



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14098.720192/2014-51
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9202-009.395 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 24 de fevereiro de 2021
Recorrente NEWMAN PEREIRA LOPES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2013

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PRESENÇA DOS PRESSUPOSTOS LEGAIS.

Presentes os pressupostos legais de qualificação da multa de ofício, correta sua imposição.

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, vencida a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deu provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

01 – Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte (e-fls. 527/566) em face do V. Acórdão de nº 2401-005.915 (e-fls. 563/575) da Colenda 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara dessa Seção, que julgou em sessão de 06 de dezembro de 2018 o recurso voluntário do recorrente que, de acordo com o relatório fiscal de e- fls. 10/18, em vista das irregularidades apuradas, a Fiscalização lavrou o auto de infração de fls. 02/08, com a descrição da seguinte infração: omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica no ano de 2012. Pelo fato

de entender que a infração descrita configurou, em tese, crime contra a ordem tributária, a autoridade atuante qualificou a multa de ofício relativa a esta infração em 150%.

02 – A ementa do Acórdão recorrido está assim transcrita e registrada, *verbis*:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2013

INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO.

Não há como ser apreciado o mérito do recurso quanto a suscitação de incompetência do Auditor Fiscal para realizar diligências que dizem respeito à instrução e fundamentação do Auto de Infração, uma vez que a matéria não foi aventada em sede de impugnação, além de não apresentar nenhuma prova a corroborar suas novas alegações de defesa. Assim, a teor do que dispõe o artigo 15 e inciso III do artigo 16, ambos do Decreto n.º 70.235/72, com suas alterações posteriores, no presente caso ocorreu preclusão quanto a matéria em questão.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

É cabível o lançamento fiscal para constituir crédito tributário decorrente de omissão de rendimentos, comprovando-se por meio de documento que o contribuindo foi o real beneficiário de rendimentos tributáveis,

MULTA DE OFÍCIO DE 150%. APLICABILIDADE.

A multa de ofício é prevista em disposição legal específica e tem como suporte fático a revisão de lançamento, pela autoridade administrativa competente, que implique importe ou diferença de imposto a pagar.

Nos casos de lançamento de ofício, onde resultou comprovada a insuficiência do recolhimento do imposto, é exigível a multa de ofício por expressa determinação legal.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.”

03 - O contribuinte teve ciência do acórdão recorrido em 14/02/2019, por meio de aviso de recebimento EBCT (e-fl. 583) em 1º/03/2019, apresentou recurso especial (e-fls. 586 a 619), visando discutir as seguintes matérias: *(a) Ilegitimidade passiva, face à equiparação de empresas individuais a pessoas jurídicas para fins de apuração do imposto de renda e (b) Multa qualificada - não caracterização.*

04 – Contudo ao Recurso Especial do contribuinte foi dado seguimento parcial apenas em relação ao item: **(b) Multa qualificada - não caracterização,** de acordo com despacho de fls. 700/717 e intimado às e-fls 723 e 737 em 27/05/2019, com interposição de Agravo às e-fls. 726/736, que rejeitado de acordo com despacho de e-fls. 740/744.

05 - Conforme o despacho de admissibilidade abaixo transcrito, consta de forma sintetizada as razões recursais, quanto ao tópico admitido, *verbis*:

“(b) Multa qualificada - não caracterização

Em relação a essa matéria, o acórdão recorrido decidiu ser cabível a aplicação da multa de ofício quantificada em 150%, uma vez que, diante do conjunto de operações realizada pelo recorrente, resta clara a intenção de negar a existência de recurso tributáveis com o intuito de ocultar o fato gerador e consequente ausência de recolhimentos do Imposto sobre a Renda. Verifique-se:

2.3. Da multa de ofício de 150%.

Sobre o tema em debate, requer o Recorrente a exclusão da multa de ofício aplicada, até mesmo por entender ser confiscatória.

Todavia, entendo que as razões recursais não merecem prosperar.

Uma vez instaurado o procedimento de ofício e constatada infração à legislação tributária, o crédito tributário apurado pela autoridade fiscal somente pode ser satisfeito com os encargos do lançamento de ofício.

Nesse aspecto, a multa qualificada corresponde a uma exceção, a qual visa penalizar o contribuinte que maliciosamente oculta o fato gerador de obrigação tributária. É o caso dos autos.

A Lei 4.502/64, nos artigos descritos no §1º da lei acima, dispõe:

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

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

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

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

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

Por sua vez, a Lei 9.430/96 traz regramentos específicos sobre a matéria, veja-se:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de aração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007)

[...]

§ 1º - O percentual de multa que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

Não menos importante, tem-se outros dispositivos que tratam do tema, a saber: art. 1º, I, da Lei 4.729; Lei n.º 8.137/90, especialmente em seu artigo 1º, I; art. 2º, I.

Assim, mostra-se cabível a aplicação da multa de ofício quantificada em 150%, disciplinada pelo art. 44, § 1º da Lei n.º 9.430/96, uma vez que, diante do conjunto de operações realizada pelo Recorrente, resta clara a intenção de negar a existência de recurso tributáveis com o intuito de ocultar o fato gerador e consequente ausência de recolhimentos do Importo de Renda devido.

Logo, uma vez que o contribuinte agiu dolosamente com claro motivo fraudulento e de sonegação, devida é a multa como imposta.

No tocante ao argumento da capacidade contributiva e do caráter confiscatório da imposição (multa), entende-se que os argumentos também falecem de possibilidade de acolhimento, posto que a vedação ao confisco instituído pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu, o que fora observado nos autos.

Assim, não há razão para afastar a aplicação da multa de ofício.

Quanto a essa matéria, o contribuinte aduziu em seu recurso especial:

(...) Já em relação ao afastamento da multa de ofício agravada, face a ausência dos requisitos legais para a qualificação (não caracterizado o evidente intuito sonegador ou de fraude a ensejar a sua exasperação, na forma como previsto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64), está encontra com divergência jurisprudencial das decisões proferidas nos autos dos processos administrativos n.ºs. 11065.004149/2002-08 e 13982.000594/200779 (acórdãos paradigmas - Documentos 03/04).

Vejamos as decisões assim ementadas:

(...)

03. Órgão Julgador: 3ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas e Outros

Exercícios: 2003 a 2006

[...]

MULTA QUALIFICADA - INTUITO DE FRAUDE - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - MERA OMISSÃO DE RENDIMENTOS — Somente é justificável a exigência da multa qualificada — prevista, à época, no artigo art. 44, ii, da Lei n.º 9.430/96 — quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64. O desiderato fraudulento deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos termos da Súmula n.º 14 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação das hipóteses legais de fraude.

[...]

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam, os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, a) para: expurgar das bases de cálculo dos lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, os valores atinentes a créditos presumidos de [PI]; b) reduzir as multas de ofício qualificadas cominadas, passando-as de 150% (cento e cinquenta por cento) para 75% (setenta e cinco por cento); c) reconhecer a decadência dos créditos de IRPJ e CSLL lançados anteriormente ao 4º trimestre do ano-base de 2002; e d) declarar a caducidade das exigências de PIS e COFINS pertinentes a fatos geradores

ocorridos anteriormente a 31/10/2002, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. O Conselheiro Sergio Rodrigues Mendes votou pelas conclusões na matéria relativa à exclusão do crédito presumido de IPI, dos lançamentos de PIS e COFINS, por entender que não há decisão judicial com efeito "erga omnes" declarando a inconstitucionalidade do artigo 3º, § 1º, da Lei nº 9318/98.

(Processo n. 13982.000594/2007-79. Recurso n. 167.536 Voluntário. Acórdão n. 1803-00.346 — 3ª. Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Sessão de 07 de abril de 2010. Matéria: IRPJ E OUTROS. Relator; Benedito Celso Benício Júnior)

Sem grifos no original. (Grifos do recorrente.)

04. Órgão Julgador: 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes:

PESSOA FÍSICA - EQUIPARAÇÃO - *A pessoa física que se dedica à intermediação de negócios, ausente a compra e venda, não pode ser equiparada à empresa individual (pessoa jurídica).*

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - *São tributáveis as comissões recebidas pelo contribuinte com base em suas próprias informações e cujos valores não foram levados à declaração de ajuste.*

[...]

MULTA AGRAVADA - *O conceito de evidente intuito de fraude, que não se presume, escapa à simples omissão de rendimentos quando ausente conduta material bastante para sua caracterização.*

[...]

Recurso parcialmente provido.

Por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: I - reduzir o valor do lançamento a título de depósito bancário: a) no ano calendário de 1997, para R\$ 128.686,01; b) no ano calendário de 1998, para R\$ 231.874,68; c) no ano calendário de 1999, para R\$ 310.277,97; e d) no ano calendário de 2000, para R\$ 530.167,21; II - afastar a multa isolada concomitante com a multa de ofício e III - reduzir a multa qualificada para 75%. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann, Alberto Zouvi (Suplente convocado) e Leila Maria Scherrer Leitão que negavam provimento em relação ao item I.

(Processo ns. 11065.004149/2002-08. Recurso nº. 134.180. Acórdão n. 10419.682 - Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes. Sessão de 03 de dezembro de 2003. Matéria: IRRF. Relator: Remis Almeida Estol).

Sem grifos no original. (Grifos do recorrente.)

Da análise minuciosa do julgado proferido nos autos dos processos n.ºs. 13982.000594/2007-79 e 11065.004149/2002-08, verifica-se que a multa de agravamento não é exigência legal como afirma o Nobre Conselheiro Relator a quo, mas sim uma hipótese sancionatória que deve preencher requisitos específicos para sua aplicação, tais como intuito sonegador ou de fraude do contribuinte, consoante prevê os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502/1964.

Destarte, a reforma da r. decisão colegiada que ora se recorre a Câmara Superior de Recursos Fiscais é medida que se impõe, visto que os Nobres Conselheiros a quo, compreendam correta a aplicação do entendimento de que os valores transacionados pelo recorrente deve incidir o Imposto sobre a Renda Pessoa Física,

mesmo tratando-se de operações transacionadas pelo recorrente em nome da pessoas jurídicas, cuja qual trata-se de empresa individual e é equiparada a pessoa jurídica para fins de incidência do Imposto sobre a Renda, consoante prevê o artigo 150 do antigo RIR/99 (Decreto Lei n.º 3.000/1999), atualmente identificado no novo RIR/18, no artigo 162 (Decreto Lei n.º 9.580/2018), sendo indevida e impraticável a hipótese vedada do parágrafo 2º.

Já em relação a aplicação da sanção de agravamento a multa de ofício, resta claro que não trata-se de mera exigência legal mais sim hipótese sancionatória que deve ser aplicada desde que preenchido os requisitos legais para sua qualificação (não caracterizado o evidente intuito sonegador ou de fraude a ensejar a sua exasperação, na forma como previsto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/1964).

Como visto, no acórdão recorrido considerou-se cabível a aplicação da multa de ofício quantificada em 150%, uma vez que, diante do conjunto de operações realizada pelo recorrente, resta clara a intenção de negar a existência de recurso tributáveis com o intuito de ocultar o fato gerador e conseqüente ausência de recolhimentos do Imposto sobre a Renda.

No caso de ambos os paradigmas, considerou-se que os fatos imputados não são compatíveis com a aplicação da multa qualificada. Da análise dos acórdãos paradigma e recorrido, se observa que não guardam identidade as situações fáticas examinadas que levaram às decisões com resultados diversos, uma vez que no acórdão recorrido trata-se de situação na qual é utilizado pessoa jurídica interposta para tentar afastar a tributação de pessoa física.

No primeiro paradigma, Acórdão 103-00.346 a fundamentação da qualificação da multa foi, simplesmente, a escrituração inadequada de cheques compensados e a realização de mútuo não documentalmente comprovado, entre sócio e sociedade.

No segundo paradigma, Acórdão 104-19.682, a multa qualificada de 150%, impropriamente denominada no voto de multa agravada, foi afastada com base nos seguintes fundamentos:

Na parte relativa ao agravamento da multa de ofício, verifica-se que não foram imputados à recorrente, nenhuns dos seguintes comportamentos:

- Falsidade material*
- Falsidade ideológica, nem*
- Deixar de atender intimações*

Estamos, portanto, diante de simples omissão de rendimentos ou declaração inexata, completamente ausente qualquer prova de dolo e, como fraude não se presume, não há como prosperar a exasperação da penalidade, devendo a multa de ofício agravada de 150%, ser reduzida para a multa de ofício normal de 75%.

De acordo com Rogério Tadeu Romano (<https://www.jfrn.gov.br/institucional/biblioteca-old/doutrina/Doutrina384-falsificacao-de-documento.pdf>), os “crimes de falsum podem ser divididos em duas categorias: os de falsidade material e os de falsidade ideológica. Integram o primeiro grupo os delitos dos artigos 296, 297, 298, 301, § 1º, 303 e 305. Por sua vez, são crimes de falsidade ideológica, os listados nos artigos 299, 301 e 302, havendo figuras comuns, como relata Magalhães Noronha, às duas espécies de falsidade, como as do § 2º do artigo 301 e do artigo 304”.

Assim, é evidente a existência de divergência jurisprudencial: enquanto no Acórdão 104-19.682 considerou-se que somente pode ser lançada a multa qualificada no caso

de falsidade material, falsidade ideológica, ou quando o sujeito passivo deixar de atender intimações, no acórdão recorrido a multa deveu-se pela verificação da existência de sonegação fraude ou conluio, na forma como definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, em face do disposto na Lei 9.430, de 1996, art. 44, § 1.º.”

06 – Por sua vez a Fazenda Nacional foi intimada para ciência conforme despacho de encaminhamento de e-fls. 759 de 19/02/2020 para apresentar contrarrazões ao recurso especial e ciência do despacho de admissibilidade do recurso especial, apresentando contrarrazões, de acordo com e-fls. 760/766 em 25/02/2020.

07 – Em suas contrarrazões, em síntese, a Fazenda Nacional trata direto do mérito defendendo o lançamento e a decisão recorrida, requerendo a manutenção da multa qualificada e ao final requerendo a negativa de provimento do recurso do contribuinte.

08 – Esse o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Conhecimento

09 – Os paradigmas trazidos a colação pelo recorrente são os AC. 1803-00.346 (não reformado pelo AC. 9101-005.307 da C. 1ª Turma da CSRF em J. 12/01/2021) e AC 10419.682 (não reformado na parte relacionada a multa qualificada pelo Ac. CSRF/04-00.324 da 4ª Turma da Câmara Superior do Primeiro Conselho de Contribuintes, j. 12/06/2006), contudo, antes de adentrar ao mérito em relação à admissibilidade do Recurso Especial do contribuinte necessária a análise da similitude fática entre a decisão recorrida e os Acórdãos Paradigmáticos.

AC. 1803-00.346

10 – No caso pela leitura da decisão de admissibilidade, entendo que apenas foi recebida a divergência pelo Ac. 104-19.682, apesar da decisão de admissibilidade indicar que ambos não guardam identidade com relação as situações fáticas examinadas conforme segue, com grifos no original:

*“No caso de ambos os paradigmas, considerou-se que os fatos imputados não são compatíveis com a aplicação da multa qualificada. Da análise dos acórdãos paradigma e recorrido, se observa **que não guardam identidade as situações fáticas examinadas que levaram às decisões com resultados diversos**, uma vez que no acórdão recorrido trata-se de situação na qual é utilizado pessoa jurídica interposta para tentar afastar a tributação de pessoa física.*

No primeiro paradigma, **Acórdão 103-00.346** a fundamentação da qualificação da multa foi, simplesmente, a escrituração inadequada de cheques compensados e a realização de mútuo não documentalmente comprovado, entre sócio e sociedade.

No segundo paradigma, **Acórdão 104-19.682**, a multa qualificada de 150%, impropriamente denominada no voto de multa agravada, foi afastada com base nos seguintes fundamentos:

Na parte relativa ao agravamento da multa de ofício, verifica-se que não foram imputados à recorrente, nenhuns dos seguintes comportamentos:

- Falsidade material
- Falsidade ideológica, nem
- Deixar de atender intimações

Estamos, portanto, diante de simples omissão de rendimentos ou declaração inexata, completamente ausente qualquer prova de dolo e, como fraude não se presume, não há como prosperar a exasperação da penalidade, devendo a multa de ofício agravada de 150%, ser reduzida para a multa de ofício normal de 75%.

(...) *omissis*

Assim, é evidente a existência de divergência jurisprudencial: enquanto no Acórdão 104-19.682 considerou-se que somente pode ser lançada a multa qualificada no caso de falsidade material, falsidade ideológica, ou quando o sujeito passivo deixar de atender intimações, no acórdão recorrido a multa deveu-se pela verificação da existência de sonegação fraude ou conluio, na forma como definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, em face do disposto na Lei 9.430, de 1996, art. 44, § 1º.”

11 – Portanto, entendo que o conhecimento deve se dar apenas em relação ao Ac. 104-19.682.

Mérito

12 – De acordo com o relatório apresentado alhures a matéria devolvida à apreciação deste Colegiado é relativa a aplicação **da multa qualificada**.

13 – A decisão recorrida, traz como elementos fáticos o seguinte em relação à autuação, *verbis*:

“Consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 4), que o lançamento é decorrente de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, cujos fatos geradores ocorreram em entre janeiro e maio de 2012.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 10/11), a omissão de rendimentos decorrente de ganho de omissão de rendimentos que se deu da seguinte forma:

Em março de 2009, na tentativa de receber esses valores, firmou contrato com a empresa individual N. P. Lopes Serviços – ME (CNPJ 04.908.473/000142), de propriedade do contribuinte ora fiscalizado Newman Pereira Lopes, por meio do qual ficaram estipulados honorários advocatícios relacionados a um possível acordo judicial entre a Centrus e o Estado de Mato Grosso, com várias cláusulas estipulando valores diferenciados de honorários conforme os termos do possível acordo.

Então, em novembro de 2011, foi firmando acordo com o Estado de Mato Grosso, com participação da PGE/MT, no qual o governo pagaria em espécie o valor devido à Centrus, R\$ 85.000.000,00 (oitenta e cinco milhões de reais), em 18 parcelas iguais, a partir de janeiro de 2012.

Desse montante, devido o contrato pactuado, grande parte seria paga à empresa individual N. P. Lopes Serviços – ME, como honorários advocatícios ad exitum. Foram pagas pelo Estado de Mato Grosso à Centrus as cinco parcelas referentes ao acordo.

Dessas parcelas, os honorários pagos por força do contrato foram de 57,5% totalizando R\$ 13.425.972,21 (treze milhões, quatrocentos e vinte e cinco mil, novecentos e setenta e dois reais e vinte e um centavos), conforme tabela abaixo:

(...) omissis

Conforme relatado no Ofício da PREVIC, por ocasião do pagamento das quatro primeiras parcelas dos honorários, a N. P. Lopes Serviços – ME solicitou à Centrus que emitisse vários cheques de pequenos valores em nome da empresa Agro Consulte Agropecuária Consultoria Assessoria Agenciamento Intermediação de Negócios Agrícolas LTDA – ME, CNPJ 36.973.878/000128, totalizando R\$ 2.677.048,61 em cada parcela, e apresentou Notas Fiscais de Serviços de assessoria jurídica supostamente prestados pela Agro Consulte. A última parcela foi paga diretamente a N. P. Lopes Serviços – ME (R\$ 2.717.777,77)

[...]

Na Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Física – DIRPF, o contribuinte informou rendimentos de Pessoa Física num total de R\$ 55.300,00 (cinquenta e cinco mil e trezentos reais) e rendimentos recebidos da Pessoa Jurídica nos valores R\$ 8.009,00 (oito mil e nove reais) recebidos de N. P. Lopes Serviços – ME e de R\$ 8.009,00 (oito e nove reais) recebidos de Lopes Comércio de Produtos Aeronáuticos LTDA.

Ao final constatou:

Do Exposto, contata-se que Newman Pereira Lopes prestou individualmente serviços jurídicos à Centrus e recebeu como honorários o valor de R\$ 13.425.972,21 (treze milhões, quatrocentos e vinte e cinco mil, novecentos e setenta e dois reais e vinte e um centavos). Embora o contrato tenha sido celebrado em nome de sua empresa individual, N. P. Lopes Serviços – ME, a tributação do Imposto sobre a Renda deve se dar à pessoa jurídica.

Quando ao instrumento destinado a sub-rogar os pagamentos à Agro Consulte, numa tentativa de eximir o contribuinte ora fiscalizado da tributação, tal não deve prosperar pra fins tributários, pois não houve qualquer comprovação de participação da Agro Consulte nas tratativas ou qualquer prestação de serviços.

Ao contrário, ficou evidenciado que a empresa não funciona no endereço contíguo em seus atos constitutivos e utilizou-se de documentos fiscal inidôneo como contrapartida de suposta prestação de serviços de assessoria jurídica. Nem Agro Consulte nem N. P. Lopes Serviços – ME declararam ao fisco o recebimento de qualquer valor referente a este serviços.

14 – Por conseguinte em relação à multa qualificada fundamenta a sua manutenção da seguinte forma:

2.3. Da multa de ofício de 150%.

Sobre o tema em debate, requer o Recorrente a exclusão da multa de ofício aplicada, até mesmo por entender ser confiscatória.

Todavia, entendo que as razões recursais não merecem prosperar.

Uma vez instaurado o procedimento de ofício e constatada infração à legislação tributária, o crédito tributário apurado pela autoridade fiscal somente pode ser satisfeito com os encargos do lançamento de ofício.

Nesse aspecto, a multa qualificada corresponde a uma exceção, a qual visa penalizar o contribuinte que maliciosamente oculta o fato gerador de obrigação tributária. É o caso dos autos.

A Lei 4.502/64, nos artigos descritos no §1º da lei acima, dispõe:

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

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

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

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

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

Por sua vez, a Lei 9.430/96 traz regramentos específicos sobre a matéria, veja-se:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de aração e nos de declaração inexata;

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa 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.”

Não menos importante, tem-se outros dispositivos que tratam do tema, a saber: art. 1º, I, da Lei 4.729; Lei nº 8.137/90, especialmente em seu artigo 1º, I; art. 2º, I.

*Assim, mostra-se cabível a aplicação da multa de ofício quantificada em 150%, disciplinada pelo art. 44, § 1º da Lei nº 9.430/96, **uma vez que, diante do conjunto de operações realizada pelo Recorrente, resta clara a intenção de negar a existência de recurso tributáveis com o intuito de ocultar o fato gerador e consequente ausência de recolhimentos do Importo de Renda devido.***

Logo, uma vez que o contribuinte agiu dolosamente com claro motivo fraudulento e de sonegação, devida é a multa como imposta.” (Grifei)

15 – Verifica-se que o voto recorrido partiu das circunstâncias indicadas no relatório fiscal para manutenção da multa qualificada, que assim descreve a conduta do contribuinte para o lançamento da qualificadora, às e- fls. 15/16 *verbis*:

“1.9 DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

(...) omissis

No caso em análise, conforme já exaustivamente detalhado, a natureza dos serviços prestados pelo contribuinte ora fiscalizado, conforme contrato celebrado entre N. P. Lopes Serviços - ME e a Centrus e demais documentos apresentados, é de assessoria e consultoria jurídicas, atuando como advogado da Centrus: 1) Contrato celebrado entre a Centrus e N. P. Lopes Serviços - ME, cujo objeto é a prestação de assessoria jurídica deste àquele; 2) Acordo firmado entre o Estado de Mato Grosso e a Centrus, estabelecendo valor e forma de pagamento das parcelas, assinado por Newman Pereira Lopes, ali qualificado com advogado da Centrus; 3) Ofícios 018 e 019/2012 – Centrus/Sefaz, assinado por Newman Pereira Lopes, cuja qualificação o classifica como advogado constituído da Centrus, solicitando à Secretaria de Fazenda do Estado de Mato Grosso efetivação dos depósitos decorrentes do acordo firmado; 4) Termos de Quitação das parcelas 01 a 05 do acordo firmado com o Estado de Mato Grosso, após confirmação dos depósitos, assinados por Newman Pereira Lopes (exclusivamente).

Portanto, não resta dúvida que a prestação dos serviços jurídicos foi efetiva e pessoalmente realizada pelo contribuinte ora fiscalizado, participando de todos os atos envolvendo as tratativas do acordo e sua execução.

Não obstante, foi apresentado a esta fiscalização “Instrumento Particular de Sub-rogação e Transferência Parcial”.

Tal contrato teria o condão de transferir parcialmente o pagamento decorrente do Contrato de Assessoria Jurídica celebrado junto à Centrus à empresa denominada Agro Consulte.

Tal tentativa, no entanto, não corresponde à realidade fática, pois, como demonstrado, a execução dos serviços de assessoria jurídica foi pessoal e exclusivamente exercida por Newman Pereira Lopes. Apenas por ocasião dos referidos pagamentos, houve tentativa de transferência dos direitos advindos de tal contrato para esta empresa.

Intimado a apresentar documentos que comprovassem a efetiva prestação de serviços pela subcontratada, nada apresentou, limitando-se apenas a afirmar que a empresa Agro Consulte seria sócia de capital, fomentando o projeto com os aportes dos recursos necessários sem, no entanto, apresentar nenhum documento que comprove qualquer prestação de serviços ou dispêndios decorrentes das tratativas e execução do referido acordo.

Quanto ao Instrumento Particular de sub-rogação e transferência apresentado, prevê o Código Tributário Nacional, em seu art. 123, que as “convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes”.

Não obstante, conforme diligência realizada ao suposto domicílio da empresa Agro Consulte (Rua Ouro Fino, nº 474, Cuiabá- MT) foi constatado que não funciona, nem nunca funcionou, qualquer empresa de Assessoria ou Intermediação, seja ela agrícola ou jurídica. Muito pelo contrário, trata-se de local onde funciona, há muitos anos (pelo menos seis), uma casa noturna de eventos; tampouco se ouviu falar em qualquer dos sócios da Agro Consulte, conforme detalhadamente exposto no Termo de Constatação. O contato telefônico com a dita empresa também não foi possível, pois o número de telefone constante em sua declaração atual não existe.

Em consulta à Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE da Agro Consulte, constatamos que as atividades econômicas referem-se a atividades de consultoria em gestão empresarial (7020-4/00) e criação de bovinos para corte (0151-2/01), não compreendendo as atividades referentes à assessoria ou consultoria jurídicas (CNAE 6911-7/01).

Outra violação à legislação tributária foi a emissão das Notas Fiscais de Serviços, impressas em estabelecimento gráfico, emitidas pela Agro Consulte e entregues à Centrus, com o fito de, supostamente, servir como contraprestação por serviços prestados. Conforme Ofício SMF/DRM n.º 33/2014, ficou evidente que tais documentos são inidôneos. A empresa Agro Consulte sequer possui inscrição no Cadastro Mobiliário (CM) do Município de Cuiabá, muito menos autorização para emissão de Notas Fiscais de Serviços. As Notas Fiscais foram emitidas em estabelecimento gráfico, prática já abolida desde 2001 pela legislação municipal. O número de cadastro informado (CAE n.º 53.150) refere-se a outra empresa, sem qualquer relação com a Agro Consulte ou seus sócios.

Destaque-se que, nem a empresa Agro Consulte, nem a N. P. Lopes Serviços – ME declararam o recebimento de qualquer valor ao fisco referente ao Contrato firmado com a Centrus. A última declaração entregue da Agro Consulte ocorreu em 2011, referente ao ano-calendário 2010: declaração de inatividade. Já a N. P. Lopes Serviços – ME somente veio a declarar o valor de R\$ 2.717.777,77 (dois milhões, setecentos e dezessete mil, setecentos e setenta e sete reais e setenta e sete centavos) em 19/08/2013, ou seja, após já instaurado procedimento fiscal (ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal em 12/07/2013) para o contribuinte ora fiscalizado referente às omissões de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, entre elas os recebimentos dos honorários advocatícios oriundos dos serviços jurídicos prestados à Centrus.

Assim, devido às ações e omissões do contribuinte, o conhecimento do fato gerador, sua natureza e circunstâncias materiais só pôde chegar ao conhecimento do fisco devido aos Ofícios encaminhados pela Superintendência Nacional de Previdência Complementar – PREVIC.

De todo o exposto, constata-se que os serviços contratados (assessoria e consultoria jurídicas), foram exclusiva e pessoalmente prestados por Newman Pereira Lopes, em nada contribuindo a empresa Agro Consulte, empresa que, aliás, não está estabelecida no local que consta de seu cadastro, não possui em seus documentos cadastrais a atividade de assessoria ou consultoria jurídica, não possui Cadastro Mobiliário na Prefeitura de Cuiabá e não possui autorização para emissão de Notas Fiscais de Serviços. Assim, mero instrumento particular de sub-rogação e transferência não tem o condão de elidir a incidência tributária, devendo ser afastado para fins de incidência de Imposto de Renda da Pessoa Física, o qual deve incidir, efetivamente, sobre o contribuinte ora fiscalizado.

Conclui-se que, por meio de ações e omissões dolosas do contribuinte, houve tentativa de retardar ou impedir o conhecimento do fato gerador, sua natureza e circunstâncias materiais, que só puderam chegar ao conhecimento do fisco por denúncia de terceiros, sendo, neste caso, aplicável a qualificação da multa, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei n.º 9.430/1996.”

16 – No Acórdão paradigma ele trata de situação fática, similar em relação a questão da não equiparação à pessoa jurídica das atividades exercidas da pessoa física no caso concreto, sendo que na ocasião a decisão paradigmática analisou a questão da multa qualificada entendendo tratar-se de mera omissão de rendimento e que não foram imputados pela fiscalização nenhum tipo de falsidade material, ideológica ou deixar de atender intimações, sendo que a autuação se deu através de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas (Carnê-leão) e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados.

17 – Na oportunidade o voto paradigma afastou a multa qualificada com os seguintes fundamentos:

“Estamos, portanto, diante de simples omissão de rendimentos ou declaração inexata, completamente ausente qualquer prova de dolo e, como fraude não se presume, não há como prosperar a exasperação da penalidade, devendo a multa de ofício agravada de 150%, ser reduzida para a multa de ofício normal de 75%.”

18 – O contribuinte pede a aplicação dos termos da súmula Carf n.º 14¹, contudo, pela análise das situações fáticas indicadas em cada caso, entendo que não merece reforma o julgado recorrido, que bem tratou o tema com base no relatório fiscal da autoridade lançadora.

19 – Vemos que no relatório fiscal, no que tange à multa qualificada de e-fls. 15/16 a fiscalização não fundamentou a exasperação da penalidade unicamente em fatores que gradua a própria omissão, pelo contrário, foi diligente e trouxe aos autos elementos robustos que após o devido processo legal, o contribuinte não esclareceu e não conseguiu afastar. Outrossim, comprovou o dolo do contribuinte em diversas passagens do seu relato que demonstram o intuito em omitir o rendimento e portanto, se enquadrando nos termos do § 1º do art. 44 da Lei 9.430/96, em relação às condutas indicadas nos arts. 71 a 73 da Lei 4502/64.

Conclusão

20 - Diante do exposto, conheço e no mérito nego provimento ao recurso especial.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

¹ 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.