



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.721416/2013-16
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.216 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 10 de novembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CASA VERRE COMERCIO E DISTRIBUICAO EIRELI.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2007, 2008

OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. NÃO COMPROVAÇÃO DE DOLO.

Se remanesce dúvida quanto às transferências recebidas de clientes corresponderem recuperação de créditos de clientes inadimplentes, bem como quanto à escrituração, em sua emissão, de duplicatas cujos descontos não foram reiteradamente contabilizados, não prospera a qualificação da penalidade aplicada na exigência de tributos incidentes sobre as receitas presumidamente omitidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencida a Conselheira Livia De Carli Germano, que votou por não conhecer do recurso e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as Conselheiras Andréa Duek Simantob e Viviane Vidal Wagner, que votaram por dar-lhe provimento para restabelecer a multa de 150%. Quanto ao mérito, votaram pelas conclusões os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-005.216 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 19515.721416/2013-16

Relatório

Trata-se de *recurso especial de divergência* (fls. 4.517/4.535) interposto pela *Procuradoria Geral da Fazenda Nacional* (“PGFN”) em face da decisão proferida no **Acórdão nº 1402-002.117** (fls. 4.486/4.515), na parte em que, por unanimidade de votos, o Colegiado afastou a qualificação da multa em relação ao item 002 do auto de infração, reduzindo-a de 150% para 75%.

Em resumo, o litígio é decorrente de autuação (fls. 4.235/4.312) que exigem IRPJ e Reflexos (CSLL, PIS e COFINS), referentes aos anos calendários de 2007 e 2008, em razão da identificação de omissão de receitas apuradas em face de depósitos bancários creditados em contas de titularidade da contribuinte.

De acordo com o relatório da decisão ora recorrida (fls. 4.488):

Tratam-se de autos de infração à legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas –IRPJ, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, e das Contribuições para o Programa de Integração Social – PIS e para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, lavrados em 20/06/2013, pela Delegacia Especial de Fiscalização – DEFIS em São Paulo/SP, para constituir o crédito tributário no total de R\$ 17.854.435,20 (incluídos o principal, a multa de ofício de 75% e a multa qualificada de 150%, e os juros de mora devidos até a data da lavratura), tendo em conta as irregularidades apuradas, nos anos-calendário 2007 e 2008, descritas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 193/204, parte integrante da peça acusatória, abaixo transcrito na parte relacionada às presentes autuações.

Foram analisados extratos bancários de titularidade do sujeito passivo em diversas instituições financeiras que, após intimações para que fosse justificados depósitos em conta-corrente implicaram nas seguintes irregularidades:

- 1) Recebimento de valores representados por transferência da empresa Cordeiro Lopes & Cia Ltda. na agência conta-corrente 457620, agência 1651 do Bradesco; e conta-corrente 5948, agência 647, do Banco do Brasil; não justificadas pela Fiscalizada e não escrituradas, que deveriam compor a receita bruta;
- 2) Valores a crédito correspondentes a descontos de cheques na conta-corrente 457620, agência 1651 do Bradesco, não escriturados e sem comprovação de origem;
- 3) Recebimento de valores através de transferências bancárias nas contas-correntes 5948 e 22676, na agência 647 do Banco do Brasil, não justificadas e não escrituradas; e;
- 4) Depósitos dos cheques em cheques valor de R\$ 210.000,00 (em 27/03/2008) e R\$ 25.600,00 (em 10/11/2008), realizados na conta-corrente nº 45.7620 do Banco Bradesco, agência 1651, de origem não comprovada.

As irregularidades correspondentes aos itens 1, 2 e 3 foram apenadas com multa qualificada.

Foi lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária contra o sócio e único administrador da autuada Sr. Humberto Ferri, que teria utilizado indevidamente recursos da pessoa jurídica ao fazer a contratação e pagamento a pessoas físicas e jurídicas para executar obras em imóveis de sua propriedade particular.

Após apresentação de *impugnações* (contribuinte - fls. 4.319/4.335 e solidário – fls. 4.345/4.359), a DRJ julgou os lançamentos parcialmente procedentes (cf. fls. 4.375/4.417), afastando parte do crédito tributário em razão da decadência.

Houve recurso de ofício e voluntário (fls. 4.464/4.482 e 4.436/4.455), os quais foram julgados em conformidade com o seguinte dispositivo (fls. 4.486):

i) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício; e: ii) por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75% em relação à infração indicada no item 002 do auto de infração e excluir a responsabilidade do coobrigado em relação às infrações apenadas com multa de 75%, nos termos do relatório e votos que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto e Frederico Augusto Gomes de Alencar que votaram por dar provimento em maior extensão para excluir integralmente a responsabilidade do coobrigado. Designado o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto para redigir o voto vencedor.

Em relação à redução parcial da multa de ofício em questão, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial a esta Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, recurso este que foi admitido pelo despacho de fls. 4.538/4.544 nos seguintes termos:

A Recorrente, em síntese, alega que no tocante à desqualificação da multa de 150% para 75%, em relação ao item 002 do auto de infração, a decisão recorrida diverge do entendimento esposado nos arestos paradigmas seguintes: acórdão nº **9101-001.856**, de 28/01/2014, proferido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, e, acórdão nº **202-18.698**, de 12/02/2008, proferido pela 2ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

No tocante ao acórdão nº **202-18.698**, não fora juntada pela Recorrente, a cópia do inteiro teor do acórdão indicado como paradigma ou cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, a apresentação de cópia de publicação da ementa, tampouco a ementa fora reproduzida **na sua integralidade** no corpo do recurso especial. A Recorrente reproduziu no corpo do recurso especial apenas **parte** da ementa do acórdão nº **202-18.698**, portanto, o mesmo será desconsiderado para a análise da divergência apontada.

Com efeito, analisando as condições de admissibilidade do Recurso Especial, constato que restaram cumpridos os requisitos formais estabelecidos no artigo 67, § 11 da referida Portaria Regimental, tendo em vista que fora reproduzida na íntegra, no corpo do recurso especial, a ementa do mencionado acórdão nº **9101-001.856**, dito paradigma de divergência, que será analisado para fins de verificação da divergência apontada.

O Acórdão paradigma nº **9101-001.856**, de 28/01/2014, está assim ementado, *verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

MULTA QUALIFICADA. A prática reiterada de omissão de receitas caracteriza a conduta dolosa, justificando a penalidade agravada.

MULTA QUALIFICADA. IRPJ. Comprovado que o contribuinte omitiu suas receitas e o imposto de renda devido em suas declarações de rendimentos (DIPJ) e de tributos devidos (DCTF), durante períodos de apuração sucessivos, visando a retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal pela autoridade fazendária, caracteriza-se a figura da sonegação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/196, impondo-se a aplicação da multa de ofício qualificada, prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

Recurso a que se dá provimento.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Consta no voto vencedor, condutor do acórdão paradigma, o seguinte (efl. 1.917 e fl.1.918):

...

Acrescente-se às razões acima, o que dispõe o Termo de Verificação Fiscal, à fl. 38, sobre a conduta da recorrente, especificamente, no nosso caso. Transcrevo, a seguir, em excertos:

...

DOS FATOS/INDÍCIOS

6) Nos anos-calendário de 2002 e 2003, foram apuradas movimentações financeiras presumidas, com base na CPMF, expressivamente incompatíveis com as receitas declaradas nas DIPJ 2003 e 2004, conforme a seguir demonstrado:

...

Sobre a multa qualificada consta do voto condutor do acórdão recorrido, o seguinte (fls.4.492/4.493):

Em relação à multa qualificada, a interessada defende-se afirmando que:

"conforme amplamente demonstrado na presente peça, a Recorrente prestou todos os esclarecimentos requisitados sobre os pagamentos, bem como apresentou os devidos recibos, contratos de prestação de serviços e outros documentos comprobatórios das operações, provando que não houve qualquer tipo de fraude."

As alegações do sujeito passivo não encontram respaldo nos fatos apurados. Como já afirmado, não houve qualquer argumento ou documento probante de defesa em relação às operações de desconto de cheques e ao recebimento de outras fontes. A decisão recorrida bem resumiu a situação:

Quanto às operações de desconto de cheques não comprovadas, a contribuinte também foi intimada no curso do procedimento (intimação fiscal nº 19 – fls. 178 e anexo de fls. 179/181), e na impugnação sequer se pronuncia diretamente. As operações se encontram discriminadas na planilha de fls. 4229/4231, por mês, data, valor, d/c, histórico e nº de documento, e comprovadas pelos extratos bancários do Bradesco (conta corrente nº 457620, agência 1651– fls. 421 e seguintes). [...]

No que se refere aos recebimentos de outras fontes, a fiscalização procedeu à discriminação das operações, por data, valor, fonte pagadora, nº do lançamento/documento, banco, agência e conta corrente, a partir das transferências interbancárias informadas pelo Banco do Brasil (fls. 4232/4233), e no curso do procedimento fiscal, a contribuinte foi intimada a provar a contabilização das operações, mas nada apresentou e nem sequer por ocasião da impugnação [...]

Finalmente, com relação aos depósitos de cheques de origem não comprovada, realizados na conta-corrente nº 45.7620 do Banco Bradesco, agência 1651, em relação aos quais a contribuinte sequer foi capaz de identificar as fontes pagadoras, quanto mais as operações que teriam dado causa aos depósitos, e a sua regular escrituração, não há reparos a fazer aos lançamentos. [...]

Registre-se que a imputação da multa qualificada não se vincula necessariamente à não apresentação de documentos, mas à natureza da infração e, mais especificamente, à conduta.

Quanto a esse ponto a autoridade lançadora corretamente não imputou a qualificadora nos lançamento referente aos depósitos bancários não identificados.

Sendo assim, a princípio a autoridade lançadora procedeu nos moldes que partilho, ou seja, para efeito de aplicação da qualificada cada infração deve ser analisada como resultado de uma conduta específica.

Em relação às demais infrações, a Fiscalização aplicou a exasperadora em função de, segundo o Termo de Verificação, não se tratar de simples omissão de receitas mas ausência total de qualquer tipo de registro das operações na contabilidade da pessoa jurídica.

No que se refere às operações devidamente identificadas como transações com a empresa Cordeiro Lopes, não faço reparo ao procedimento fiscal.

Quanto às operações de desconto de cheques e as transferências bancárias não comprovadas, foram tratadas como receita operacional e tributadas, apenas com base no histórico do respectivo extrato bancário. Inegável, destarte, que trata-se de autuação por presunção legal. Nesse caso, a lei estabelece a presunção legal de omissão de receita, mas não a presunção da fraude. A meu ver, não se pode dar a essa situação o mesmo tratamento da omissão direta.

Sob essa ótica voto por reduzir a multa ao percentual de 75% **para as irregularidades relacionadas no item 0002 do auto de infração**, correspondentes às transferências bancárias e ao desconto de cheques.

(GRIFEI)

Dessume-se do relatório do acórdão recorrido e do auto de infração (e-fls.5/6) que as irregularidades relacionadas no item 002 do auto de infração, referem-se a omissão de receitas, **nos anos calendário de 2007 e 2008**, por *Recebimento de valores através de transferências bancárias nas contas-correntes 5948 e 22676, na agência 647 do Banco do Brasil, não justificadas e não escrituradas; e descontos de cheques na conta-corrente 457620, agência 1651 do Bradesco, não escriturados e sem comprovação de origem.*

No acórdão recorrido afastou-se a multa qualificada em casos de reiterada omissão de receitas (anos-calendário, 2007 e 2008) com *ausência total de qualquer tipo de registro das operações na contabilidade da pessoa jurídica.*

No entendimento do acórdão recorrido, a lei permite a autuação por presunção legal de omissão de receita, mas não a presunção da fraude. Apesar de reiterada a omissão de receitas não contabilizadas, em todos os meses dos **anos calendário de 2007 e 2008**, não se considerou no acórdão recorrido que tal conduta justifique a multa qualificada de 150%.

Já no acórdão paradigma, embora também se trate de autuação por presunção legal, conforme explicitado no excerto do voto vencedor, prevaleceu o entendimento no sentido de manter a multa de 150%, por considerar que a prática reiterada de omissão de receitas caracteriza o intuito doloso e justifica a aplicação da multa qualificada.

O confronto dos fundamentos expressos nos acórdãos recorrido e paradigma evidencia que a PFN logrou comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial.

Portanto, demonstrada a divergência jurisprudencial argüida, deve-se DAR seguimento ao recurso especial da PFN.

Mesmo intimada do acórdão recorrido e do seguimento do *apelo especial fazendário*, a contribuinte não se manifestou.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo e atendeu aos demais requisitos legais, não havendo, inclusive, questionamento pela parte recorrida quanto ao seu seguimento.

Tendo isso em vista, e apoiado também no permissivo previsto no §1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99¹, conheço do presente recurso nos termos do despacho de admissibilidade de fls. 4.538/4.544.

Mérito

O item 002 dos Autos de Infração envolvem situações descritas no TVF (fls. 193/204) de *operações de desconto em cheques não comprovadas e receita omitida de fontes pagadoras diversas*, sendo elas apenadas com multa de ofício qualificada (de 75% para 150%) sob a seguinte justificativa:

(...)

Nenhuma operação de desconto de cheque foi devidamente escriturada no período. Da mesma forma a origem dos cheques também não foi comprovada. Os cheques descontados, até prova em contrário, foram originários das operações normais da empresa. Restou caracterizada a falta da regular escrituração das operações de desconto de cheques, e nem tampouco a apresentação da correspondente documentação comprobatória.

Apesar de haver optado pela tributação do seu lucro pelo regime do lucro presumido em 2007 e 2008, a fiscalizada nos apresentou os Livros Diários nº 50 e 51, e os seus respectivos arquivos digitais, conforme o detalhado no item 3 do presente Termo de Verificação Fiscal.

Uma vez que apresentou os livros Diários, a sua escrituração deveria ter sido feita com observância das leis comerciais e fiscais, de acordo com o art. 7º do Decreto-Lei nº 1.598/1977. Além disso, a escrituração deveria abranger **todas** as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, conforme a Lei nº 2.354/1954, art. 2º, e Lei nº 9.249/1995, art. 25.

As operações de desconto de cheques não escrituradas deveriam compor a receita bruta das operações da Casa Verre. Ao adotar essa conduta ficou caracterizado, de forma inequívoca, a clara intenção do agente de **ocultar a ocorrência do fato gerador dos tributos e contribuições federais da autoridade fazenda ria**, devido à elevada quantidade de lançamentos omitidos na contabilidade (126 lançamentos), e à ordem de grandeza dos valores envolvidos. A omissão calculada foi de R\$ 8.054.730,11 em 2007, e de R\$ 15.705.235,87 em 2008. Reforça essa condição o fato de que os valores acima mencionados também não constaram nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) entregues nos exercícios 2008 e 2009.

O artigo 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, que reproduzimos a seguir, tipificou essa conduta como **SONEGAÇÃO**:

(...)

Portanto, os valores apurados mensalmente serão tributados como omissão de receitas operacionais dos anos-calendário 2007 e 2008. Conforme as DIPJ entregues, relativas aos anos-calendário de 2007 e 2008, a Casa Verre auferiu receitas operacionais com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, nos percentuais de

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

§ 1º - A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

8% e 32%. Desta forma, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado, conforme o preceituado no § único do artigo 528 do RIR/1999, que transcrevemos abaixo:

(...)

8 — Receita Omitida de Fontes Pagadoras Diversas

A fiscalizada foi regularmente intimada (Intimação Fiscal nº 22 e 23) para comprovar que os valores recebidos, através de transferências bancárias creditadas em suas contas-correntes bancárias do Banco do Brasil nº 5948 e 22676, ambas na agência 647, foram devidamente reconhecidos e contabilizados como receita operacional, indicando a data, valor, número da nota fiscal/fatura, folha do livro Diário e o número do lançamento. Decorrido o prazo concedido não se manifestou e nem apresentou qualquer documentação comprobatória. Segue abaixo o resumo mensal dos valores recebidos e não registrados na contabilidade como receita operacional em 2007 e 2008.

(...)

Os valores omitidos encontram-se discriminados no demonstrativo juntado no Anexo 8 deste Termo de Verificação Fiscal.

As transferências bancárias de valores feitas por clientes, que não foram escrituradas, deveriam compor a receita bruta das operações da Casa Verre. Ao adotar essa conduta ficou caracterizado, de forma inequívoca, a clara intenção do agente de **ocultar a ocorrência do fato gerador dos tributos e contribuições federais da autoridade fazendária**. Ao todo foram 34 lançamentos omitidos na contabilidade. A omissão calculada foi de R\$ 930.389,79 em 2007, e de R\$ 1.408.108,09 em 2008. Reforça essa condição o fato de que os valores acima mencionados também não constaram nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) entregues nos exercícios 2008 e 2009.

O artigo 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, que reproduzimos a seguir, tipificou essa conduta como **SONEGAÇÃO**:

(...)

Diante dessa narrativa, o Colegiado *a quo*, por unanimidade de votos, afastou a qualificação por entender que, por tratar-se de tributação por presunção legal sem a comprovação cabal que de fato correspondiam à receitas decorrentes de suas atividades, o fisco não poderia presumir a mesma conduta fraudulenta que estaria presente na omissão direta relativa ao item 001 da autuação, item este no qual a fiscalização provou tratar-se de receita da própria atividade.

Nesse sentido é o seguinte trecho do voto condutor do acórdão recorrido: “quanto à operações de desconto de cheques e as transferências bancárias não comprovadas, foram tratadas como receita operacional e tributadas, apenas com base no histórico do respectivo extrato bancário. Inegável, destarte, que trata-se de autuação por presunção legal. Nesse caso, a lei estabelece a presunção legal de omissão de receita, mas não a presunção da fraude. A meu ver, não se pode dar a essa situação o mesmo tratamento da omissão direta”.

Nesse contexto, e sem adentrar no mérito se a omissão direta também deveria ensejar ou não a multa qualificada (esta matéria não é objeto de discussão nesta Instância Especial), entendo que nenhum reparo cabe à referida conclusão inclusive diante da Súmula nº 25 do CARF, *in verbis*:

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

Com efeito, o artigo 72 da Lei nº 4.502/64, ao trazer a conduta típica denominada de fraude, tem como pressuposto a inequívoca constatação de dolo.

Diferentemente da presunção legal de omissão de receita, que tem o condão de transferir ao contribuinte o ônus de provar de que receita omitida não se trata, a fraude/dolo não se presumem, cabendo ao fisco comprová-los.

Ocorre, porém, que não houve comprovação de dolo ou fraude na conduta da contribuinte de ter omitido as receitas reportadas no item 002, afinal a fiscalização, a partir da própria presunção de omissão de receita, também criou a convicção de que os depósitos ali contemplados se tratavam de receitas conhecidas, mas sonegadas.

Trata-se, portanto, de dolo presumido a partir de um lançamento fundado em presunção, o que não se sustenta.

Esta Colenda Câmara Superior, a propósito, já afastou a multa qualificada justamente em razão da ausência de comprovação dos elementos do dolo. Veja-se a ementa do julgado referido:

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. INOCORRÊNCIA DE FRAUDE. Nos lançamentos de ofício para constituição de diferenças de tributos devidos, não pagos ou não declarados, via de regra, é aplicada a multa proporcional de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996. A qualificação da multa para aplicação do percentual de 150%, depende não só da intenção do agente, como também da prova fiscal da ocorrência de fraude ou do evidente intuito desta caracterizada pela prática de ação ou omissão dolosa com esse fim. Na situação versada nos autos não restou cabalmente comprovado o dolo por parte do contribuinte para fins tributário, logo incabível a aplicação da multa qualificada. (*Acórdão 9101-01.402. Sessão de 17 de julho de 2012*).

Nesse sentido, entendo que nenhum reparo cabe à decisão recorrida, registrando a ressalva de que, quando do presente julgamento, prevaleceram as razões de decidir expostas a seguir, na declaração de voto da I. Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Conclusão

Pelo exposto, conheço do Recurso Especial e, no mérito, nego-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli

Declaração de Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Acompanhei o I. Relator em suas conclusões para NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN e manter o afastamento da qualificação da penalidade aplicada no presente caso. Diversamente do que consignado no voto do I. Relator, embora concorde que a caracterização de fraude tem como pressuposto a constatação de dolo, entendo que este pode ser provado por meio de presunção, mediante a reunião de um conjunto de indícios consistentes e convergentes neste sentido.

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), descriptor 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.

No que diz respeito à qualificação da penalidade em lançamentos decorrentes da constatação de omissão de receitas esta Conselheira, em declaração de voto juntada ao Acórdão nº 1101-00.725, assim firmou seus parâmetros:

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

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

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

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

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

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

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

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

No presente caso, também está presente o significativo volume de receita omitida, à semelhança dos demais casos. Além disso, a constatação de que receitas foram subtraídas à tributação decorre de fatos coletados da própria escrituração contábil/fiscal

da contribuinte: seus registros escriturais e as informações prestadas à Fazenda Estadual prestaram-se como prova direta dos valores tributados. E, no meu entender, estes aspectos já são suficientes para afastar a Súmula CARF nº 14, como antes já 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\$ 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 Livia De Carli Germano), 9101-005.030 (Candy Comércio e Representações Ltda, Relatora Amélia Wakako Morishita Yamamoto), 9101-

005.083 (Silvia Maria Ribeiro Arruda), 9101-005.084 (Saesa do Brasil Ltda ME), 9101-005.121 (Nadia Maria F. C. de Farias), 9101-005.150 (Ilha Comunicações Ltda, Relatora Andréa Duek Simantob) e 9101-005.151 (Pizzaria e Churrascaria Bosque Ltda, Relator Caio Cesar Nader Quintella). De outro lado, permitiram a manutenção da qualificação da penalidade no Acórdão nº 9101-004.838 (Guaporé Comércio de Madeiras Ltda) quando constatado que a autoridade fiscal não só estabeleceu o vínculo dos depósitos bancários com receitas da atividade da Contribuinte como também evidenciou *todo o percurso por ele desenvolvido para, consciente e intencionalmente, suprimi-las das bases tributáveis, bem como para ocultar esta conduta por meio da apresentação de declarações com informações falsas e adotar todos os meios evasivos para dificultar o procedimento fiscal. A presunção de omissão de receitas estipulada no art. 42 da Lei nº 9.430/96, em tais circunstâncias, não se destina, propriamente, à determinação das receitas, mas sim à definição do momento de ocorrência do fato gerador, diante da falta de colaboração do sujeito passivo em detalhar as receitas de sua atividade omitidas*. Na mesma linha foi o voto vencedor proferido no Acórdão nº 9101-005.033 (Distribuidora de Alimentos Santa Marta ME, Relatora Amélia Wakako Morishita Yamamoto).

No presente caso, a PGFN questiona a redução da penalidade aplicada sobre o item 002 do auto de infração. A multa qualificada lançada sobre as omissões de receitas vinculadas a *valores recebidos da Cordeiro Lopes & Cia Ltda* foi mantida e as omissões de receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada já foram autuadas com multa de ofício de 75%. O mencionado item 002 do auto de infração diz respeito a: 1) omissão da *escrituração das transferências bancárias feitas por clientes ingressados nas contas correntes 5948 e 22676 do Banco do Brasil, agência 647*; e 2) *operações de desconto de cheques não escrituradas, caracterizando omissão de receitas da atividade*.

A autoridade fiscal relatou que a Contribuinte não respondeu à intimação que exigiu a demonstração da contabilização, como receita operacional, das transferências bancárias questionadas, e concluiu:

As transferências bancárias de valores feitas por clientes, que não foram escrituradas, deveriam compor a receita bruta das operações da Casa Verre. Ao adotar essa conduta ficou caracterizado, de forma inequívoca, a clara intenção do agente de ocultar a ocorrência do fato gerador dos tributos e contribuições federais da autoridade fazendária. Ao todo foram 34 lançamentos omitidos na contabilidade. A omissão calculada foi de R\$ 930.389,79 em 2007, e de R\$ 1.408.108,09 em 2008. Reforça essa condição o fato de que os valores acima mencionados também não constaram nas declarações de Infrações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) entregues nos exercícios 2008 e 2009.

Quanto às operações de desconto em cheques não comprovadas, a Contribuinte não demonstrou a contabilização dos valores e alegou que as operações integravam *uma prática corriqueira e comum* para obtenção de *dinheiro em caixa*. A autoridade fiscal concluiu que:

Nenhuma operação de desconto de cheque foi devidamente escriturada no período. Da mesma forma a origem dos cheques também não foi comprovada. Os cheques descontados, até prova em contrário, foram originários das operações normais da empresa. Restou caracterizada a falta da regular escrituração das operações de desconto de cheques, e nem tampouco a apresentação da correspondente documentação comprobatória.

[...]

As operações de desconto de cheques não escrituradas deveriam compor a receita bruta das operações da Casa Verre. Ao adotar essa conduta ficou caracterizada, de forma

inequívoca, a clara intenção do agente de ocultar a ocorrência do fato gerador dos tributos e contribuições federais da autoridade fazendária, devido à elevada quantidade de lançamentos omitidos na contabilidade (126 lançamentos), e à ordem de grandeza dos valores envolvidos. A omissão calculada foi de R\$ 8.054.730,11 em 2007, e de R\$ 15.705.235,87 em 2008. Reforça essa condição o fato de que os valores acima mencionados também não constaram nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais

Como se vê, o fato de as transferências bancárias estarem vinculadas a “clientes” foi suficiente para concluir que sua omissão caracterizava sonegação. A autoridade fiscal mencionou a quantidade e o valor total das transferências, mas não destacou estes aspectos, como fez em relação aos cheques descontados, para concluir que a omissão de seu registro caracterizaria sonegação. E, como se vê nas investigações acerca das omissões vinculadas à cliente Cordeiro Lopes, a Contribuinte mencionou que transferências de clientes poderiam se referir a *operações de recuperação de créditos de clientes inadimplentes*, sendo que a autoridade fiscal não enfrentou esta possibilidade. Assim, embora haja um reforço indiciário na presunção de omissão de receitas a partir destas transferências bancárias que têm a característica de serem provenientes de clientes, não há elementos suficientes para concluir que a Contribuinte teve a intenção de subtraí-las das bases tributáveis porque resta a possibilidade de o creditamento se referir ao recebimento em atraso de valores antes contabilizados como receitas.

E, no que diz respeito aos cheques descontados, as investigações fiscais somente permitem concluir que as operações de desconto não foram contabilizadas, e não autorizam a inferência de que as duplicatas correspondentes também não teriam sido contabilizadas, hipótese em que a reiteração e a significância dos valores omitidos confirmariam a intenção de subtrair da apuração valores sabidamente tributáveis.

No primeiro ponto, portanto, confirma-se que há equiparação da omissão de receita presumida a sonegação, sem que fosse acrescido à acusação fiscal elementos convincentes de que a omissão guardava relação com receitas que deveriam ter sido reconhecidas no momento, ou em momento próximo, de seu recebimento. No segundo ponto, a reiteração e relevância dos valores omitidos deveria ter sido associada à investigação de que as duplicatas descontadas não foram escrituradas, para além da intimação não respondida pela Contribuinte, vez que a autoridade fiscal, ainda que com algum atraso, teve acesso à escrituração digital do sujeito passivo.

Em tais circunstâncias, e diante das premissas inicialmente fixadas neste voto, não é possível admitir a qualificação da penalidade em face de omissão de receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, dissociada de evidências mais seguras de os depósitos bancários corresponderem a receitas da atividade do sujeito passivo, bem como de outras evidências de que a supressão se deu intencionalmente. Resta, assim, aplicável a Súmula CARF nº 25 (*A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73.*).

Estas as razões, portanto, para também concluir que deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa

