



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10530.004137/2007-83  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3801-001.817 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 23 de abril de 2013  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS  
**Recorrente** FF NETO DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS. POSSIBILIDADE. PRECEDENTE DO STJ JULGADO SEGUNDO A SISTEMÁTICA DOS RECURSOS REPETITIVOS. ENTENDIMENTO QUE VINCULA O CARF POR FORÇA DE SEU REGIMENTO INTERNO.

O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial no 1.127.877SP, proferido segundo a sistemática do artigo 543-C do CPC, entendeu que a parcela relativa ao ICMS deve ser incluída na base de cálculo do PIS e da Cofins, em sintonia com as Súmulas 68 e 94 da citada Corte. Tal entendimento deverá ser seguido pelos conselheiros no âmbito do CARF, por força do disposto no caput do artigo 62A do Regimento Interno do referido Conselho.

**MULTA QUALIFICADA. DECLARAÇÕES FALSAS. CONDUTA REITERADA DO SUJEITO PASSIVO..**

A ocorrência da conduta reiterada do sujeito passivo, aliada à enorme discrepância entre os valores escriturados e os declarados, autorizam concluir que não se trata de mero erro material, e sim da vontade livre e consciente da contribuinte em fraudar o erário público, devendo ser aplicada a multa qualificada, estabelecida no art. 44, II, da Lei nº 9,430/96.

**TAXA SELIC. APLICABILIDADE.**

Nos termos da Súmula CARF nº 4, “a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: I- por maioria dos votos, em não sobrestar o processo. Vencido o Conselheiro Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira (Relator); II- Por maioria dos voto, no mérito, negou-se provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Sidney Eduardo Stahl e Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel, que excluíram a multa qualificada. Designou-se o Conselheiro Marcos Antônio Borges para elaborar o voto vencedor referente ao não sobrestamento do processo. O Conselheiro Sidney Eduardo Stahl fez declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Flávio de Castro Pontes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira - Relator.

(assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Redator designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Flávio de Castro Pontes, Sidney Eduardo Stahl, Jose Luiz Feistauer de Oliveira, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel, Marcos Antônio Borges e Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, proferida pela DRJ-Salvador (BA), fls. 143-146 que transcrevo a seguir:

*“Trata-se de Auto de Infração (fls. 05/11) lavrado contra a contribuinte acima identificada, que pretende a cobrança da Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS, relativa aos períodos de apuração de 01/01/2005 a 31/12/2005.*

*Em face da edição da Portaria SRF nº 6.129, de 02 de dezembro de 2005, o presente processo também pretende a cobrança da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins (Auto de Infração fls. 12/18), pertinente aos mesmos períodos de apuração de 2005.*

*No Termo de Verificação Fiscal (fls. 19/23), anexo aos Autos de Infração, o autuante descreve os passos do procedimento fiscal, expondo as diferenças que encontrou entre os valores escriturados pela empresa e declarados ao fisco estadual, contra os valores declarados ao fisco federal. O auditor-fiscal explica ainda que qualificou a multa de ofício por entender que as diferenças, da forma como se deram, não poderiam ser interpretadas como um simples “erro escusável”, e que estavam presentes pressupostos suficientes para o enquadramento da multa de ofício qualificada.”*

A Delegacia de Julgamento em Salvador (BA) proferiu a seguinte decisão, nos termos da ementa abaixo transcrita:

*“ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS*

*Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005*

*FALTA DE RECOLHIMENTO*

*Constatado no procedimento fiscal que o contribuinte deixou de recolher, parcial ou integralmente, a Cofins, é de se efetuar, por ato próprio da Administração Fiscal, o lançamento das diferenças apuradas.*

*INCONSTITUCIONALIDADE.*

*A Secretaria da Receita Federal do Brasil, como órgão da administração direta da União, não é competente para decidir quanto à inconstitucionalidade de norma legal.*

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.*

*Verificada pelo agente fiscal que a contribuinte incorreu em uma 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, é obrigatória a aplicação da penalidade qualificada, nos termos da lei.*

*JUROS DE MORA. TAXA SELIC.*

*A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros moratórios calculados com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, além de amparar-se em legislação ordinária, não contraria as normas balizadoras contidas no Código Tributário Nacional.*

*Lançamento Procedente”*

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme recurso de fls. 148-165.

Em suas razões:

Inicialmente, alega inexistência de sonegação “*posto que a Impugnante encontra-se plenamente regular em toda a sua contabilidade e procedeu corretamente ao declarar o mencionado tributo, não manifestando em momento algum qualquer indicio de dolo ou culpa que pudesse dar margem à sua conduta ser enquadrada' enquanto sonegação*”.

Argumenta que “*inexistindo a intenção ou sua efetiva comprovação, não se pode falar em sonegação e em multa de 150%, pois o elemento subjetivo (dolo) integra o tipo de conduta prevista na norma que impõe tal exigência*”.

Refere a “*incidência do PIS e da COFINS sobre o valor bruto da fatura, e não sobre a diferença entre o valor da fatura emitida pelo contribuinte abatidas as parcelas que não compõem recursos próprios das empresas, infringe o principio constitucional da capacidade contributiva, segundo o qual a hipótese de incidência do tributo deve descrever fatos que façam presumir ' que quem os pratica, ou por eles é alcançado, possui capacidade econômica para contribuir, sob pena de se tratar de tributo com caráter confiscatório*”.

Alega que “*atualização dos débitos mediante a Taxa Selic revela-se violando frontalmente o principio da legalidade*”.

Requer “*que haja a reforma da decisão de 1ª instancia, julgando totalmente procedente o presente recurso voluntário, anulando de pleno direito o Auto de Infração, tendo em vista as razões de fato e de direito acima suscitadas*”.

## Voto Vencido

Conselheiro Paulo Antonio Caliendo Velloso da Silveira.

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Preliminarmente entendo que a questão versa sobre matéria pendente de decisão no regime decorrente de repercussão geral sobre a possibilidade de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Início a análise de mérito da questão, com força de mera declaração de voto, visto que entendo estar prejudicada a matéria em face de meu entendimento quanto a aplicação do regime de sobrestamento.

Dos termos relatados, o contribuinte apresenta em seu recurso as seguintes questões: (i) inaplicabilidade da multa imposta; (ii) exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS e (iii) ilegalidade da Taxa Selic.

Inicialmente, cremos que não assiste razão ao contribuinte dado que os autos demonstram existir 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. Desse modo, é obrigatória a aplicação da penalidade qualificada, nos termos da lei. Não basta ao caso a mera manutenção de escrita fiscal por parte do contribuinte, se este exclui ao conhecimento da administração tributária a divergência entre as informações prestadas e a escrita fiscal.

A determinação de multa qualificada é procedimento grave que exige a demonstração de prática reiterada e grave, o que se depreende da leitura dos autos.

Assiste razão ao fisco que na presença de inconformidade do contribuinte, deve este recorrer aos mecanismos de questionamento administrativo: consulta, impugnação ou manifestações de inconformidade, bem como o recurso ao Poder Judiciário para se insurgir contra norma fiscal. Não cabe a este proceder o lançamento administrativo como se não existissem normas, orientações fiscais e mesmo judiciais sobre o assunto.

Por último, torna-se inviável a impossibilidade do questionamento administrativo da Selic encontra-se pacificado no CARF, visto se tratar de matéria constitucional, cuja análise é vedada. No mesmo sentido:

*Número do Processo 10280.005558/2008-00*

### ***Ementa***

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2003  
JUROS DE MORA. TAXA SELIC A partir de 1o de abril de 1995, os  
juros moratórios dos débitos para com a Fazenda Nacional passaram a  
ser equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e  
de Custódia de Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, de*

Processo nº 10530.004137/2007-83  
Acórdão n.º 3801-001.817

S3-TE01  
Fl. 215

---

*acordo com precedentes já definidos pela Súmula no 4 do CARF, vigente desde 22/12/2009. INCONSTITUCIONALIDADE É vedado o afastamento da aplicação da legislação tributária sob o argumento de inconstitucionalidade, por força do disposto no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Matéria que já se encontra pacificada pela Súmula n. 2 do CARF, em vigor desde 22/12/2009.*

Entendo, por aplicar o sobrestamento ao presente processo nos termos da Portaria n. 001/2012, conforme seu art. 2º, §2º.

É meu voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira – Relator.

## Voto Vencedor

Conselheiro Marcos Antônio Borges,

Em que pese o entendimento do relator, ouso dele discordar em relação ao sobrestamento do presente processo.

Conforme asseverado no presente recurso, a questão da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS é objeto do Recurso Extraordinário (RE) nº 240.785-2 MG, que não foi ainda julgada até a presente data.

Na Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) nº 18, que trata da mesma matéria, o STF reconheceu a repercussão geral da demanda e deferiu medida cautelar para determinar que, até o julgamento final da ação pelo Plenário do STF, juízos e tribunais suspendessem o julgamento dos processos em trâmite que envolviam a aplicação do art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei no 9.718/98. A suspensão dos julgamentos deferida liminarmente foi sucessivamente prorrogada nas sessões plenárias realizadas em 04/02/2009, em 16/09/2009, e, finalmente, em 25/03/2010, quando o Tribunal, pela última vez, prorrogou por mais 180 dias a eficácia da medida cautelar anteriormente deferida.

Quanto ao RE nº 240.7852 MG, o mesmo foi também sustado até o julgamento do ADC no 18, já que o Plenário do STF, ao julgar questão de ordem levantada pelo Ministro Marco Aurélio, decidiu que o julgamento da ADC deveria preceder o julgamento do RE em tela, uma vez que a ADC, por tratar-se de controle concentrado de constitucionalidade, repercutiria sobre os demais processos relativos à matéria.

Por conta da suspensão dos julgamentos determinada pelo STF, os processos envolvendo a mesma matéria, pendentes de serem examinados por este Conselho, ficaram também suspensos, em sintonia com o disposto nos §§ 1º e 2º do artigo 62A<sup>1</sup> do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/07/2009, com alterações introduzidas pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, e na Portaria CARF nº 01, de 3/01/2012.

Contudo, findo o prazo suspensivo liminarmente concedido pelo STF, não há que se falar em sobrestamento dos autos tendo em vista não haver nenhuma decisão vigente nesse sentido nos julgamentos que versam sobre a matéria.

Isto posto, no mérito, entendo que não assiste razão à recorrente.

Apesar da recorrente argumentar que o ICMS, por não representar riqueza do contribuinte e sim receita do Erário Estadual, é um ônus fiscal e não faturamento, esse, porém, refere-se a uma universalidade, um todo composto pelas receitas da empresa, pouco

<sup>1</sup> Art. 62A.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

importando qual é a composição destas receitas ou se os impostos indiretos compõem o preço de venda.

Em relação ao PIS, a Jurisprudência encontrava-se pacificada, sendo editada a Súmula nº 68 pelo Superior Tribunal de Justiça, abaixo transcrita:

*Súmula: 68 A PARCELA RELATIVA AO ICM INCLUI-SE NA BASE DE CÁLCULO DO PIS.*

Em relação ao FINSOCIAL, que também tinha por base de cálculo o faturamento, o Superior Tribunal de Justiça editou a Súmula nº 94, que estabelece:

*Súmula 94. A PARCELA RELATIVA O ICMS INCLUI-SE NA BASE DE CÁLCULO DO FINSOCIAL.*

Este também é o entendimento exarado pelo STJ, superada a suspensão liminar dos julgamentos dos processos envolvendo a matéria determinada pelo STF, no âmbito do REsp no 1.127.877-SP (transitado em julgado em 20/06/2012), no sentido de que o ICMS integra sim a base de cálculo do PIS e da COFINS, através de decisão monocrática que negou seguimento ao recurso, com base em jurisprudência da citada Corte, conforme excerto abaixo:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. INCLUSÃO DO ICMS. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES. RECURSO ESPECIAL A QUE SE NEGA SEGUIMENTO.*

*A jurisprudência deste Tribunal pacificou-se no sentido de que "a parcela relativa ao ICMS deve ser incluída na base de cálculo do PIS e da Cofins, nos termos das Súmulas 68 e 94 do STJ" (AgRg no REsp 1.121.982/RS, 2ª T., Min. Humberto Martins, DJe de 04/02/2011). Nesse sentido, os seguintes julgados: AgRg no Ag 1.069.974/PR, 1ª T., Min. Francisco Falcão, DJe de 02/03/2009; REsp 1.012.877/PR, 2ª T., Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 08/02/2011; AgRg no Ag 1.169.099/SP, 2ª T., Min. Herman Benjamin, DJe de 03/02/2011; AgRg no Ag 1.005.267/RS, 1ª T., Min. Benedito Gonçalves, DJe de 02/09/2009.*

O julgamento do Recurso Especial (REsp) no 1.127.877-SP foi submetido ao rito do artigo 543-C do CPC, razão pela qual o entendimento ali expresso deverá ser seguido pelos conselheiros no âmbito do CARF, conforme caput do artigo 62-A do Regimento Interno deste Conselho, acima transcrito.

Em relação à multa qualificada acompanho o entendimento do Relator pela sua manutenção.

No que se refere à legalidade da cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC, a matéria já fora pacificada no âmbito deste Conselho Administrativo por meio da Súmula CARF nº 4:

*Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de*



Processo nº 10530.004137/2007-83  
Acórdão n.º **3801-001.817**

**S3-TE01**  
Fl. 218

---

*inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de  
Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.*

Assim, voto pelo não sobrestamento dos autos e, no mérito, por negar provimento ao presente recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges

## Declaração de Voto

Conselheiro Sidney Eduardo Stahl,

Ouso discordar do ilustre relator quanto à aplicação de multa qualificada.

A aplicação de multa qualificada necessita mais que mera presunção, sendo obrigatória para a qualificação a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Inclusive esse é o entendimento expresso na súmula n.º 14 desse Conselho, a saber:

*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.*

A fraude é um artifício que, em direito tributário, busca afastar o débito.

O artigo 72 da Lei n° 4.502/1964, definiu a fraude, sob a ótica tributária, do seguinte modo:

*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 impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.*

O artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996 referiu-se diretamente aos artigos 72, 73<sup>2</sup> e 74<sup>3</sup> da Lei 4.502/1964, para fins de determinação da multa agravada, tanto na redação original<sup>4</sup>, quanto na sua alteração promovida pela Lei n.º 11.488/2007<sup>5</sup>.

<sup>2</sup> Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

<sup>3</sup> Art . 74. Apurando-se, no mesmo processo, a prática de duas ou mais infrações pela mesma pessoa natural ou jurídica, aplicam-se cumulativamente, no grau correspondente, as penas a elas cominadas, se as infrações não forem idênticas ou quando ocorrerem as hipóteses previstas no art. 85 e em seu parágrafo.

§ 1º Se idênticas as infrações e sujeitas à pena de multas fixas, previstas no art. 84, aplica-se, no grau correspondente, a pena cominada a uma delas, aumentada de 10% (dez por cento) para cada repetição da falta, consideradas, em conjunto, as circunstâncias qualificativas e agravantes, como se de uma só infração se tratasse.

§ 2º Se a pena cominada fôr a de perda da mercadoria ou de multa proporcional ao valor do impôsto ou do produto a que se referirem as infrações, consideradas, em conjunto, as circunstâncias qualificativas e agravantes, como se de uma só infração se tratasse.

§ 3º Quando se tratar de infração continuada, em relação à qual tenham sido lavrados diversos autos ou representações, serão êles reunidos em um só processo, para imposição da pena.

§ 4º Não se considera infração continuada a repetição de falta já arrolada em processo fiscal de cuja instauração o infrator tenha sido intimado.

<sup>4</sup> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

Fraude no sentido da lei é ato que busca ocultar algo para que possa o contribuinte furtar-se do cumprimento da obrigação tributária. Ao contrário do dolo que busca induzir terceiro a praticar algo, a fraude é ato próprio do contribuinte que serve para lograr o fisco.

Apesar disso, o artigo 72, supra citado, utilizou-se do conceito de dolo para a definição de fraude. Nesse sentido esclareceu que o “dolo” referido é o dolo penal, não o civil, porque o segundo ocorre sempre com a participação da parte prejudicada.

Fraude é, portanto, uma conduta ilícita e intencional através do qual o agente, de má-fé, afeta a ocorrência do fato imponible através de uma conduta que busca alterar o valor devido, ou simplesmente ocultá-lo.

Para o Alberto Xavier<sup>6</sup>, a figura da fraude exige três requisitos. O um, que a conduta tenha **finalidade** de reduzir o montante do tributo devido, evitar ou diferir o seu pagamento; o dois, o **caráter doloso** da conduta com intenção de resultado contrário ao Direito; e, o três, que tal ato seja o **meio** que gerou o prejuízo ao fisco.

A redação original do inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 expressava que a multa majorada seria aplicada nos casos de *evidente intuito de fraude*. Essa redação se modificou após tendo sido excluída a expressão.

O entendimento do CARF, nesse sentido, é de que é imperioso encontrar-se evidenciado nos autos o intuito de fraude. Nesse caso, deve-se ter como princípio o brocado de direito que prevê que “fraude não se presume”, “se prova”. Ou seja, há que se ter provas sobre o evidente intuito de fraude praticado pela empresa. Não é razoável se querer, simplesmente, presumir a ocorrência de fraude.

Vejam os trechos do acórdão paradigma da Súmula 14 (101-94.351), supra citada, sobre o assunto:

*Para que fosse provada a intenção de fraudar o fisco, seria necessário, antes de tudo, provar que os depósitos bancários são de fato, receitas omitidas. Pois, antes disso, a simples existência de depósitos bancários não escriturados tratam-se de simples indício de omissão de receitas. A norma legal estabelece que, no caso da existência de indício de omissão de receitas pela falta de escrituração de depósitos bancários, presume-se omissão de receitas, sendo possível o lançamento do tributo.*

*Essa presunção tem respaldo na lei, porém, não se pode provar, por via indireta, o evidente intuito de fraude. Essa prova tem de ser direta, como se pode dar por exemplo, o caso da utilização de documentos inidôneos, ou notas fiscais frias, ou mesmo notas calçadas, ou ainda, conta-corrente bancária em nome de*

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.

<sup>5</sup> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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.

<sup>6</sup> XAVIER, Alberto. *Tipicidade da Tributação, Simulação e Norma Antielisiva*, Ed. Dialética, São Paulo, p. 78.

*interposta pessoa, entre tantos outros. Nessas situações, não existe a necessidade de outra prova da intenção de sonegar, pois a comprovação se dá pela ocorrência do fato irregular e pela utilização dos citados documentos, os quais já fazem a prova necessária da fraude.*

Ou ainda, como apontado no acórdão 104-19.384, também paradigma da presente súmula:

*O fato de alguém - pessoa jurídica - não registrar as vendas, no total das notas fiscais na escrituração, pode ser considerado de plano com evidente intuito de fraudar ou sonegar imposto de renda? Obviamente que não. O fato de uma pessoa física receber um rendimento e simplesmente não declará-lo é considerado com evidente intuito de fraudar ou sonegar? Claro que não.*

*Ora, se nesta circunstância, ou seja, a simples não declaração não se pode considerar como evidente intuito de sonegar ou fraudar. É evidente que o caso, em questão, é semelhante, já que a presunção legal que o recorrente recebeu um rendimento e deixou de declará-lo. Sendo irrelevante, o caso de que somente o fez em virtude da presença da fiscalização. Este fato não tem o condão de descaracterizar o fato ocorrido, qual seja, a de simples omissão de rendimentos.*

*Por que não se pode reconhecer na simples omissão, embora clara a sua tributação, a imposição de multa qualificada? Por uma resposta muito simples, tal como acontece no presente processo. É porque existe a presunção de omissão de rendimentos, por isso, é evidente a tributação, mas não existe a prova da evidente intenção de sonegar ou fraudar, já que nos documentos acostados aos autos inexistem as fraudes. O motivo da falta de tributação é diverso. Pode ter sido equívoco, lapso, negligência, desorganização, etc. Enfim, não há no caso a prova material da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto, ainda que exista a prova da omissão de receita.*

*Se a premissa do fisco fosse verdadeira, ou seja, que a falta de declaração de algum rendimento recebido, através de crédito em conta bancada, pelo contribuinte, daria por si só, margem para a aplicação da multa qualificada, não haveria a hipótese de aplicação da multa de ofício normal, ou seja, deveria ser aplicada a multa qualificada em todas as infrações tributárias, a exemplo de: passivo fictício, saldo credor de caixa, declaração inexata, falta de contabilização de receitas, omissão de rendimentos relative ganho de capital, acréscimo patrimonial a descoberto, rendimento recebido e não declarado, etc.*

*Já ficou decidido por este Conselho de Contribuintes que a multa qualificada somente será passível de aplicação quando se revelar o evidente intuito de fraudar o fisco, devendo ainda, neste caso, ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos.*

**Continua o referido acórdão mais adiante.**

*Quando a lei se reporta a evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder desta ou daquela forma para alcançar tal ou qual finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista, ao agir.*

*No caso em julgamento a ação que levou a autoridade lançadora a entender ter o recorrente agido com fraude está apoiado, equivocadamente, no fato do contribuinte não ter justificado adequadamente os valores que transitaram em sua conta corrente, entendendo que houve declaração falsa, bem como omissão de informações.*

*Ora, o evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária fictícia, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc. Não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o evidente intuito de fraude, já que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.*

Nesse sentido é importante esclarecer que todos os acórdãos paradigmas são de 2003 e 2004.

A questão que subsiste é se após a alteração da Lei nº 9.430/1996 pela Lei nº 11.488/2007, quando a expressão evidente intuito de fraude foi retirada, se subsiste a necessidade de comprovação do intuito de fraudar.

No nosso entender a resposta é sim, continua a obrigação de comprovar o intuito de fraude.

Conforme apontado o dolo constante do artigo 74 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964 é o dolo penal.

Conforme o artigo 18 do Código Penal, crime doloso é ocorre *quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo*, assim, o dispositivo legal está conforme a teoria da vontade adotada pela lei penal brasileira, isto é, para que o crime se configure, o agente deve conhecer os atos que realiza e a sua significação, além de estar disposto a produzir o resultado deles decorrentes. Assim, a responsabilidade pessoal do agente deve ser demonstrada.

É nesse sentido, ainda, a determinação do inciso VII do artigo 149 do Código Tributário Nacional. Ele é assim expresso (os destaques são nossos):

*Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

*VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;*

O § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional também se expressa nesse sentido, a saber (destacamos novamente):

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Nesse sentido, mesmo após a alteração da redação da norma subsiste a disposição sumulada.

Por isso tenho que mesmo a reiterada conduta da contribuinte não permite a aplicação da multa qualificada e é nisso que dirijo para excluir a multa qualificada.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sidney Eduardo Stahl