



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10218.001272/2007-10
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.948 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 10 de dezembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FRIGOXIN COMERCIAL LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/2002 a 31/12/2003

MULTA QUALIFICADA. DOLO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. RECEITAS DECLARADAS.

A qualificação da multa não prospera se a autoridade fiscal não evidencia conduta dolosa do sujeito passivo tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador do tributo lançado, sua natureza ou circunstâncias materiais. Tratando-se de lançamento de tributo correspondente a receitas declaradas, é de se afastar a qualificadora, aplicando-se a multa ao percentual de 75%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Livia De Carli Germano e Andréa Duek Simantob que votaram por dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício). Ausente o conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, substituído pela conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio.

Relatório

A Procuradoria da Fazenda Nacional recorre a esta 1ª Turma da CSRF em face do Acórdão n.º 1201-001.776, integrado pelo Acórdão de Embargos n.º 1201-002.267, pelos quais deu-se parcial provimento ao Recurso Voluntário, e cuja ementas e dispositivos receberam a seguinte redação:

Acórdão n.º 1201-001.776

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2003

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO STF. PIS E COFINS.

Uma vez que os efeitos propagados pela Súmula Vinculante nº 08 do STF são, definitivamente, “ex nunc”, não há como se falar que as disposições ali encartadas impactariam na atividade fiscalizatória, restando aplicável o prazo decadencial de 10 (dez) anos, nos ditames do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não que se falar em cerceamento do direito de defesa quando a fiscalização pormenoriza e identifica cada etapa do procedimento que a levou a atingir a conclusão de insuficiência de recolhimento dos tributos e ao mesmo tempo tenha intimado o contribuinte a prestar esclarecimentos e fornecer documentações, ainda que, posteriormente, as informações e provas fornecidas tenham sido reputadas insuficientes.

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ART. 127 CTN.

A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo.

MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO. EXISTÊNCIA DE DÚVIDA NA CAPITULAÇÃO LEGAL. INTERPRETAÇÃO MAIS FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. LEITURA DO ART. 112 DO CTN.

Na forma dos incisos I, II e IV do art. 112 do Código Tributário Nacional, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à capitulação legal do fato e à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reduzir a multa de 150% para 75%. Vencidos os Conselheiros Luis Marotti Toselli e Rafael Gasparello Lima que davam parcial provimento, em maior extensão, para reconhecer a decadência relativa aos meses de janeiro a novembro de 2002. Vencidos, ainda, os Conselheiros José Carlos de Assis Guimarães, Paulo Cezar Fernandez de Aguiar e Roberto Caparroz de Almeida, que negavam provimento ao Recurso Voluntário.

Acórdão de Embargos n.º 1201-002.267

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/2002 a 31/12/2003

EMBARGOS. ALEGAÇÃO DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO E OBSCURIDADE. AUSÊNCIA DE MANIFESTAÇÃO SOBRE TODOS OS ARGUMENTOS TRAZIDOS AOS AUTOS. DESNECESSIDADE.

Tendo o acórdão ora embargado efetuado uma análise de todos os elementos trazidos pela autoridade fiscal para qualificar a multa para ao final reduzi-la, claro está o processo de formação da convicção dos julgadores.

O julgador não precisa rebater todos os argumentos apresentados pela parte se o argumento abordado na decisão já se mostra suficiente para a formação da opinião do julgador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos de declaração, nos termos do voto do relator.

Versa o processo sobre o lançamento de ofício de PIS relativo ao período de Agosto/2002 a Dezembro/2003, em que originalmente aplicou-se a multa qualificada de 150%. O procedimento fiscal também resultou na lavratura de autos de IRPJ e reflexos e de COFINS, formalizados em outros processos administrativos, com rito contencioso próprio (nº 10218.001271/2007-75 e nº 10218.001273/2007-64, respectivamente).

Irresignado, o Contribuinte apresentou Impugnação, a qual foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, cujo acórdão (fls. 681-691) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO, REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

O processo administrativo tributário tem como escopo decidir, na órbita administrativa, se houve ou não a ocorrência de fato gerador do imposto e caso este tenha ocorrido, verificar se o lançamento esteve de acordo com a legislação aplicável. Logo, o julgador administrativo não deve se manifestar quanto ao processo de representação fiscal para fins penais, já que nele não há interesse tributário envolvido.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2002, 2003

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. ELEIÇÃO DO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ARTIFICIALIDADE. SONEGAÇÃO.

A conduta do contribuinte em escolher domicílio fiscal longínquo e artificial para burlar o fisco com vistas a retardar total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação

tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, justifica a qualificação da multa devido à hipótese descrita no artigo 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964, como espécie de sonegação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2002, 2003

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. DEZ ANOS.

O direito de o Fisco apurar e constituir as contribuições sociais extingue-se após dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

FATOS JURÍDICOS TRIBUTÁRIOS. DESCRIÇÃO. ELEMENTOS.

A descrição da materialidade do fato, do quantum debeat (base de cálculo e alíquota) e do período a que se refere, inclusive com planilhas demonstrativas, engloba os elementos obrigatórios do auto de infração e refuta a existência de cerceamento do direito de defesa.

Lançamento Procedente

Cientificado dessa decisão, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, ao qual deu-se provimento parcial para afastar a multa qualificada, nos termos da ementa reproduzida supra.

Contra o acórdão de Recurso Voluntário a Procuradoria da Fazenda Nacional – PGFN inicialmente opôs embargos declaratórios, rejeitados conforme ementa também reproduzida supra.

Cientificada do acórdão de embargos, a PGFN interpôs o Recurso Especial de fls. 1229-1251, arguindo dissídio jurisprudencial quanto à multa qualificada. Apontados como paradigmas de divergência os Acórdãos nº 1301-002.264 (de 23/03/2017) e nº 1402-001.708 (de 03/06/2014), que veicularam as seguintes ementas, respectivamente:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/08/2002 a 31/12/2003

AUTO DE INFRAÇÃO. PROCEDIMENTO REFLEXO. IRPJ.

COMPETÊNCIA. PRIMEIRA SEÇÃO. Compete à Primeira Seção do CARF o julgamento de recurso voluntário relativo a procedimento reflexo do IRPJ, formalizado com base nos mesmos elementos de prova (art. 2º, IV do Anexo II do RICARF).

COFINS, NÃO-CUMULATIVIDADE. VIGÊNCIA FEVEREIRO/2004. O regime da não-cumulatividade para o cálculo da COFINS tem vigência a partir dos fatos geradores de fevereiro de 2004. Para fatos geradores ocorridos em 2002 e 2003, a vigência é da Lei 9.718/98.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. OCORRÊNCIA DE FRAUDE E SONEGAÇÃO. INDÍCIOS. INEXISTÊNCIA DE FATO DE MATRIZ. INFORMAÇÕES DIFERENTES FISCO ESTADUAL. CONDUTA REITERADA. CABIMENTO. A utilização de endereço de matriz, inexistente de fato, objetivando minimizar o risco de fiscalizações. Declarações diversas para os Fiscos Federal e Estadual, criam um obstáculo à real compreensão da situação fiscal da contribuinte. Práticas reiteradas. Elementos que, juntos, permitem a qualificação da multa de ofício.

DECADÊNCIA. DOLO. O prazo decadencial é contado a partir do 1º dia do exercício àquele em que o lançamento poderia ser constituído, se constatado o dolo.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. REQUISITOS. REGULAR INTIMAÇÃO. Nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, para a caracterização da omissão de receitas por depósitos bancários, necessária a ocorrência de três requisitos, a existência do crédito na conta bancária; a regular intimação a comprovar a origem dos créditos; e a consequente falta de comprovação da origem do crédito. É nulo o lançamento efetuado sem a regular intimação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006.

RESPONSABILIDADE DECORRENTE DE ATO IMPUTADO A TERCEIRO. LEGITIMIDADE DESTE PARA APRESENTAR DEFESA E RECORRER.

Imputada responsabilidade tributária a terceiro pela prática de ato ilícito, este tem legitimidade para apresentar defesa e recurso. Súmula 72 do CARF.

PRELIMINAR DE NULIDADE. ALEGAÇÃO DE CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A autuação, no caso concreto, decorreu da divergência entre os valores informados ao Fisco Estadual, movimentação financeira e a entrega de DIJP. Quando do prazo para apresentar defesa todos os elementos integrantes da acusação fiscal se encontravam nos autos. Inexistência de situação que caracteriza cerceamento do direito de defesa.

MULTA QUALIFICADA. VALORES INFORMADOS AO FISCO ESTADUAL E OMITIDOS À RECEITA FEDERAL. SITUAÇÃO QUE CARACTERIZA CONDUTA QUE ENSEJA A QUALIFICADORA DA MULTA.

A conduta do sujeito passivo de informar receita efetiva ao Fisco Estadual para creditar-se do ICMS, na operação de compra e vendas de mercadorias, com omissão perante à Receita Federal, está a demonstrar a intenção de ocultar a ocorrência do fato gerador, justificando, nestes casos, a qualificação da multa.

SOLIDARIEDADE E RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. DISTINÇÃO.

A solidariedade tributária de que trata as situações previstas no artigo 124, I, do CTN, pressupõe a existência de dois sujeitos passivos praticando conduta lícita, descrita na regra-matriz de incidência tributária. Do fato gerador, nestas situações, decorre a possibilidade do sujeito ativo exigir o pagamento de tributos de qualquer um dos sujeitos que integrou a relação jurídico-tributária.

Por sua vez, a responsabilidade tributária decorrente das situações previstas no artigo 135 do CTN, está ligada à prática de atos com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos, por quem não integra a relação jurídico-tributária, mas é chamado a responder pelo crédito tributário em virtude do ilícito praticado.

ACUSAÇÃO FISCAL QUE IMPUTA A TERCEIRO CONDOTA CONTRÁRIA AO DIREITO. FATO QUE CARACTERIZA SITUAÇÃO ELENCADE NO ARTIGO 135 DO CTN.

No caso, a declaração prestada por quem figurava no contrato social indicando que o efetivo dono da empresa era o recorrente, agregado ao fato de que era este quem movimentava as contas financeiras da empresa, emitia correspondências e tratava de assuntos comerciais junto a fornecedores e instituições financeiras, obtendo a empresa considerável receita sem que nada ou muito pouco fosse informado à Receita Federal, caracteriza conduta ilícita que tem como consequência a imputação de responsabilidade pelo crédito tributário.

Recurso Voluntário Negado.

Em seu Apelo Especial a PGFN sustenta, em suma, que:

- “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 [...] o elemento íntimo subjetivo doloso do contribuinte constitui-se na própria omissão reiterada e de expressivas quantias, bem como ausência de regular escrituração contábil;

- “o intuito fraudatório e sonegatório está evidente, pois, no caso, além de ter havido omissão reiterada de vultosas quantias, de forma reiterada, não houve regular declaração dos fatos geradores para o Fisco Federal, embora tenha ocorrido essa declaração para o Fisco estadual [...] a fiscalização ainda fundamentou a qualificação da multa na alteração da sede da empresa e nos fortes indícios de interposição de pessoas no quadro societário da empresa. Todas essas condutas impediram a autoridade fiscal de conhecer o fato gerador dos tributos lançados [...] há perfeição subsunção dos fatos narrados aos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502/66”;

- “o dolo está perfeitamente demonstrado nos elementos probatórios que instruem os presentes autos [...] a conduta foi sempre resultado de sua vontade, livre e consciente, objetivando impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal”.

Ao final, pugna pela reforma do acórdão recorrido e pela manutenção integral do auto de infração.

O Presidente da Câmara recorrida deu seguimento ao Recurso Especial fazendário, reconhecendo dissídio frente a ambos os paradigmas, conforme Despacho de Admissibilidade a fls. 1254-1261.

Intentou-se a ciência ao Contribuinte, por via postal, do referido Despacho de Admissibilidade; contudo, esta resultou infrutífera (vide devolução postal a fls. 1263-1264). Assim sendo, foi o contribuinte intimado por meio de Edital eletrônico publicado em 19/12/2018, consolidando-se a ciência em 03/01/2019 (fls. 1265).

Não houve Contrarrazões ao Recurso Especial fazendário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 CONHECIMENTO

No que tange ao exame de admissibilidade de fls. 1254-1261, cabem algumas considerações.

O Recurso Especial fazendário propôs divergência acerca da multa qualificada. Para viabilizar o reexame da matéria em via especial a Recorrente sustentou que o acórdão recorrido divergiria dos paradigmas colacionados, quanto às condutas hábeis a atrair a penalidade qualificada prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 (na redação vigente à época dos fatos). Aduziu a Recorrente que a multa qualificada lançada na origem se justificaria por quatro fundamentos: a) diferença entre os valores declarados à Receita Federal e ao Fisco Estadual; b) omissão de receitas em montante relevante e de forma reiterada; c) alteração da sede da empresa para endereço “fictício”; e d) interposição de pessoas no quadro societário.

O Despacho de Admissibilidade de fls. 1254-1261 admitiu a divergência com base nos paradigmas nº 1301-002.264 e nº 1402-001.708, nos seguintes termos:

“Da divergência apontada

Aponta a Recorrente divergência de interpretação da legislação tributária em relação à **Desqualificação da multa de ofício**.

Da desqualificação da multa de ofício

Indica a legislação que foi interpretada de modo divergente: artigo 44, inciso II (atual art. 44, I, c/c § 1º, da Lei nº 9.430/96, conforme nova redação conferida pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, resultante da conversão da MP nº 351/2007) c/c arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Em relação a essa matéria, foram indicados 2(dois) paradigmas: Ac. nº 1301-002.264 e Ac. nº 1402-001.708.

Análise do primeiro paradigma - Ac. nº 1301-002.264:

[...]

Compulsando os 2(dois) julgados verifica-se que a similitude fática é praticamente a mesma, visto que o contribuinte é o próprio sujeito passivo de ambas as atuações e as provas tem as mesmas naturezas; **O *modus operandis*** de agir do contribuinte é o mesmo, bem assim os partícipes (Gerente e sócios). Ambas as atuações tratam de contribuições sociais sobre o faturamento (PIS e Cofin) reflexas de infrações ao IRPJ, mudando apenas os montantes considerados omitidos, pois até os anos-calendário são praticamente coincidentes (Ac. Recorrido: 01/01/2002 a 31/12/2003, Paradigma:31/08/2002 a 31/12/2003)

Em ambos os casos também houve acusação nos mesmos moldes de interposição fraudulenta de terceiros, bem assim apurou-se, de forma reiterada, discrepâncias significativas entre o que fora declarado ao fisco estadual e federal. E por fim, em ambos os casos a fiscalização acusou que o contribuinte visava, com a eleição de sua sede, evitar a possibilidade de autuações fiscais.

Dessa forma, dentro do **idêntico** contexto fático, **a decisão recorrida** em relação à qualificação da multa, considerou que haveria incerteza, diante da ausência de provas robustas e definitivas a respeito e assim desqualificou a multa de ofício.

O paradigma, de outra banda, mesmo tratando-se de Auto de Infração relativo a período de apuração semelhante, fruto da mesma ação fiscal levada a cabo perante o mesmo contribuinte, entendeu de forma contrária e qualificou a multa de ofício.

Segue trecho relevante do paradigma, confirmando a natureza idêntica das provas:

Da análise das diversas condutas da Recorrente, verificamos que foram diversas aquelas em que claramente teve o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador.

Desde o início, **quando escolheu como matriz da empresa localidade distante cerca de 4000 quilômetros**, deixando tão somente uma sala pequena, com um funcionário apenas. Seja para burlar o fisco federal, seja também para burlar as autoridades sanitárias, quando justifica que seria para fazer frente à proibição de se enviar carnes com ossos para o Centro/Sul do país. **Quando um dos sócios quando questionado como obteve os valores para aportar capital, justifica que tomou um empréstimo de um empregado da própria empresa**, e este por sua vez nega quaisquer tipos de relacionamento a esse título. Prosseguindo, ainda, com ações que caracterizam o objetivo de se evitar o imposto, **com a entrega de declarações com informações diferentes para o Fisco Federal e para o Fisco Estadual, isso ao longo de um ano e meio, demonstrando a conduta reiterada**. Ora, por todos esses motivos, de se prevalecer a multa qualificada.

Dessa forma, verifica-se que a divergência está demonstrada, na medida em que na mesma situação fática, enquanto o acórdão recorrido desqualificou a multa de ofício, no paradigma a multa qualificada foi mantida.

Dessa forma, OPINO por admitir a divergência em relação à qualificação da multa em relação a **este primeiro paradigma (Ac. nº 1301-002.264)**.

Análise do segundo paradigma - Ac. nº 1402-001.708

[...]

Embora a situação fática do paradigma 2 não seja idêntica ao do recorrido como aconteceu com o paradigma 1, é **assemelhada no relevante**. Isso porque embora também presente no quadro fático do paradigma a **acusação de interposição fraudulenta de terceiros** (também constante no recorrido), na fundamentação o referido paradigma deu mais importância a dois outros elementos elemento fáticos, mas que também são comuns ao recorrido, a fim de justificar a qualificação da multa, quais sejam, a discrepância entre valores **significativamente** declarados ao fisco estadual e omitido ao fisco federal, por dois anos (**prática reiterada**).

Eis trechos do relatório e voto do segundo paradigma:

[...]

Nesta linha, este colegiado **assentou entendimento de que nos casos em que o sujeito passivo declara um valor ao Fisco Estadual para poder creditar-se do ICMS e declara valores irrisórios ou nenhum à Receita Federal, resulta caracterizada a intenção dolosa, incidindo a multa de 150%**, como foi aplicada no caso e que mantenho-a. (Destacou-se).

Dessa forma, verifica-se que a divergência está demonstrada, na medida em que situação fática assemelhada no essencial (interposição fraudulenta de terceiros, valores significativos e prática reiterada), enquanto o acórdão recorrido desqualificou a multa de ofício, no paradigma a multa qualificada foi mantida.”

(grifos e destaques originais do despacho)

Quanto ao exame de admissibilidade, faço o seguinte reparo: os temas “diferença de valores declarados ao Fisco Estadual e ao Fisco Federal” e “omissão de receitas em montante relevante e de forma reiterada” não guardam relação com o auto de infração de fls. 603-612, objeto específico do presente processo.

Explica-se.

O Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 568-595 descreve procedimento de fiscalização que culminou com a lavratura de três autos de infração, formalizados em três processos administrativos fiscais.

O **item VI.I do TVF**, intitulado “Receitas não contabilizadas”, corresponde às diferenças entre valores declarados ao Fisco Estadual e ao Fisco Federal. Nesta parte, registrou a autoridade fiscal:

“Após cotejo levado a efeito entre o livro registro de saídas e os livros contábeis Diário e Razão, verificamos a omissão de lançamentos de notas fiscais de saída nestes livros, embora tenham sido lançadas naquele, conforme podemos verificar no quadro abaixo:

Período	SEFA/PA(DIEF)	Livro de saídas	Livro Diário	Diferença(FiscalXContábil)
AC 2002				
Jan	0,00	0,00	0,00	0,00
Fev	0,00	0,00	0,00	0,00
Mar	0,00	0,00	0,00	0,00
Abr	0,00	0,00	0,00	0,00
Mai	0,00	0,00	0,00	0,00
Jun	0,00	0,00	0,00	0,00
Jul	0,00	0,00	0,00	0,00
Ago	8.964.327,10	8.964.327,10	7.856.817,51	1.107.509,59
Set	9.368.302,74	9.368.302,74	9.200.002,76	168.299,98
Out	13.977.570,44	13.977.570,44	12.750.740,77	1.226.829,67
Nov	15.934.427,28	15.934.427,28	13.875.800,69	2.058.626,59
Dez	12.673.159,11	12.673.159,11	11.778.292,29	894.866,82
AC 2003				
Jan	12.101.542,79	12.101.542,79	11.693.689,80	407.852,99
Fev	13.025.170,12	13.025.170,12	11.733.531,50	1.291.638,62
Mar	12.740.347,55	12.740.347,55	11.141.663,30	1.598.684,25
Abr	11.221.967,07	11.221.967,07	9.482.024,40	1.739.942,67
Mai	11.558.911,87	11.558.911,87	10.186.827,00	1.372.084,87
Jun	12.067.134,38	12.067.134,38	10.478.552,60	1.588.581,78
Jul	17.082.777,87	17.082.777,87	15.032.289,60	2.050.488,27
Ago	18.177.805,96	18.177.805,96	16.209.604,40	1.968.201,56
Set	16.810.203,21	16.810.203,21	14.482.814,00	2.327.389,21
Out	24.076.171,47	24.076.171,47	21.718.933,80	2.357.237,67
Nov	19.864.662,55	19.864.662,55	17.625.825,60	2.238.836,95
Dez	20.290.055,13	20.290.055,13	17.986.494,80	2.303.560,33

[...] os lançamentos constantes nos livros fiscais são coincidentes, em data e valor, com as informações acostadas nas declarações de informação econômico-fiscais (DIEF), repassadas pela SEFA/PA [...]

Diante deste fato, restou comprovada a caracterização da infração em comento, segundo os ditames esculpidos nos arts. 247, 248, 249; inciso II, 251, 277, 278, 279, 280 e 288, do Regulamento do Imposto de Renda/1999.”

E o **item VI.II do TVF**, intitulado “Omissão de receitas - depósitos bancários de origem não comprovada”, corresponde à omissão de receitas por presunção legal, na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/96, como evidencia o excerto abaixo:

“Infração conhecida após cotejo levado a efeito entre os valores constantes nos lançamentos contábeis das contas *Bancos* e aqueles constantes nos extratos bancários da fiscalizada, referentes aos recursos depositados em contas-correntes e de aplicação financeira.

Por oportuno, colacionamos o art.42 da Lei nº 9.430/96 [...]”

O TVF registra claramente que “As infrações acima capituladas - no caso, as descritas nos itens VI.I e VI.II do próprio Termo - motivaram a lavratura do auto de infração IRPJ e reflexos, o qual se encontra acostado nos autos do processo fiscal nº 10218.001271/2007-75” (grifo do original).

Já o **item VI.III do TVF**, denominado “Insuficiência de recolhimento e declaração - PIS e COFINS”, refere-se a receitas contabilizadas e declaradas, mas sobre as quais o contribuinte apurou e declarou PIS e COFINS a menor. Veja-se que os valores de PIS e COFINS relacionados no item VI.III do TVF são calculados a partir do que a autoridade fiscal identifica como receitas *declaradas*:

“Conforme citado no item *Descrição dos Fatos*, verificamos que a fiscalizada, em que pese ter auferido receitas da atividade empresária, notadamente a de venda de produtos,

não escriturou e nem recolheu corretamente os valores a título de PIS e COFINS do período sob análise, de acordo com o especificado pela planilha abaixo:

AC 2002	Receita declarada	Pis a recolher – cumulativo(0,65%) – apurado pelo AFRF	Cofins a recolher – cumulativo(3,0%) – apurado pelo AFRF	Pis em DCTF e contabilidade	Cofins em DCTF e contabilidade	Diferença apurada/Pis	Diferença apurada/Cofins
Jan	0,00	0,00	0,00			0,00	0,00
Fev	0,00	0,00	0,00			0,00	0,00
Mar	0,00	0,00	0,00			0,00	0,00
Abr	0,00	0,00	0,00			0,00	0,00
Mai	0,00	0,00	0,00			0,00	0,00
Jun	0,00	0,00	0,00			0,00	0,00
Jul	0,00	0,00	0,00			0,00	0,00
Ago	7.856.817,51	51.069,31	235.704,53			51.069,31	235.704,53
Set	9.200.002,76	59.800,02	276.000,08			59.800,02	276.000,08
Out	12.750.740,77	82.879,82	382.522,22	1.063,48	4.908,35	81.816,34	377.613,87
Nov	13.875.800,69	90.192,70	416.274,02	1.355,60	6.256,57	88.837,10	410.017,45
Dez	11.778.292,29	76.558,90	353.348,77	3.253,22	5.914,86	73.305,68	347.433,91

AC 2003	Receita declarada	Pis a recolher – não cumulativo(1,65%) – apurado pelo AFRF	Cofins a recolher – cumulativo(3,0%) – apurado pelo AFRF	Pis em DCTF e contabilidade	Cofins em DCTF e contabilidade	Diferença apurada/Pis	Diferença apurada/Cofins
Jan	11.693.689,80	192.945,88	350.810,69	2.936,76	5.339,56	190.009,12	345.471,13
Fev	11.733.531,50	193.603,27	352.005,95	1.204,12	2.189,31	192.399,15	349.816,64
Mar	11.141.663,30	183.837,44	334.249,90	1.768,04	3.214,61	182.069,40	331.035,29
Abr	9.482.024,40	156.453,40	284.460,73	1.910,64	3.473,89	154.542,76	280.986,84
Mai	10.186.827,00	168.082,65	305.604,81	1.825,51	3.319,11	166.267,14	302.285,70
Jun	10.478.552,60	172.896,12	314.356,58	1.348,23	2.451,34	171.547,89	311.905,24
Jul	15.032.289,60	248.032,78	450.968,69	1.848,00	3.359,99	246.184,78	447.608,70
Ago	16.209.604,40	267.458,47	486.288,13	1.893,46	3.442,66	265.565,01	482.845,47
Set	14.482.814,00	238.968,43	434.484,42	2.319,77	4.217,76	236.648,66	430.266,66
Out	21.718.933,80	358.362,41	651.568,01	508,54	2.970,18	357.853,87	648.597,83
Nov	17.625.825,60	290.826,12	528.774,77	1.294,53	2.353,69	289.531,59	526.421,08
Dez	17.986.494,80	296.777,16	539.594,84	1.260,16	924,63	295.517,00	538.670,21

Juntamente com o montante dos créditos acima mencionados, somamos os valores das diferenças apuradas em decorrência da comparação os valores escriturados e provisionados e aqueles efetivamente declarados em DCTF, conforme demonstrativo de diferenças apuradas acostado nos autos.

Tributo	Período	Diferença tributável
COFINS	31/08/2002	910,70
COFINS	30/09/2002	5.021,96
COFINS	31/10/2002	3.000,15
PIS	31/10/2003	1.125,06

Relevante destacar que as “diferenças de PIS” apuradas no item VI.III do TVF são as exigências fiscais lançadas no auto de infração objeto do presente processo, a fls. 603-612.

Em resumo:

- as infrações descritas nos itens VI.I e VI.II do TVF (omissões de receitas – valores declarados ao Fisco Estadual e não declarados ao Fisco Federal; depósitos bancários de origem não comprovada) foram lançadas em auto de IRPJ e reflexos formalizado no processo fiscal nº 10218.001271/2007-75;

- as diferenças de COFINS descritas no item VI.III do TVF foram lançadas em auto específico, formalizado no processo fiscal nº 10218.001273/2007-64 (processo em que prolatado o paradigma nº 1301-002.264); e

- as diferenças de PIS descritas no item VI.III do TVF foram lançadas no auto de infração de fls. 603-612, objeto do presente processo.

Portanto, a **controvérsia posta no presente processo limita-se às “diferenças de PIS” descritas no item VI.III do TVF.**

É de se notar que os temas "*diferença entre valores declarados ao Fisco Federal e ao Fisco Estadual*" e "*omissão reiterada de vultosas quantias*" (suscitados pela Recorrente) dialogam com as infrações lançadas no auto de IRPJ e reflexos, formalizado no processo nº 10218.001271/2007-75, que tem rito contencioso próprio. **De outro lado, tais temas são inaplicáveis no âmbito do presente feito, em que se discute a apuração a menor de PIS sobre receitas declaradas.**

O acórdão recorrido manifestou-se sobre **os dois fundamentos relacionados à multa qualificada discutida neste processo: alteração da sede da empresa para endereço “fictício”; e interposição de pessoas no quadro societário.**

Do voto condutor do recorrido, se extrai:

“Inicialmente, ressalte-se que as outras infrações apuradas no procedimento fiscalizatório, quais sejam, a omissão de receitas e as receitas não-contabilizadas, motivaram a lavratura do auto de infração IRPJ e reflexos, o qual se encontra acostado nos autos do processo administrativo nº 10218.001271/2007-75.

[...]

De forma direta e didática a fiscalização construiu uma tabela em que elencou a base de cálculo (receita declarada) de cada mês de apuração, a alíquota de cada tributo, [...] e o montante a ser recolhido confrontando as duas informações antecedentes. Ainda destacaram-se os valores constantes em DCTF e contabilidade e, por fim, as diferenças encontradas entre o cálculo realizado pela fiscalização e o efetivamente recolhido e contabilizado pela recorrente.

[...]

Multa Qualificada

A questão da multa deve ser enviesada sob uma nova abordagem, amplamente respaldada pela jurisprudência do CARF.

[...]

É sabido que a sonegação exige a conduta dolosa evidenciada e cabalmente comprovada através de fatos e provas contundentes. No caso concreto, a fiscalização e também a DRJ/BEL perceberam o elemento doloso em condutas específicas envolvendo o recorrente, quais sejam: a eleição do Rio de Janeiro como sede, de forma a estar localizada a entidade em cidade-metrópole, supondo-se que sua movimentação de recursos financeiros poderia passar despercebida diante da quantidade de contribuintes a serem fiscalizados; e a presença de indício de que o titular de direito da entidade, Luiz Menegon e Maria Aparecida Menegon, é interposta pessoa do titular de fato, Atílio Gusson.

Ocorre que, quanto às duas condutas, há total incerteza e ausência de elementos robustos capazes de garantir inequivocamente o dolo por parte do recorrente.

Como já visto em parte anterior deste voto, a alteração do domicílio tributário visou a atuação concreta da fiscalização, facilitando o acesso às informações e documentos. Tal ato, no entanto, não fora fundamentado por uma conduta dolosa do recorrente.

A alegação de que o recorrente visava, com a eleição de sua sede, evitar a possibilidade de autuações fiscais transita por um campo de total subjetividade, sem qualquer comprovação definitiva e cabal trazida aos autos.

Ademais, quanto a figura do gerente financeiro Atílio Gusson, a fiscalização também lança apontamentos totalmente subjetivos e sem qualquer comprovação definitiva e inverossímil de que tal sujeito fosse sócio de fato da entidade. Veja, seu conhecimento e envolvimento nas mais diversas áreas da entidade, seu poder para representar a firma mediante procuração e até suas movimentações financeiras são indícios, é verdade, mas longe de atestarem de maneira irrefutável a sua condição de sócio de fato e a condição dos sócios de direito como interpostas pessoas.

Veja que há ligeira fragilidade nos elementos que foram unidos para formar a conduta dolosa do contribuinte e assim a caracterização da sonegação fiscal e a consequente aplicação da multa punitiva.

Diante deste cenário, cabe a exposição de uma corrente que vêm crescendo no âmbito deste Conselho, absorvendo-a como verdade para a resolução desta controvérsia.

Trata-se da utilização do art. 112 do CTN, e do princípio do *in dubio pro reo* (ou como alguns julgados preferem *in dubio pro contribuinte*), como fundamentos expressos da *ratio decidendi* que versa sobre a desqualificação da multa.

[...]

No caso presente instaura-se uma situação de dúvida razoável quanto a natureza e as circunstâncias materiais do fato, o que traz o permissivo de aplicação do art. 112 do CTN. Deste modo deve-se adotar a medida mais benéfica ao contribuinte, optando-se pela pena menos gravosa, desqualificando a multa de ofício e reclassificando-a para o patamar de 75%.” [destaques ora acrescidos]

Feitas essas considerações, entendo que o segundo paradigma colacionado pela Recorrente (Acórdão nº 1402-001.708) não é apto para demonstração de divergência jurisprudencial em razão da ausência de similitude fática entre o referido acórdão e o recorrido.

Isso porque, embora presente também nesse paradigma a existência de interposição fraudulenta de terceiros no quadro societário, a fundamentação desse precedente deu mais importância a outros elementos fáticos: discrepância entre valores **significativamente** declarados ao Fisco estadual e omitido ao Fisco federal, por dois anos (**prática reiterada**), situações fáticas que, ao contrário do que delineado no Despacho de Admissibilidade, não se constatou nos presentes autos.

Por outro lado, confrontado o recorrido com o paradigma nº 1301-002.264, constata-se que esse precedente apreciava situação fático-jurídica semelhante à do presente feito, tratando-se inclusive do mesmo contribuinte; e naquele julgamento, a alteração da sede da

empresa e a interposição de pessoas no quadro societário foram *aceitos* como fundamentos *concorrentes* para imposição da multa qualificada.

Nesse sentido, entendo que o primeiro paradigma nº 1301-002.264 representa divergência que autoriza o reexame da matéria, pelo que encaminho meu voto pelo CONHECIMENTO do Recurso Especial.

2 MÉRITO

Submete-se a esta instância de julgamento especial a matéria da multa qualificada.

Transcreve-se, a seguir, o art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, vigente à época dos fatos geradores:

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

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

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

[...]

Como visto, nos termos do inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, em sua redação original, somente era admitida a aplicação da multa no percentual de 150% nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, que assim dispõem:

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

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

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

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

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

Desse modo, a multa de 150% de que trata o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tinha aplicação sempre que em procedimento fiscal fosse constatada a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Vê-se que, para enquadrar determinado ilícito fiscal nos dispositivos dessa lei, há necessidade que esteja caracterizado o dolo. O dolo, que se relaciona com a consciência e a vontade de agir, é elemento de todos os tipos penais de que trata a Lei nº 4.502, de 1964, ou seja, a vontade de praticar a conduta, para a subsequente obtenção do resultado. Deve ficar demonstrado que a conduta praticada teve o intuito consciente voltado a suprimir ou reduzir o pagamento do tributo ou contribuições devidos.

Conforme observado na análise de conhecimento, este processo abrange unicamente as infrações descritas no item VI.III do Termo de Verificação Fiscal – diferenças de PIS apurado/declarado a menor, calculado sobre receitas declaradas.

Como relata o acórdão recorrido, a fiscalização percebeu o elemento doloso em duas condutas específicas: *“a eleição do Rio de Janeiro como sede, de forma a estar localizada a entidade em cidade-metrópole, supondo-se que sua movimentação de recursos financeiros poderia passar despercebida diante da quantidade de contribuintes a serem fiscalizados; e a presença de indício de que o titular de direito da entidade, Luiz Menegon e Maria Aparecida Menegon, é interposta pessoa do titular de fato, Atílio Gusson.”*

Para perfeito entendimento dos fundamentos da multa qualificada aplicáveis ao lançamento destes autos, tal como apresentados pela autoridade fiscal, reproduzem-se a seguir trechos pertinentes do TVF.

A propósito do endereço da sede do empresa, o TVF registra:

“A presente ação fiscal se iniciou em 07/03/2006, então sob a responsabilidade da DEFIC/RJ - Delegacia de Fiscalização no Rio de Janeiro [...].

Ocorre que naquela data já tramitava nesta Delegacia da Receita Federal em Marabá - DRF/MBA - procedimento de diligência fiscal [...] tendente a verificar a existência de fato da então "matriz" da fiscalizada, que se localizava na Rua da Assembléia, 36, 8º andar, cidade do Rio de Janeiro. A motivação para instauração da diligência se pautou no fato de a unidade da fiscalizada, localizada em Xinguara, embora fosse considerada a filial, realizava toda a industrialização, a comercialização dos produtos objeto da atividade econômica, como também o controle administrativo, financeiro e jurídico, contando para tal, com aproximadamente duzentos funcionários, enquanto que a unidade localizada no ide Janeiro, uma pequena sala com apenas um empregado, apresentava-se na condição de matriz. Relevante destacar que em procedimentos de fiscalização nas empresas do ramo frigorífico de toda a região, especialmente em Marabá, Xinguara, Rio Maria e Redenção, a prática de manter como filial um pequeno estabelecimento em cidades de grande porte econômico, como Rio de Janeiro e São Paulo, visando sempre a inquinar eventuais ações fiscalizadoras, tornou-se praxe corriqueira, pois, através deste esqualido artifício,, o risco de se sofrer uma ação coercitiva do Fisco Federal, na prática, é infinitamente menor, em razão do universo total de contribuintes e da

importância econômica dos grandes conglomerados empresariais que, por suas características, são vistos com maior importância pelas autoridades fiscais naqueles centros urbanos. [...]

Diante dos fatos apurados naquela diligência, que se encontra acostada nos autos do processo administrativo nº 10218.000173/2006-30, tendo inclusive a autoridade fiscal verificado *in loco* a inexistência de fato da fiscalizada no endereço sediado no Rio de Janeiro, procedemos na desconsideração daquele domicílio fiscal, consoante o estabelecido no termo de encerramento de diligência, cuja cópia ora juntamos aos autos (fis. /). A partir de então, passamos a considerar como matriz a unidade industrial localizada no município de Xinguara, Estado do Pará.

Cabe-nos consignar, à guisa de ilustração, que o domicílio fiscal segue a regra esculpida no art. 129 do Código Tributário Nacional, *sic*:

Art. 127. Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal:

Omissis

II - quanto às pessoas jurídicas de direito privado ou às firmas individuais, o lugar da sua sede, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento;

Omissis

§ 1º Quando não couber a aplicação das regras fixadas em qualquer dos incisos deste artigo, considerar-se-á como domicílio tributário do contribuinte ou responsável o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação.

§ 2º A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, aplicando-se então a regra do parágrafo anterior.

Regulamentando a matéria, o art. 212 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), assim assevera:

Art. 212. O domicílio fiscal da pessoa jurídica é (Lei nº 4.154, de 28 de novembro de 1962, art. 34, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 127):

Omissis

§ 3º A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, aplicando-se, neste caso, a regra do parágrafo anterior (Lei nº 5.172, de 1966, art. 127, § 2). grifamos

Analisando com mais detalhe a norma acima, primeiramente cabe-nos ressaltar o "conceito do vocábulo *sede*, que pode ser assim entendido como "**ponto de concentração de certos fatos ou fenômenos; lugar onde está instalado um governo, um tribunal, uma administração, uma empresa, 11, etc. ;edifício mais importante de uma empresa de qualquer 'tipo, de uma instituição, etc. onde normalmente' estão centralizados o órgãos de direção e administrativos;**"

Levando-se a cabo sobredita definição e aplicando-a ao caso em comento, não se pode crer que uma pequena sala de aproximadamente 20 metros quadrados,

com apenas um funcionário, localizada em cidade que dista aproximadamente 4.000 quilômetros da unidade que concentra a O produção e a gestão empresarial (incluindo-se neste particular a contabilidade, a administração, a presença efetiva dos seus executivos com poder de decisão e de mais de duzentos funcionários), possa se considerada como sendo a sede de uma empresa. Definitivamente, não é possível que de fato isso aconteça!!!

Pelos argumentos trazidos a lume, restou evidente que o ato de constituir uma matriz no Rio de Janeiro teve como escopo único e exclusivo dificultar (diria até impossibilitar) sobremaneira a ação fiscalizadora e arrecadadora da administração tributária federal.

Faz-se mister esclarecer ainda, para um melhor entendimento acerca da matéria, de que maneira se estrutura a fiscalização no âmbito da Receita Federal do Brasil, senão vejamos. Em síntese, cada Delegacia tem a atribuição de realizar procedimentos fiscais dentro de sua área de atuação, tecnicamente conhecida como jurisdição fiscal [...] conforme prevê a Portaria RFB nº 95/2007 (Regimento Interno da Receita Federal do Brasil).

[...]

I. Depoimento prestado por Luiz Menegon

[...]

Por oportuno, importante destacar que o depoente, ao tentar justificar a localização no Rio de Janeiro do estabelecimento "matriz" da fiscalizada, declarou que o mesmo não se encontrava funcionando, mas foi que só foi constituído naquele local em razão da barreira sanitária imposta pelas autoridades agropecuárias federais (Ministério da Agricultura) e estaduais (ADEPARA). Depreende-se da assertiva em tela, que a fiscalizada, por conta e ordem de seus administradores, manteve a sua matriz fictícia fora da barreira sanitária, com objetivo de induzir ao erro referidas autoridades, burlando o controle da fiscalização sanitária, além da tentativa iludir as autoridades tributárias em todos os níveis federativos."

(grifos e destaques originais)

Sobre a interposição de pessoas no quadro societário, diz o TVF:

“Em 24/07/2007, a fiscalizada apresentou os instrumentos de procuração requisitados, onde foram outorgados plenos poderes a terceiros, especialmente a Atilio Gusson, até então identificado como sendo gerente, de representação e gestão junto a diversas instituições financeiras, órgãos públicos e entidades privadas [...]

[...]

Em 31/07/2007, Luiz Menegon, em cumprimento ao termo de intimação fiscal datado de 15/06/2007, apresentou resposta acerca da integralização do capital social na fiscalizada, assim como descreveu a participação de Celso Cherubim e Atilio Gusson na sociedade [...]. Juntou na oportunidade a sua declaração de ajuste anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF) ano 2001 - onde constava a aquisição de mútuo realizado junto à Antonio José da Silva - cópia

da escritura de venda da Fazenda Recreio, cópia do laudo de avaliação do referido imóvel e cópia da ficha de empregados. No que se refere ao contrato de mútuo, informou que este não havia sido localizado.

Com vistas a verificar quais os termos em que se realizou a operação de empréstimo declarada por Luiz Menegon, passamos a analisar a declaração de bens e rendas de Antonio José. Na referida declaração, não havia sido feita nenhuma remissão a eventuais empréstimos efetuados naquele período.

Em 16/08/2007, intimamos Antonio José da Silva, a comparecer nesta Delegacia, a fim de esclarecer a operação de mútuo levada a efeito junto ao sócio Luiz Menegon, assim como comprovar com documentação hábil idônea o efetivo repasse e a origem dos recursos então aplicados.

Em 24/8/2007, compareceu a esta Delegacia Antonio José da Silva, oportunidade em que foi inquirido sobre referido fato. Segue abaixo a reprodução de suas declarações.

“[...]QUE exerce a atividade no ramo pecuarista e, eventualmente, compra e venda de gado para os frigoríficos da região e, em especial, para o FRIGOXIN COMERCIAL LTDA; QUE conhece o Sr. Luiz Menegon como proprietário do FRIGOXIN; QUE nunca manteve nenhum tipo de relação comercial com o r. Luiz Meneaon, sendo as atividades de venda de gado sempre com Sr. Atílio Gusson; QUE no ano de 2002, nem em outros anos, jamais efetuou empréstimos ao Sr. Luiz Menegon [...]

Concluímos, diante das informações acima, que o mútuo declarado por Menegon e que lastreava a origem dos recursos aplicados na constituição da fiscalizada jamais existiu. Vale ressaltar ainda que Antonio Jose, em seu único negócio celebrado com a fiscalizada, declarou que sempre se reportava a Atílio Gusson, responsável direto e, que segundo apuramos, exercia poderes amplos de gestão administrativa, contábil e financeira junto à fiscalizada.

O Banco Brasileiro de Descontos(Bradesco), em 26/08/2007, apresentou-nos as documentações financeiras requisitadas anteriormente, quais sejam, cadastro de clientes, onde consta como representante legal da fiscalizada Atílio Gusson, extratos bancários Bradesco e BCN, e procurações, onde a fiscalizada outorga amplos poderes a Atílio Gusson.

[...]

[...] enquanto se manteve a atividade produtiva do abate de bovinos e comercialização dos produtos derivados, Atílio Gusson exercia efetivamente e de forma direta o poder decisório de gestão e administração na empresa Frigoxin Comercial, furtando-se a aparecer com responsável direto, sob o esquálido manto da interposição fraudulenta de outras pessoas no quadro societário, com notória infração a lei, segundo dispõe o art. 135 do Código Tributário Nacional. [...]”

(destaques originais)

Para fundamentar a aplicação da multa qualificada, o TVF remete às condutas descritas anteriormente:

V. APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA - ART. 44, V, §2º, da lei nº 9.430/96

Multa de ofício, em razão da conduta delitiva acima exposta, de acordo com o previsto no diploma legal abaixo, *sic*:

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

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

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

(destaque original)

O acórdão ora recorrido afastou a qualificadora, conforme voto já reproduzido *supra*.

Em seu Apelo Especial a PGFN sustenta que a penalidade aplicada no auto de infração, no percentual de 150%, estaria correta em face de quatro fundamentos: a) diferença entre os valores declarados à Receita Federal e ao Fisco Estadual; b) omissão de receitas em montante relevante e de forma reiterada; c) alteração da sede da empresa para endereço “fictício”; e d) interposição de pessoas no quadro societário. Aduz que “todas essas condutas” impediram a autoridade fiscal de conhecer o fato gerador dos tributos lançados, o que atrairia a imposição da multa qualificada prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 (na redação vigente à época dos fatos). Pugna pelo restabelecimento da penalidade exasperada, uma vez que o acórdão recorrido proveu parcialmente o Recurso Voluntário do contribuinte reduzindo a multa para 75%.

Pois bem.

Ainda que os quatro fundamentos invocados pela Recorrente tenham sido apontados no Termo de Verificação Fiscal de fls. 568-595, os fundamentos “a” e “b” não se aplicam no âmbito deste feito, pelos motivos já expostos anteriormente, na análise de conhecimento. De fato, as considerações em torno da diferença entre valores declarados à Receita Federal e ao Fisco Estadual, e da omissão reiterada de receitas, dizem respeito às infrações lançadas em outro auto de infração, formalizado do processo fiscal nº 10218.001271/2007-75, que tem rito contencioso próprio.

Considerando que o lançamento objeto deste processo abrange apenas diferenças de PIS apuradas/declaradas a menor, correspondentes a receitas *declaradas*, a autoridade fiscal qualificou a multa com base nos fundamentos “c” e “d”, únicos associáveis à hipótese. Observe-se que os fundamentos “c” e “d” – foram os únicos analisados pela decisão recorrida, como não podia deixar de ser.

A meu ver, em regra, a alteração da sede da empresa para endereço “fictício” e a interposição de pessoas no quadro societário não justificam a imposição de multa qualificada.

Em relação à alteração ao endereço sede da empresa para endereço fictício, poderia ser relevante para análise quanto à cominação de multa qualificada se estivéssemos diante de tributo calculado por estabelecimento, o que não é o caso dos autos.

No contexto em que se deu a autuação, ainda que a indicação de endereço da matriz “fictício” em “cidade-metrópole” possa alegadamente reduzir a probabilidade de seleção da empresa para procedimento fiscal, tais considerações não podem influenciar a multa cominada. A eventual seleção/execução de procedimentos fiscais em bases territoriais é critério do órgão fiscalizatório, questão de organização interna da Administração Tributária. Nessa senda, vale registrar que a legislação que rege o processo administrativo tributário permite que o lançamento fiscal seja realizado por Auditor de jurisdição diversa da do domicílio eleito pelo sujeito passivo (art. 9º, § 2º, do Decreto 70.235/1972: *“Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo”*).

A constatação de que a empresa informa como endereço da sede (e elege como domicílio tributário) estabelecimento “fictício” no Rio de Janeiro, enquanto o controle administrativo, financeiro e jurídico situa-se de fato em outra localidade, pode ensejar – como no caso ensejou – a desconsideração do domicílio fiscal eleito, mas não é em si fundamento para a qualificação da multa de ofício.

O fato de a pessoa jurídica estar constituída em nome de interpostas pessoas não caracterizou ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais. Frise-se que a interposição de pessoas não gerou qualquer dificuldade para o Fisco, no tocante à identificação dos fatos geradores autuados no presente processo – afinal, vale repetir, o auto de infração de fls. 603-612 contém diferenças de tributo apurado e declarado a menor, correspondente a receitas declaradas.

Tal critério para qualificação da multa de ofício mostra-se frágil, pois, além de a circunstância de a pessoa jurídica autuada estar em nome de interpostas pessoas não possuir qualquer correlação com a ocorrência dos fatos geradores objeto de autuação, em diversas situações, inclusive, à época dos fatos geradores as empresas poderiam sequer encontrar-se registradas em nome de interpostas pessoas, ou seja, fatos geradores e interposição de pessoas podem nem ser contemporâneos.

Portanto, a acusação fiscal de “interposição de pessoas no quadro societário”, embora possa surtir efeitos no que atine à responsabilidade tributária de terceiros por exigências fiscais lançadas, em nada alterou as circunstâncias de ocorrência dos fatos geradores respectivos, este sim aspecto a ser levado em consideração para fins de dosimetria da penalidade cominada.

3 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por CONHECER do Recurso Especial, e, no mérito, por NEGAR-LHE provimento, mantendo a multa de ofício no percentual de 75%.

(documento assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto