **10/06/2010**, não havendo, portanto, que se falar em decadência dos créditos tributários.

Como muito mais razão, também não há que se falar em decadência no tocante aos créditos cujos fatos geradores ocorrerem em dezembro de 2005, haja vista o prazo decadencial somente ter sido deflagrado em **1º/01/2007**, encerrando em **31/12/2011**.

Saliente-se, mais uma vez, que o prazo decadencial somente será contado dessa forma caso se reconheça a presença de dolo, fraude ou simulação, que são efetivamente demonstrados no tópico referente à qualificação da multa de ofício.

Cientificada do acórdão recorrido e do recurso especial interposto pela PGFN por meio de edital afixado em 05/02/2015 (e-fl. 3061), em razão de se encontrar inapta junto ao CNPJ (e-fl. 3058), a Contribuinte não apresentou contrarrazões, nem interpôs recurso especial. O crédito tributário mantido no acórdão recorrido foi transferido para o processo administrativo n.º 10880.722112/2015-03 (e-fls. 3062/3063). Em 19/06/2015 a Contribuinte requereu cópia do processo administrativo (e-fls. 3073/3076), mas nada apresentou nos autos, para além da procuração juntada às e-fls. 3079/3080).

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da PGFN - Admissibilidade

No primeiro ponto de seu recurso, a PGFN suscita divergência em face do paradigma n.º 1302-00.163 que, em face de exigências de Contribuição ao PIS e de COFINS em bases trimestrais, afirmou regular a retificação, pela autoridade julgadora de 1ª instância, das bases de cálculo para nelas manter os valores *correspondentes a cada um dos meses de encerramento do referido período de apuração*. O voto condutor do paradigma é claro no sentido de que foram expurgadas das bases de cálculo do último mês do trimestre os valores pertinentes aos dois primeiros meses do trimestre:

Considerou-se, na linha aqui esposada, que, não obstante a indicação incorreta dos períodos de apuração, cada um dos meses correspondentes ao momento em que a autoridade fiscal considerou ocorrido o fato gerador, efetivamente era indicativo de tal ocorrência, porém, em montantes inferiores aos apontados nas peças acusatórias, eis que ali estavam incluídas receitas que correspondiam a meses distintos do indicado como sendo o correspondente à concretização da hipótese de incidência.

No caso vertente, em que foi reconhecida, por unanimidade, a caducidade do direito de a Fazenda constituir créditos relativos aos fatos geradores ocorridos até o mês de novembro de 2001, remanescem, apenas, os créditos tributários relativos às contribuições para o PIS e para COFINS do mês de dezembro de 2001, devendo-se, contudo, excluir-se das matérias tributáveis consignadas nos autos de infração as receitas correspondentes aos meses de outubro e novembro ali computadas.”

Ocorre que esta mesma providência foi adotada no presente caso, como se vê no voto condutor da decisão de 1ª instância:

49. Como se nota, as normas legais citadas são claras ao dizer que as contribuições sociais COFINS e PIS incidem mensalmente. Dito de outra forma: a data do fato gerador da COFINS e do PIS é o último dia do mês e seu período de apuração é o mês civil.

50. No presente processo, as receitas omitidas foram tributadas trimestralmente, inclusive para determinação do PIS e da COFINS devidos conforme demonstrado pela autoridade lançadora As fls. 2470 e 2473. Observe-se que as receitas omitidas podem ser segregadas mensalmente, conforme os demonstrativos de fls. 2461 e 2462, e as receitas declaradas também, conforme o Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (pesquisa As fls. 2536 a 2556). Assim, o PIS e a COFINS foram em parte indevidamente lançados sobre os totais trimestrais com fato gerador no último dia de cada trimestre. Segundo as normas legais acima reproduzidas, em 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005 e 31/12/2005 somente ocorreram fatos geradores de PIS e de COFINS incidentes sobre as receitas omitidas respectivamente em março, junho, setembro e dezembro de 2005. Assim, devem ser exoneradas as parcelas destes tributos que foram lançadas sobre receitas que não foram omitidas nos períodos de apuração das respectivas datas dos fatos geradores que constam nos autos de infração. Este entendimento também é compartilhado pelo extinto Conselho de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — CARF), conforme demonstram as seguintes ementas de Acórdãos proferidos por aquele órgão de julgamento administrativo:

[...]

Os demonstrativos de cálculo apresentados na sequência confirmam a manutenção parcial das exigências:

Receita omitida sujeita à multa de 150%

Mês	mar/05	jun/05	set/05	dez/05
Movimentação cartões	R\$ 615.792,94	R\$ 624.887,83	R\$ 643.155,32	R\$ 715.274,19
Receita Declarada	R\$ 244.393,34	R\$ 245.072,18	R\$ 245.834,28	R\$ 246.795,36
Receita Omitida	R\$ 371.399,60	R\$ 379.815,65	R\$ 397.321,04	R\$ 468.478,83
Alíquota PIS	0,65%	0,65%	0,65%	0,65%
PIS mantido - multa 150%	R\$ 2.414,10	R\$ 2.468,80	R\$ 2.582,59	R\$ 3.045,11
PIS lançado - multa 150%	R\$ 6.676,50	R\$ 7.728,72	R\$ 7.785,60	R\$ 8.418,09
PIS exonerado - multa 150%	R\$ 4.262,40	R\$ 5.259,92	R\$ 5.203,01	R\$ 5.372,98
Multa 150% PIS mantida	R\$ 3.621,15	R\$ 3.703,20	R\$ 3.873,88	R\$ 4.567,67
Multa 150% PIS lançada	R\$ 10.014,75	R\$ 11.593,08	R\$ 11.678,40	R\$ 12.627,13
Multa 150% PIS exonerada	R\$ 6.283,60	R\$ 7.889,88	R\$ 7.804,52	R\$ 8.059,46
Alíquota COFINS	3%	3%	3%	3%
COFINS mantida - multa 150%	R\$ 11.141,99	R\$ 11.394,47	R\$ 11.919,63	R\$ 14.054,30
COFINS lançada - multa 150%	R\$ 30.814,61	R\$ 35.671,05	R\$ 35.933,96	R\$ 38.852,76
COFINS exonerada - multa 150%	R\$ 19.672,62	R\$ 24.276,58	R\$ 24.013,93	R\$ 24.798,40
Multa 150% COFINS mantida	R\$ 16.712,98	R\$ 17.091,70	R\$ 17.879,45	R\$ 21.081,50
Multa 150% COFINS lançada	R\$ 48.321,91	R\$ 53.508,57	R\$ 53.900,34	R\$ 58.279,14
Multa 150% COFINS exonerada	R\$ 29.508,93	R\$ 36.414,87	R\$ 36.020,89	R\$ 37.197,58

Receita omitida sujeita à multa de 75%

Mês	mar/05	jun/05	set/05	dez/05
Movimentação conta corrente	R\$ 12.733.006,78	R\$ 13.080.324,16	R\$ 13.861.869,94	R\$ 17.028.943,40
Movimentação cartões	R\$ 615.792,94	R\$ 624.887,83	R\$ 643.155,32	R\$ 715.274,19
Receita Omitida	R\$ 12.117.213,84	R\$ 12.455.436,33	R\$ 13.218.714,62	R\$ 16.313.669,21
Alíquota PIS	0,65%	0,65%	0,65%	0,65%
PIS mantido - multa 75%	R\$ 78.761,89	R\$ 80.980,34	R\$ 86.051,65	R\$ 106.038,85
PIS lançado - multa 75%	R\$ 233.089,23	R\$ 231.261,63	R\$ 253.823,14	R\$ 299.239,09
PIS exonerado - multa 75%	R\$ 154.327,34	R\$ 150.301,29	R\$ 167.771,49	R\$ 193.200,24
Multa 75% PIS mantida	R\$ 59.071,42	R\$ 60.730,25	R\$ 64.538,73	R\$ 79.529,14
Multa 75% PIS lançada	R\$ 174.816,92	R\$ 173.446,22	R\$ 190.367,35	R\$ 224.429,31
Multa 75% PIS exonerada	R\$ 115.745,50	R\$ 112.725,97	R\$ 125.828,62	R\$ 144.900,17
Alíquota COFINS	3%	3%	3%	3%
COFINS mantida - multa 75%	R\$ 383.516,42	R\$ 373.663,09	R\$ 397.161,44	R\$ 489.410,08
COFINS lançada - multa 75%	R\$ 1.075.796,45	R\$ 1.067.361,40	R\$ 1.171.491,43	R\$ 1.381.103,53
COFINS exonerada - multa 75%	R\$ 712.280,03	R\$ 693.698,31	R\$ 774.329,99	R\$ 891.693,45
Multa 75% COFINS mantida	R\$ 272.637,31	R\$ 280.247,32	R\$ 297.871,08	R\$ 367.057,59
Multa 75% COFINS lançada	R\$ 805.847,53	R\$ 800.621,05	R\$ 878.618,57	R\$ 1.035.827,64
Multa 75% COFINS exonerada	R\$ 534.210,02	R\$ 520.273,73	R\$ 580.747,49	R\$ 688.770,08

PIS sujeito à multa 150%

Data do Fato Gerador	Lançado	Exonerado	Mantido
31/03/2005	R\$ 6.876,50	R\$ 4.262,40	R\$ 2.414,10
30/06/2005	R\$ 7.726,72	R\$ 5.259,97	R\$ 2.466,75
30/09/2005	R\$ 7.785,60	R\$ 5.203,01	R\$ 2.582,59
31/12/2005	R\$ 8.416,09	R\$ 5.372,98	R\$ 3.043,11
Total :	R\$ 30.804,91	R\$ 20.098,36	R\$ 10.706,55

Multa 150% PIS

Data do Fato Gerador	Lançada	Exonerada	Mantida
31/03/2005	R\$ 10.014,75	R\$ 6.393,60	R\$ 3.621,15
30/06/2005	R\$ 11.593,08	R\$ 7.889,88	R\$ 3.703,20
30/09/2005	R\$ 11.678,40	R\$ 7.804,52	R\$ 3.873,88
31/12/2005	R\$ 12.827,13	R\$ 8.059,40	R\$ 4.767,73
Total :	R\$ 46.113,36	R\$ 30.147,40	R\$ 16.765,90

COFINS sujeita à multa 150%

Data do Fato Gerador	Lançada	Exonerada	Mantida
31/03/2005	R\$ 30.814,61	R\$ 18.672,62	R\$ 11.141,99
30/06/2005	R\$ 35.871,05	R\$ 24.276,58	R\$ 11.594,47
30/09/2005	R\$ 35.930,56	R\$ 24.013,93	R\$ 11.916,63
31/12/2005	R\$ 38.862,76	R\$ 24.799,40	R\$ 14.063,36
Total :	R\$ 141.378,98	R\$ 92.762,53	R\$ 48.716,45

Multa 150% COFINS

Data do Fato Gerador	Lançada	Exonerada	Mantida
31/03/2005	R\$ 46.221,91	R\$ 29.808,93	R\$ 16.712,98
30/06/2005	R\$ 53.508,57	R\$ 36.414,87	R\$ 17.093,70
30/09/2005	R\$ 53.600,34	R\$ 36.000,18	R\$ 17.179,45
31/12/2005	R\$ 58.279,14	R\$ 37.197,59	R\$ 21.081,55
Total :	R\$ 211.609,96	R\$ 139.421,57	R\$ 72.067,68

PIS sujeito à multa 75%

Data do Fato Gerador	Lançado	Exonerado	Mantido
31/03/2005	R\$ 233.689,23	R\$ 154.327,34	R\$ 79.361,89
30/06/2005	R\$ 231.261,63	R\$ 150.301,29	R\$ 80.960,34
30/09/2005	R\$ 253.823,14	R\$ 167.771,49	R\$ 86.051,65
31/12/2005	R\$ 289.239,69	R\$ 193.209,24	R\$ 106.030,45
Total :	R\$ 1.017.413,69	R\$ 665.609,36	R\$ 351.414,33

Multa 75% PIS

Data do Fato Gerador	Lançada	Exonerada	Mantida
31/03/2005	R\$ 174.816,92	R\$ 115.745,50	R\$ 59.071,42
30/06/2005	R\$ 173.448,22	R\$ 112.725,97	R\$ 60.722,25
30/09/2005	R\$ 190.367,35	R\$ 125.828,62	R\$ 64.538,73
31/12/2005	R\$ 224.429,31	R\$ 144.900,17	R\$ 79.529,14
Total :	R\$ 763.061,80	R\$ 499.200,26	R\$ 263.868,54

COFINS sujeita à multa 75%

Data do Fato Gerador	Lançada	Exonerada	Mantida
31/03/2005	R\$ 1.075.796,45	R\$ 712.280,03	R\$ 363.516,42
30/06/2005	R\$ 1.087.361,40	R\$ 693.698,31	R\$ 373.663,09
30/09/2005	R\$ 1.171.491,43	R\$ 774.328,89	R\$ 397.162,54
31/12/2005	R\$ 1.381.103,53	R\$ 891.693,45	R\$ 489.410,08
Total :	R\$ 4.695.752,81	R\$ 3.072.000,68	R\$ 1.623.752,13

Multa 75% COFINS

Data do Fato Gerador	Lançada	Exonerada	Mantida
31/03/2005	R\$ 808.847,33	R\$ 534.210,02	R\$ 274.637,31
30/06/2005	R\$ 800.521,05	R\$ 520.273,73	R\$ 280.247,32
30/09/2005	R\$ 878.618,57	R\$ 580.747,49	R\$ 297.871,08
31/12/2005	R\$ 1.035.827,64	R\$ 688.770,08	R\$ 347.057,56
Total :	R\$ 3.523.814,59	R\$ 2.324.001,32	R\$ 1.219.813,27

O acórdão recorrido, por sua vez, limitou-se a negar provimento ao recurso de ofício, nos seguintes termos:

Analisando os termos da decisão ora recorrida, verifica-se que a autoridade julgadora de primeira instância reconheceu, no julgamento efetivado, a invalidade da aplicação da incidência do PIS e da COFINS sobre os montantes trimestrais apurados pelos agentes da fiscalização, sobretudo porque, conforme ali apontado, a indicação dos montantes mensais restaria, de fato, perfeitamente possível em face das análises realizadas.

Nesse sentido, em respeito às específicas regras aplicáveis aos tributos apontados, entendeu a douta DRJ pela impossibilidade de admissão da apuração do PIS e da COFINS da forma como realizado pelas autoridades fiscais, reconhecendo-se, no caso, a necessária exoneração dos valores indicados como devidos.

Da decisão exarada, destaca-se o seguinte e específico trecho:

[...]

Pelas disposições apresentadas, com o destaque, inclusive, ao entendimento próprio deste Conselho a respeito da impossibilidade de admissão do procedimento estabelecido, entendo, no caso, irrefutáveis as alegações apresentadas pela r. decisão de origem, especificamente no que diz respeito ao reconhecimento da invalidade do procedimento adotado pelos agentes da fiscalização na apuração (equivocada) dos montantes indicados de PIS e COFINS apurados de forma trimestral, devendo, assim, ser mantida então a exoneração efetivada.

O provimento parcial ao recurso voluntário não se prestou a exonerar as exigências de Contribuição ao PIS e de COFINS mantidas no último mês do trimestre, mas apenas a afastar a qualificação da penalidade e, em consequência, declarar a decadência parcial dos créditos tributários exigidos, como exposto na conclusão do voto condutor do acórdão recorrido:

Em face de todas as considerações aqui apresentadas, encaminho o meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício e, ainda, DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário interposto, no sentido de: i) reconhecer, *de ofício*, a ocorrência da **decadência parcial** do crédito tributário, exonerando, assim, os montantes relativos aos fatos geradores ocorridos antes de 10/06/2005; e, ainda ii) pela aplicação da **Súmula CARF nº 14**, reconhecer, no caso, a impossibilidade de aplicação da qualificação da penalidade, tendo em vista a inexistência de demonstração, pelos agentes da fiscalização, do *evidente intuito de fraude* nas atuações da contribuinte, **determinando, portanto, o afastamento da qualificação da multa aplicada**, limitando, destarte, o percentual da penalidade aplicada para o patamar específico de 75% (setenta e cinco por cento), de que trata o inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96.

Possivelmente a PGFN interpretou equivocadamente a conclusão do acórdão recorrido na apreciação do recurso de ofício, por confirmar a *invalidade do procedimento adotado pelos agentes da fiscalização na apuração (equivocada) dos montantes indicados de PIS e COFINS apurados de forma trimestral*. Não atentou que a decisão de 1ª instância, frente a este equívoco, exonerara apenas o crédito tributário correspondente à base de cálculo apurada nos dois primeiros meses do trimestre. Neste sentido, basta confirmar no extrato do processo, emitido depois do julgamento de 1ª instância, a manutenção de parte do crédito tributário lançado, em todos os períodos autuados, sob os códigos 2960 (COFINS) e 2986 (Contribuição ao PIS).

Assim, sendo convergentes os acórdãos comparados, não se confirma o dissídio jurisprudencial suscitado, razão pela qual deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial neste ponto.

Quanto à segunda divergência, a qualificação da penalidade foi aplicada, nestes autos, apenas em relação aos créditos tributários decorrentes de *repasses de cartões de crédito não registrados nos livros fiscais e contábeis e não informados na declaração de rendimentos*, sob as justificativas assim expressas no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 2807/2810):

Considerando que houve o cometimento, em tese, de Crime Contra a Ordem Tributária, previsto no inciso II, do Art. 1º da Lei 8137/90, tendo sido constatada pela fiscalização a realização de operações comerciais, caracterizada pelas vendas por intermédio de empresas administradoras de cartões de crédito/débito, que fazem prova indireta da realização da operação, pelo fato de que tais empresas contratam com seus clientes o pagamento garantido de suas operações mercantis de vendas realizados para seus clientes, operando apenas diante da existência de transações dessa natureza.

Considerando também que as referidas vendas não foram registradas nos livros contábeis e fiscais da empresa, não sendo também informadas na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ, do ano calendário fiscalizado.

A autuação será realizada com o agravamento da multa de ofício, previsto no Art. 957, inciso II, e inciso I do parágrafo único do mesmo artigo, do Decreto n.º 3000/99 (RIR199), pela presença da dolosa intenção do contribuinte de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária do fato gerador dos tributos, prevista nos Artigos 71 e 72 da Lei n.º 4502/64, lavrando-se nesta mesma oportunidade a Representação Fiscal para Fins Penais, em obediência ao disposto na Portaria SRF n.º 665/2008.

O Colegiado *a quo*, porém, afastou o gravame em referência por entender que:

Ocorre que, conforme aqui destacado, o fundamento da aplicação da presunção legal de omissão de receitas fez-se a partir da exclusiva confrontação entre os montantes apontados nos extratos das operadoras de cartões de crédito e das movimentações financeiras com as informações globais apresentadas na respectiva DIPJ2006 apresentadas (*voluntariamente inclusive*) pela própria contribuinte.

Nessa linha, forçoso reconhecer que, de fato, não se chegou a verificar qualquer informação contida nos livros contábeis específicos (diário e razão) passando a simplesmente presumir a não-contabilização para, a partir desta, aplicar a presunção legal de omissão de receitas e, daí, imputar a exigência dos tributos e respectivos consectários legais (juros e multa).

Diante dessa verificação, relevante destacar que, a princípio, a qualificação da penalidade, com a nova redação das disposições do Art. 44 da Lei 9.430/96, é estabelecida a partir dos seguintes e específicos parâmetros legais:

[...]

Conforme se verifica, a qualificação da penalidade aplicada decorre, necessariamente, da configuração específica de uma das hipóteses constantes nas disposições dos Art. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, que, por sua vez, estabelecendo os parâmetros específicos das hipóteses de sonegação fiscal, assim especificamente apontam:

[...]

A partir dessas disposições, verifica-se que, para a admissão da pretendida qualificação da penalidade aplicada, da forma como apontada, necessária seria a demonstração das específicas atuações próprias da contribuinte, voltadas, no caso, a impedir o conhecimento pela fiscalização da ocorrência dos respectivos fatos geradores, sendo esse, inclusive, essencial para a materialização da hipótese aventada.

Ocorre que, conforme já apontado, não se chegou a verificar sequer os demais livros fiscais da contribuinte além daqueles apresentados, não havendo, inclusive, o encaminhamento de pedido específico de sua apresentação ou mesmo o comparecimento dos agentes fiscais ao estabelecimento apontado, restando, pois,

presumida a não-contabilização para que, sobre esta, fosse então aplicada a presunção de omissão de receitas.

Para a configuração das hipóteses dos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, como se verifica, é essencial que se verifique, no caso, a específica atuação da contribuinte e, a partir daí, demonstre-se a efetiva presença do “*dolo*” o que, nos presentes autos, efetivamente não fora especificamente percorrido pelas autoridades fiscalizadoras, não se admitindo, assim, de forma alguma, a qualificação da penalidade da forma como apontada.

Nesse sentido, aliás, é relevante destacar que não basta a aplicação da hipótese de presunção da omissão de receitas para que dela decorra, imediata e exclusivamente, a aplicação da qualificação da penalidade. Nesse sentido, é importante também destacar, assim inclusive determinam as expressas disposições da Súmula CARF no 14, que, sobre o assunto, especificamente destaca:

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.

Diante dessas considerações, entendo, no caso, a ausência de comprovação, pela fiscalização, do “evidente intuito de fraude” por parte da contribuinte, e, por essa razão, afasto a aplicação da qualificação da penalidade apontada, determinando a redução do percentual aplicado para 75% (setenta e cinco por cento), que seria, no caso, a penalidade mínima aplicável na espécie. (*destaques do original*)

No paradigma nº 1202-00.086 nota-se, em sua ementa, que a qualificação da penalidade foi mantida, não só em razão da manutenção de vendas pagas com cartão de crédito à margem da tributação, mas também em razão da reiteração da conduta:

APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA – A conduta da contribuinte de manter as vendas pagas com cartão de crédito à margem da tributação, não informando a totalidade de suas receitas na declaração de rendimentos entregue ao Fisco, durante períodos consecutivos, praticando omissão de receitas, denota o elemento subjetivo da prática dolosa e enseja a aplicação de multa qualificada pela ocorrência de fraude prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/1964.

Contudo, o relatório do referido paradigma evidencia que, à semelhança do presente caso, a exigência lá analisada se reportara, apenas, a um ano-calendário, e a reiteração não foi suscitada pela autoridade lançadora, que assim consignou no Termo de Verificação Fiscal:

Em razão de não ter sido recolhido e nem assumida a responsabilidade sobre os valores devidos constantes na respectiva DIPJ, lavramos o respectivo Auto de Infração com a finalidade de ser constituído o respectivo crédito tributário.

Diante do exposto e das irregularidades fiscais constatadas no curso da ação fiscal, lavramos Auto de Infração com exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos, que deixaram de ser recolhidos pelo contribuinte no ano-calendário de 2004, acrescidos de multa e juros de mora, de acordo com a legislação vigente. Será efetuada a devida Representação Fiscal para Fins Penais, por ter ocorrido, em tese, o crime contra a ordem tributária, por omissão de receitas.

Com a finalidade de se eximir do pagamento e/ou recolhimento dos Tributos Federais, a fiscalizada omitiu receitas de sua atividade para a RFB Secretaria da Receita Federal do Brasil, na DIPJ apresentada espontaneamente correspondente ao ano-calendário de 2004, correspondente ao recebimento de vendas efetuadas através de cartões de crédito, constantes dos extratos bancários às folhas 27 a 287."

Apesar disso, a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento acolheu o entendimento assim expresso no voto condutor do paradigma:

No que concerne à imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, vejo que foi perfeitamente aplicada ao caso em voga, haja vista a conduta dolosa da contribuinte ao utilizar do artifício de praticar sistematicamente omissão de receitas, durante meses consecutivos, relativa a vendas com recebimento por meio de cartão de crédito.

O artigo 44 da Lei n.º 9.430/96 está assim redigido:

[...]

Fica claro, que a infração submetida à hipótese da multa do inciso II do artigo 44 é a ação ou omissão com intenção de retardar ou impedir o pagamento do tributo, cujo fato gerador tenha ocorrido.

Alberto Xavier traduz com clareza, apoiado em Rubens Gomes de Sousa, a noção deste instituto:

[...]

O artigo 72 da Lei n.º 4.502/64 traz a definição de fraude citada no art. 44 da Lei n.º 9.430/96:

[...]

Ao definir que fraude é a ação ou omissão dolosa para impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do tributo, o legislador entendeu que tal procedimento seria motivado por artifício engendrado para impossibilitar a exteriorização completa de um fato que efetivamente aconteceu ou vai acontecer na hipótese de incidência tributária.

Novamente Alberto Xavier, com apoio em Galvão Teles, define assim o conceito do dolo no campo tributário:

[...]

As irregularidades apuradas pelo Fisco justificam a imposição da multa qualificada: a empresa manteve durante meses consecutivos movimentação financeira em conta-corrente bancária relativa a faturamento com cartão de crédito, sem declará-la.

Incabível, portanto, a alegação de que a multa qualificada teria sido imposta tendo por base a presunção legal de omissão de receitas pela falta de comprovação da origem de depósitos bancários, tendo a fiscalização indicado como motivo caracterizador da fraude a sistemática omissão de receitas de valores relativos a venda por meio de cartão de crédito.

Por pertinente, do Relatório da Ação Fiscal transcrevo os seguintes fundamentos que levaram o autuante a qualificar a multa para o percentual de 150%:

[...]

Assim, não conseguindo a recorrente demonstrar a inconsistência do lançamento fiscal, não trazendo à colação nenhuma prova que descaracterize a infração que lhe está sendo imputada, fica denotada a intenção de reduzir o pagamento do tributo por artifício doloso, sendo aplicável a multa qualificada de 150%.

Aquela circunstância adicional também está presente na ementa do segundo paradigma indicado pela PGFN (1803-001.343):

APURAÇÃO DIRETA DE OMISSÃO DE RECEITAS. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. PROCEDÊNCIA.

Procede a apuração direta de omissão de receitas consistente na comparação dos extratos de recebimentos de vendas realizadas por meio de cartões de crédito e de débito com a respectiva receita bruta declarada e a correspondente escrituração contábil e fiscal.

[...]

INFRAÇÃO REITERADA. MULTA QUALIFICADA.

O sujeito passivo que, sistematicamente, insere elementos inexatos em sua declaração, afasta a possibilidade de desatenção eventual, justificando a aplicação da multa qualificada.

Contudo, no relatório do referido paradigma inexistente qualquer referência, que tenha sido feita pela autoridade lançadora acerca da reiteração, sendo que a exigência também se reportava a, apenas, um ano-calendário. Apesar disso, a 3ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento decidiu que:

6. É que **não houve**, no presente caso, qualquer tipo de “arbitramento” (fls. 356) ou “presunção” (fls. 355) ou, ainda, “prova mediante aferição indireta” (fls. 349), mas **apuração direta de omissão de receitas**, consistente na comparação dos extratos de recebimentos de vendas realizadas por meio de cartões de crédito e de débito com a respectiva receita bruta declarada e a correspondente escrituração contábil e fiscal.

7. **Não se trata**, por outro lado, de “mero movimento de cartão de crédito” (fls. 356), mas de **receitas comprovadamente ingressadas nas contas-correntes da autuada**, relativas às vendas cujos pagamentos foram efetuados com cartões de crédito e de débito e que não foram regularmente escrituradas nem declaradas ao Fisco. **Descabe**, assim, se falar em “estabelecimento de pauta fiscal” (fls. 356).

8. Com relação ao alegado cotejo com as despesas (no caso do IRPJ e da CSLL) ou com os créditos (no caso do Pis e da Cofins), **não procede**, em vista de que se está diante de **omissão de receitas**, o que pressupõe naturalmente – salvo prova em contrário a cargo da Recorrente – já terem sido aqueles (despesas e créditos), confrontados, respectivamente, com as receitas e os débitos já declarados.

9. No tocante à **multa qualificada**, estando-se diante de **apuração direta de omissão de receitas**, como já se disse, e mais, **reiterada** no decorrer de todos os meses do ano-calendário de 2005, é esta plenamente **cabível**.

10. Tem-se que a hipótese de erro escusável fica prejudicada quando há **habitualidade** na prática da infração. Dessa forma, os chamados erros escusáveis se distinguem daqueles **cometidos intencionalmente**.

11. O sujeito passivo que, **sistematicamente**, insere elementos inexatos em sua declaração, **afasta** a possibilidade de desatenção eventual, justificando a aplicação da **multa qualificada**.

12. Menciona-se, a respeito, o seguinte precedente administrativo, unânime:

[...]

13. **Descabe**, afirmar, por fim, que “a própria declaração da empresa de cartão de crédito importa confissão da renda do contribuinte!” (fls. 360).

14. Na realidade, os valores lançados pelo uso dos cartões de crédito e de débito **deixaram de compor a escrituração e a declaração de rendimentos da Recorrente**, vindo a ser constituídos, apenas, por força do procedimento fiscal ora em exame. *(destaques do original)*

Assim, caracterizado está o dissídio jurisprudencial, o que impõe o conhecimento do recurso especial não só em relação à matéria “Omissão de receitas. Vendas com cartões de crédito. Multa qualificada”, como também quanto à matéria “Decadência. Fraude, dolo ou simulação. Art. 173, I x art. 150, §4º, ambos do CTN”, vez que o afastamento da *configuração de dolo, fraude ou simulação* foi motivo para aplicação, no acórdão recorrido, do prazo decadencial mais estreito, como expresso em seu voto condutor:

No caso tratado nos presentes autos, além da inexistência de discussão quanto ao recolhimento, pela contribuinte, dos tributos devidos e declarados ao longo do ano-calendário de 2005, urge ainda destacar que, apesar de eventualmente configurada – na hipótese –, a possibilidade de aplicação da presunção legal de omissão de receitas, necessário se faz o destaque de que tal consideração, se aqui apontada, não adota como

base qualquer registro contábil efetivamente mantido pela contribuinte, mas apenas, e tão somente, a confrontação entre os montantes globais apurados pela fiscalização e os registros por ela mantidos, exclusivamente, em seu *Livro de Registro de Entradas e Saídas de Mercadorias*, e, também, os montantes globais apontados na respectiva DIPJ-2006.

Tais considerações aqui se fazem relevantes, sobretudo ante a necessidade de identificação, no caso, da regra de decadência a ser aplicada à hipótese, sendo certo que, restando incontestado a efetiva ocorrência de recolhimento pela contribuinte do tributo no exercício e, ainda, completamente afastada a configuração de *dolo, fraude ou simulação*, devem então ser aplicadas na hipótese as específicas disposições do art. 150 do CTN, que, em seu parágrafo 4º, inclusive, assim especificamente destaca:

[...]

O lançamento efetivado, insista-se, funda-se na exclusiva aplicação da *presunção legal de omissão de receitas*, não tecendo qualquer consideração à atuação efetiva da contribuinte, o que importa na necessária conclusão da impossibilidade de configuração e/ou enquadramento de *dolo, fraude e/ou simulação*, de forma a afastar, no caso, a aplicação dessas disposições.

[...]

Em face dessas considerações, verificando-se, no caso, o afastamento das hipóteses impeditivas para a aplicação daquelas apontadas disposições do Art. 150, par. 4º, do CTN, verifica-se, no caso, a essencial verificação da ocorrência da decadência em relação aos fatos geradores ocorridos fora do período quinquenal ali apontado, restando, assim, impossibilitada a atuação fazendária.

Nos presentes autos, tendo sido intimada a contribuinte no dia 10/06/2010, verifica-se a ocorrência da decadência parcial sobre os fatos apurados, **excluindo-se, assim, aqueles a que se referem os fatos ocorridos antes de 10/06/2005.**

Ademais, a PGFN indicou como paradigma, neste terceiro ponto, o Acórdão nº 1102-00.042 que, como já resta claro em sua ementa, adotou o entendimento de que a omissão de receitas dolosa promovida pelo sujeito passivo impõe a aplicação do art. 173, I do CTN para contagem do prazo decadencial. Veja-se:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

DECADÊNCIA. PRAZO. O direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos, inclusive para as contribuições sociais (CTN, art. 173, caput, e Súmula Vinculante STF nº 8)

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o termo inicial do prazo de decadência é a data de ocorrência do fato gerador, conforme art. 150, § 4º, do CTN, exceto nos casos de dolo fraude ou simulação, quando esse termo passa a ser regido pelo art. 173, I do mesmo Código.

DOLO. O comportamento consistente do contribuinte, ao longo dos anos, de deixar de escriturar parcela da arrecadação e, por conseqüência, reiteradamente omitir receitas à tributação, representa omissão dolosa tendente a impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador justificando a qualificação da penalidade e deslocando o termo inicial da contagem da decadência para o art. 173, I, do CTN.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

OMISSÃO DE RECEITA. PAGAMENTOS NÃO ESCRITURADOS. A falta de escrituração de pagamentos efetuados, autoriza a presunção de que os recursos

utilizados para esses pagamentos eram provenientes de receitas mantidas à margem da escrituração.

OMISSÃO DE RECEITA. JOGO DE BINGO. Caracterizam-se como omissão de receita, os valores arrecadados na venda de cartelas do jogo de bingo que deixaram de ser escrituradas.

LANÇAMENTOS DECORRENTES: PIS, COFINS, CSLL

Uma vez que as receitas omitidas atingem, de igual forma, o IRPJ, a CSLL, o PIS e a COFINS, o decidido quanto ao IRPJ aplica-se aos demais lançamentos, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO. A multa de ofício é de aplicação obrigatória nos casos de exigência de tributos decorrentes de lançamentos de ofício, não podendo ser aplicado o percentual de 20%, limite aplicável para pagamentos espontâneos em atraso.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. A partir de 1º 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 n.º 4).

No referido paradigma, por vincular a definição do prazo decadencial à decisão acerca da acusação de evidente intuito de fraude na omissão de receitas, a Conselheira Relatora primeiro analisou o comportamento do sujeito passivo, concluindo tratar-se de omissão dolosa compatível com o art. 71 da Lei n.º 4.502/64, para então rejeitar a arguição de decadência.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de **CONHECER PARCIALMENTE** do recurso especial da PGFN, negando-lhe seguimento em relação à primeira matéria (“Erro na apuração do PIS e da COFINS”).

Recurso especial da PGFN - Mérito

No que se refere à segunda matéria (“Omissão de receitas. Vendas com cartões de crédito. Multa qualificada”), esta Conselheira, em declaração de voto juntada ao Acórdão n.º 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 n.º 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 venda 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, DICON 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 autuada desfez-se de todo seu patrimônio comercial, reduzindo a ampla rede a apenas um pequeno estabelecimento no endereço constante do cabeçalho).

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

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

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

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

Considerando a forma de apuração, nestes autos, dos fatos tributáveis, não são aplicáveis as Súmula CARF nº 14 e 25, porque não se trata de presunção legal de

omissão de receitas, ou de simples apuração de omissão de receitas, e ainda que tenha havido arbitramento dos lucros, outras evidências foram agregadas para demonstração do intuito de fraude.

Observe-se, ainda, que a recorrente limita-se a argumentar que não houve embaraço à fiscalização (aspecto antes apreciado em sede de recurso de ofício), e nega a existência de dolo apenas em razão da autuação de fundar em presunção. No mais, afirma confiscatória a penalidade subsistente, ao final pleiteando sua redução para 75% *uma vez que reconhecida pelos Nobres Julgadores a quo que: “a contribuinte não causou embaraço à fiscalização, prestando os esclarecimentos que lhe eram possíveis”*. Ocorre que o percentual de 150% está previsto no art. 44 da Lei nº 9.430/96 para as exigências de ofício nas quais restar caracterizado o intuito de fraude, aqui presente em razão das evidências reunidas pela Fiscalização acerca da deliberada intenção da contribuinte de, reiteradamente praticando fatos jurídicos tributáveis, deixar de escriturá-los adequadamente de modo a subtraí-los da incidência tributária.

Tais parâmetros orientaram os votos desta Conselheira, 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 Lívia De Carli Germano).

No presente caso, porém, o lançamento foi formalizado em face de pessoa jurídica que, no ano-calendário 2005, exerceu a atividade de comércio atacadista de produtos alimentícios, informando receitas da atividade equivalentes a montantes trimestrais oscilando entre R\$ 732.000,00 e R\$ 740.000,00, ao passo que os créditos bancários promovidos pelas operadoras de cartões de crédito (Visa e Redecard) em contas correntes da matriz e da filial totalizaram, no ano, R\$ 7.652.419,43, como evidenciado no quadro comparativo às e-fls. 361:

MÊS/ANO	MOVIMENTAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO	RECEITA DECLARADA DIPJ	DIVERGÊNCIA
01/2005	647.196,05		
02/2005	496.926,24		
03/2005	615.792,94		
TOTAL 1ºTRIM	1.759.915,23	732.761,30	1.027.153,93
04/2005	642.178,35		
05/2005	656.497,94		
06/2005	624.887,83		
TOTAL 2ºTRIM	1.923.564,12	734.529,10	1.189.035,02
07/2005	604.049,99		
08/2005	687.298,09		
09/2005	643.155,32		
TOTAL 3ºTRIM	1.934.503,40	736.718,00	1.197.785,40
10/2005	675.420,25		
11/2005	643.742,24		
12/2005	715.274,19		
TOTAL 4ºTRIM	2.034.436,68	739.344,60	1.295.092,08
TOTAL ANO	7.652.419,43	2.943.353,00	4.709.066,43

A Contribuinte foi intimada e reintimada a esclarecer as divergências assim constatadas a partir dos extratos bancários que ela própria fornecera à autoridade fiscal, nos seguintes termos:

Tendo em vista as diferenças apuradas entre os valores constantes dos extratos apresentados pelo contribuinte, referentes às operações de vendas da empresa realizadas por intermédio de cartões de crédito, devidamente resumidas no anexo "MOVIMENTAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO - ANO CALENDÁRIO DE 2005" e os valores das receitas informadas pelo contribuinte na sua Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica, do mesmo ano calendário de 2005.

Pede-se:

- Esclarecer o motivo das diferenças encontradas pela fiscalização, especificadamente, o total anual de R\$7.652.419,43 dos referidos extratos de operações de vendas por cartões de crédito e o total anual de R\$2.943.353,18, informado trimestralmente na sua DIPJ/2006, referente ao ano calendário de 2005.

[...]

Em resposta, consignou, apenas, que:

RIO VERMELHO DISTRIBUIDOR LTDA, pessoa jurídica de direito privado, com sede à Rua Simão Álvares, 356 Sala 01 102 Andar Conjunto 101 — Pinheiro — São Paulo/SP, CNPJ/MF n.º 03.688.310/0001-39, vem por meio desta através de seu sócio administrador, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal MPF n.º 08.1.90.00-2009.05269-6 de 22/02/2010 e ao Termo de Reintimação Fiscal MPF n.º 08.1.90.00-2009-05269-6 de 20/04/2010, informar-lhes que não temos conhecimento aos valores de R\$7.652.419,43 referente aos extratos de operações de vendas por cartões de crédito e R\$164.177.513,63 referente à créditos nos extratos de movimentação das contas bancárias, levantado em auditoria pelo fisco.

Ou seja, a partir dos extratos bancários fornecidos pela própria Contribuinte, a autoridade fiscal, para além de créditos bancários com outros históricos, no total anual de R\$ 164.177.513,63, identificou o montante de R\$ 7.652.419,43 decorrente de créditos de operadoras de cartões de crédito, significativamente superior às receitas uniformemente declaradas ao longo do ano-calendário 2005, nos montantes trimestrais entre R\$ 732.000,00 e R\$ 740.000,00.

Em se tratando de pessoa jurídica que exerce atividade comercial – diversamente de algumas atividades de prestação de serviço que podem gerar recebimentos decorrentes de atividades de terceiros –, não há dúvida razoável que permita dissociar os aportes promovidos por operadoras de cartões de crédito do recebimento de receitas da atividade. E a intenção de omiti-las nas bases de cálculo dos tributos declarados e recolhidos resta evidente frente à anormal uniformidade dos valores omitidos, quando comparados com as receitas declaradas. Em todos os meses do ano, no que se refere à apuração das contribuições incidentes sobre o faturamento, e em todos os trimestres do ano, quando apurado o IRPJ e CSLL devidos sobre o lucro presumido trimestral, a Contribuinte reconheceu receitas equivalentes a menos da metade dos valores recebidos de operadoras de cartões de crédito. Há evidências suficientes de que receitas da atividade em montantes significativos foram reiteradamente omitidas na apuração dos tributos incidentes sobre o lucro e o faturamento, ao longo do ano-calendário 2005, em conduta incompatível com qualquer cogitação de erro escusável que afaste a intenção dolosa de assim proceder, com vistas a *impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária do fato gerador dos tributos* na forma prevista nos Artigos 71 e 72 da Lei nº 4502/64, como indicado no lançamento.

É certo que a Fiscalização, supondo-se possível uma prova direta do dolo do agente no presente caso, não a alcançou. Contudo, foi reunido um conjunto de indícios consistentes e convergentes que autorizaram a presunção da intenção de sonegação e fraude na apuração das bases dos tributos incidentes sobre o lucro e o faturamento ao longo do ano-calendário 2005.

Veja-se que a imperatividade do uso da presunção, na esfera tributária, é defendida com sólidos argumentos por Maria Rita Ferragut (*in* Evasão Fiscal: o parágrafo único do artigo 116 do CTN e os limites de sua aplicação, Revista Dialética de Direito Tributário nº 67, Dialética, São Paulo, 2001, p. 119/120):

Por outro lado, insistimos que a preservação dos interesses públicos em causa não só requer, mas impõe, a utilização da presunção no caso de dissimulação, já que a arrecadação pública não pode ser prejudicada com a alegação de que a segurança jurídica, a legalidade, a tipicidade, dentre outros princípios, estariam sendo desrespeitados.

Dentre as possíveis acepções do termo, definimos presunção como sendo norma jurídica lato sensu, de natureza probatória (prova indiciária), que a partir da comprovação do fato diretamente provado (fato indiciário), implica juridicamente o fato indiretamente provado (fato indiciado), descritor de evento de ocorrência fenomênica provável, e passível de refutação probatória.

É a comprovação indireta que distingue a presunção dos demais meios de prova (exceção feita ao arbitramento, que também é meio de prova indireta), e não o conhecimento ou não do evento. Com isso, não se trata de considerar que a prova direta veicula um fato conhecido, ao passo que a presunção um fato meramente presumido. Só a manifestação do evento é atingida pelo direito e, portanto, o real não tem como ser alcançado de forma objetiva: independentemente da prova ser direta ou indireta, o fato que se quer provar será ao máximo jurídica certo e fenomenicamente provável. É a realidade impondo limites ao conhecimento.

Com base nessas premissas, entendemos que as presunções nada “presumem” juridicamente, mas prescrevem o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Faticamente, tanto elas quanto as provas diretas (perícias, documentos, depoimentos pessoais etc.) apenas “presumem”.

E, mais à frente, abordando diretamente a questão da prova da fraude, a mesma autora acrescenta:

As presunções assumem vital importância quando se trata de produzir provas indiretas acerca de atos praticados mediante dolo, fraude, simulação, dissimulação e má-fe em geral, tendo em vista que, nessas circunstâncias, o sujeito pratica o ilícito de forma a dificultar em demasia a produção de provas diretas. Os indícios, por essa razão, convertem-se em elementos fundamentais para a identificação de fatos propositadamente ocultados para se evitar a incidência normativa.

Como se vê, a exigência imposta à verificação de fraude, para atribuir-lhe uma consequência é a prova, e esta pode se dar por meio de presunção.

Por tais razões, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN neste ponto e restabelecida a qualificação da penalidade.

Com o restabelecimento da multa qualificada, também deve ser revertida a decadência declarada no acórdão recorrido, mediante provimento ao recurso especial da PGFN, também, no que se refere à matéria “Decadência. Fraude, dolo ou simulação. Art. 173, I x art. 150, §4º, ambos do CTN”, inclusive em observância ao que dispõe a Súmula CARF nº 72, complementada pela Súmula CARF nº 101:

Súmula CARF nº 72

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 104-22564, de 14/06/2007 Acórdão nº 2401-00249, de 08/09/2009 Acórdão nº 1402-00506, de 31/03/2011 Acórdão nº 2102-01186, de 18/03/2011 Acórdão nº 105-17083, de 25/06/2008 Acórdão nº 1103-00486, de 29/06/2011.

Súmula CARF nº 101

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

9202-003.067, de 13/02/2014; 9202-003.130, de 27/03/2014; 9202-003.245, de 29/07/2014; 9303-002.857, de 18/02/2014; 1102-000.939, de 08/10/2013; 2102-003.046, de 18/07/2014; 2201-002.433, de 16/07/2014; 2802-001.581, de 15/05/2012; 3102-002.211, de 27/05/2014; 3202-001.239, de 23/07/2014.

A jurisprudência desta Turma é consistente neste sentido:

DECADÊNCIA. QUALIFICAÇÃO. SÚMULA CARF 72.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (*Acórdão nº 9101-003.037 - Sessão de 10 de agosto de 2017*).

DECADÊNCIA. REGRA DE CONTAGEM

Nos casos em que se verifica o dolo, a fraude e a simulação, a regra de contagem do prazo decadencial a ser aplicada é aquela prevista no art. 173, I, do CTN, ou seja, o

prazo tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Súmula CARF nº 72). (Acórdão nº 9101-003.208 - Sessão de 8 de novembro de 2017).

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO. OCORRÊNCIA.

Quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o transcurso do prazo decadencial ocorrerá em 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, na forma do artigo 173, I do CTN. (Súmula CARF nº 72). (Acórdão nº 9101-003.310 - Sessão de 17 de janeiro de 2018).

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. COMPROVAÇÃO.

A omissão reiterada de informações ao Fisco (recorrência) em montantes significativos quando comparados com a receita declarada (relevância) pode caracterizar o dolo ensejador da multa qualificada. Se a contribuinte, ao longo de três anos seguidos (2003/2005), apresenta sistematicamente declarações com valores de receitas muito menores que as efetivamente auferidas, e até mesmo com valores zerados, como se estivesse em inatividade, enquanto operava normalmente, não há como se admitir que a infração tenha sido fruto de mero erro ou negligência contábil. Nessas circunstâncias, provado está, para além de qualquer dúvida razoável, o evidente intuito do agente em fraudar o Erário Público, sendo portanto cabível a qualificação da multa de ofício.

DECADÊNCIA.

A manutenção da multa qualificada produz reflexos na questão da decadência. Isso porque a caracterização do dolo, por si só, desloca o prazo de decadência do art. 150, §4º, para o do art. 173, I, ambos do CTN. (Acórdão nº 9101-003.477 - Sessão de 8 de março de 2018).

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. COMPROVAÇÃO.

A omissão reiterada de informações ao Fisco (recorrência) em montantes significativos quando comparados com a receita declarada (relevância) pode caracterizar o dolo ensejador da multa qualificada. Se a contribuinte, ao longo de cinco anos (1999/2003), apresenta sistematicamente declarações em branco à Secretaria da Receita Federal (ou mesmo nem as apresenta), e não efetua qualquer recolhimento quando ela própria sabia que tinha tributos a recolher, não há como se admitir que a infração tenha sido fruto de mero erro ou negligência contábil. Nessas circunstâncias provado está, para além de qualquer dúvida razoável, o evidente intuito do agente em fraudar o Erário Público, sendo portanto cabível a qualificação da multa de ofício.

DECADÊNCIA. 1º, 2º e 3º TRIMESTRES DE 1999.

O restabelecimento da multa qualificada produz reflexos na questão da decadência. Isso porque a caracterização do dolo, por si só, desloca o prazo de decadência do art. 150, §4º, para o do art. 173, I, ambos do CTN. Não bastasse isso, os documentos e demonstrativos apresentados pela Fiscalização evidenciam que não houve qualquer recolhimento de CSLL ao longo do período fiscalizado. E o Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o mérito do Recurso Especial nº 973.733/SC, na sistemática dos recursos repetitivos previstos no artigo 543C do CPC e da Resolução STJ nº 08/2008, já decidiu que se não houve nenhum pagamento e nem declaração/confissão de parte do tributo, a regra de decadência a ser aplicada é a prevista no art. 173, I, do CTN. (Acórdão nº 9101-003.479 - Sessão de 8 de março de 2018).

MULTA QUALIFICADA. PRÁTICA REITERADA. PROCEDÊNCIA A prática reiterada, durante todo o ano-calendário de 2008, de omitir valores relevantes de receitas auferidas, apuradas conforme movimentações financeiras em contas bancárias mantidas à margem da escrituração contábil, caracteriza a conduta dolosa e justifica a imputação da multa qualificada.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

A contagem do prazo decadencial desloca-se para a regra estabelecida pelo art. 173, inciso I, do CTN, nos casos de conduta dolosa, conforme a Súmula CARF nº 72. (Acórdão nº 9101-003.581 - Sessão de 9 de maio de 2018).

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.

Aplica-se a multa de ofício qualificada de 150% quando ficar constatada a prática de sonegação com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador pelo Fisco e de reduzir o montante das contribuições devidas, utilizando-se para esse fim de interpostas pessoas jurídicas. Estando configurada a ação dolosa na simulação, para evitar o pagamento do tributo, mantém-se a multa qualificada de 150%.
DECADÊNCIA.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Súmula CARF vinculante nº 72). (Acórdão nº 9101-004.333 – Sessão de 7 de agosto de 2019).

O voto condutor do acórdão recorrido afirmou que *restando inconteste a efetiva ocorrência de recolhimento pela contribuinte do tributo no exercício e, ainda, completamente afastada a configuração de dolo, fraude ou simulação, devem então ser aplicadas na hipótese as específicas disposições do art. 150 do CTN.*

Todavia, restabelecida a qualificação da penalidade e configurada a ressalva do §4º do art. 150 do CTN, deve ser aplicada a regra do art. 173, I do CTN, de modo que para as exigências mais remotas, pertinentes ao 1º trimestre/2005, admitindo-se possível o lançamento no próprio ano-calendário 2005, o prazo decadencial tem início em 01/01/2006 e término em 31/12/2010, de modo que subsiste integralmente o lançamento cientificado à contribuinte em 10/01/2010.

Conclusão

O presente voto, portanto, é no sentido de;

- CONHECER PARCIALMENTE do recurso especial da PGFN, negando-lhe seguimento em relação à primeira matéria (“Erro na apuração do PIS e da COFINS”).
- DAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN na parte conhecida, para restabelecer a qualificação da penalidade e afastar a decadência declarada no acórdão recorrido, restabelecendo na íntegra o crédito tributário mantido na decisão de 1ª instância.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora