



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10580.723502/2013-13  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9101-005.217 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 10 de novembro de 2020  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** FK SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LTDA - ME

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

Ano-calendário: 2010

MULTA QUALIFICADA. JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO. NECESSIDADE DA CARACTERIZAÇÃO DO EVIDENTE INTUITO DE DOLOSO FRAUDULENTO.

A evidência da intenção dolosa exigida na lei para a qualificação da penalidade aplicada há que aflorar na instrução processual, devendo ser inconteste e demonstrada de forma cabal. Assim, o lançamento da multa qualificada de 150% deve ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964. A falta de comprovação da origem dos recursos depositados em conta-corrente bancária, por si só, não caracterizam evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º do artigo 44, da Lei nº. 9.430, de 1996, já que ausente conduta material bastante para sua caracterização.

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 Andréa Duek Simantob e Viviane Vidal Wagner, que lhe deram provimento para restabelecer a multa de 150% e a responsabilidade tributária atribuída aos coobrigados. Quanto ao mérito, votaram pelas conclusões os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Lívia De Carli Germano e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

## Relatório

Trata-se de processo julgado pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção deste Conselho, quando foi dado provimento parcial ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, para reduzir a multa em 75% e por maioria de votos para excluir a responsabilidade tributária, em acórdão assim ementado (**acórdão n.º 1101-001.131**):

### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2010

**OMISSÃO DE RECEITA. MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE INTUITO DE FRAUDE. IMPROCEDÊNCIA.**

Em conformidade com as Súmulas CARF n.º 14 e 25, a simples omissão de rendimentos não enseja a aplicação da multa de ofício qualificada, se não comprovada a ocorrência das hipóteses previstas nos art. 71, 72 e 73, da Lei n.º 4.502/64 (sonegação, fraude ou conluio). No caso em tela não houve qualquer tentativa de retardar ou impedir o conhecimento dos fatos pela Fiscalização, vez que os mesmos se encontravam registrados em sua contabilidade regular, ensejando redução da multa de ofício ao seu patamar normal (75%):

*Súmula CARF n.º 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*

*Súmula CARF n.º 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64.*

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIOS. INOCORRÊNCIA.**

Em relação à responsabilidade solidária de sócios de sociedade limitada, o colendo Supremo Tribunal Federal (RE 562276) teve ocasião de estabelecer

verdadeiro regramento à matéria, em sede de repercussão geral (art. 543B do CPC), pelo qual o sócio só se responsabiliza quando atua com excesso de poderes, extrapolando suas obrigações previstas no contrato social da empresa, o que no caso não se verificou.

Recurso Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira SEÇÃO DE JULGAMENTO, 1) Por unanimidade de votos, em DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário relativamente à qualificação da penalidade, reduzindo-a ao patamar de 75%, votando pelas conclusões a Conselheira Edeli Pereira Bessa; e 2) por maioria de votos, foi DADO PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à responsabilidade tributária, divergindo o Presidente Marcos Aurélio Pereira Valadão. Fará declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

### **Recurso Especial da PGFN**

Inconformada, a PGFN interpôs Recurso Especial de divergência, às fls. 812 e ss, com fulcro no art.67 e 68, I , do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), Portaria 256/2009, alegando divergências com relação à desqualificação da multa.

### **Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial da PGFN**

Em despacho de admissibilidade (fls. 301 e ss), o Recurso da PGFN foi admitido, nos seguintes termos:

Para comprovar a divergência, a recorrente apresentou paradigmas abaixo, cujas ementas, no que é pertinente, estão assim redigidas:

- Acórdão n.º 107-08.452, da 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes

#### ***IRPJ E CSLL - ARBITRAMENTO DE LUCROS - NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS ECESSARIOS A APURAÇÃO DO LUCRO REAL***

*A não apresentação pela fiscalizada dos livros e da documentação contábil e fiscal, reforçada pela resposta à intimação de que não tinha condições de atendimento, não deixou ao fisco outra alternativa que não lançar mão do arbitramento do lucro. IRPJ/CSLL - É lícito ao fisco tomar como receita bruta conhecida a receita informada à administração tributária estadual, quando a receita declarada pelo contribuinte ao fisco federal é inferior àquela, sem justificativa plausível e quando o contribuinte é omissor na entrega da Declaração. (...)*

#### ***MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE***

*A conduta reiterada do contribuinte, consistente em omitir ou inserir elementos inexatos nas informações prestadas ao fisco federal, ao passo que ao Fisco Estadual informava os valores corretos, justifica a penalidade qualificada”*

- Acórdão n.º 107-08.942, da 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes

**IRPJ – ANOS-CALENDÁRIO DE 2000 E 2001 - MULTA QUALIFICADA – OMISSÃO DE INFORMAÇÕES EM DCTF'S E DIPJ'S – MANUTENÇÃO A atitude do contribuinte, de escriturar as receitas auferidas em seus livros e de informá-las integralmente ao fisco estadual, ao passo que ao fisco federal todas as informações de receitas prestadas em DCTFs e em DIPJs foram “zeradas”, evidencia atitude dolosa a justificar a manutenção da multa qualificada, não sendo cabível, aliás, a alegação de que esta teria caráter confiscatório.**

De outro lado, o cotejo das razões de decidir do Acórdão recorrido e dos dois paradigmas mostra o dissenso proclamado pela recorrente.

No Acórdão recorrido, no qual a multa qualificada foi afastada, pugnou o voto condutor (*negrito pelo proponente*):

i) “O Termo de Verificação Fiscal, de fls. 47 a 49, **informa que a fiscalizada procedeu à entrega da DIPJ e das DCTFs em branco** e que os valores de receitas informados nas DMA's apresentadas estão compatíveis com os **valores escriturados no Livro de Apuração do ICMS e no Livro Caixa**, justificando a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada de 150%.

ii) *Resta claro, portanto, que a qualificação da multa de ofício não tem origem em operações simuladas, planejamento tributário, evasão fiscal e etc. e sim pela constatação de que a impugnante apresentou DIPJ e DCTFs zeradas, ainda que tenha sua escrituração com todas as exigências legais. Por consequência, não ofereceu suas receitas à tributação.*

iii) (...)

iv) *Verifica-se que os elementos de prova que serviram para subsidiar o procedimento fiscal em curso, foram obtidos pela autoridade fiscal mediante informações fornecidas pelo próprio contribuinte, conforme registrado no termo de verificação fiscal.*

v) *Como se vê, exige-se, portanto, que haja o propósito deliberado de modificar a característica essencial do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou de se evitar seu pagamento para que se caracterize a sonegação, a fraude fiscal.*

vi) (...)

vii) *O fato de a pessoa jurídica apresentar suas declarações zeradas, enquanto mantém toda sua receita escriturada, subsidiando, inclusive, o lançamento, não pode, a meu ver, ser considerado como evidente intuito de sonegar ou fraudar.*

viii) (...)

ix) *Enfim, entendo que, no caso dos autos, não se percebe, por parte da impugnante, a prática de ato doloso para a configuração do ilícito fiscal. Desta forma, só posso concluir pela inaplicabilidade da multa de lançamento de ofício qualificada, devendo a mesma ser reduzida para a multa de ofício normal de 75%”.*

Já o segundo paradigma fixou:

a) **“Com efeito, a omissão de receitas da atividade está provada pela simples comparação entre a receita escriturada nos livros fiscais informada ao fisco estadual e a receita declarada à Receita Federal. (...).**

b) *Não há como acolher argumentação de erro na apresentação das declarações ao fisco federal. A conduta reiterada, consistente em omitir receitas, ainda que escrituradas em livros próprios do fisco estadual, caracteriza conduta dolosa, tendente a ocultar da Fazenda Nacional a ocorrência do fato gerador do tributo. Por isso a multa qualificada também deve prevalecer”.*

Como retratado, as situações fáticas têm o mesmo contorno, ou seja, trata-se de lançamentos realizados em razão de omissão de receitas apurada pelo Fisco a partir do cotejamento entre o que o contribuinte registrou, escriturou ou declarou a outros órgãos fiscalizadores e o que informou à RFB e que tiveram exaradas decisões diferentes.

Pois bem, como o escopo do Recurso Especial é a uniformização da jurisprudência administrativa, e estando constatada a divergência suscitada, entendo cumpridos os preceitos estampados no artigo 67, do Anexo II, do vigente RICARF.

Assim, satisfeitos os requisitos de sua admissibilidade em relação à mencionada matéria, proponho seja **DADO SEGUIMENTO** ao recurso especial da Fazenda Nacional.

### **Contrarrazões da Contribuinte**

Devidamente intimadas, contribuinte e responsável solidária, às fls. 308 e 309 (ARs), não apresentaram as devidas contrarrazões ao Recurso Especial da PGFN.

É o Relatório.

### **Voto**

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto – Relatora

### **Conhecimento**

Quanto ao conhecimento não há nenhuma ressalva por parte da contribuinte ou responsável solidária, diante da falta de apresentação das devidas contrarrazões.

Levo em conta a conclusão do Despacho de Admissibilidade:

Como retratado, as situações fáticas têm o mesmo contorno, ou seja, trata-se de lançamentos realizados em razão de omissão de receitas apurada pelo Fisco a partir do cotejamento entre o que o contribuinte registrou, escriturou ou declarou a outros órgãos fiscalizadores e o que informou à RFB e que tiveram exaradas decisões diferentes.

Pois bem, como o escopo do Recurso Especial é a uniformização da jurisprudência administrativa, e estando constatada a divergência suscitada, entendo cumpridos os preceitos estampados no artigo 67, do Anexo II, do vigente RICARF.

Assim, adoto as razões do despacho de admissibilidade para conhecimento do Recurso Especial, nos termos do art. 50, § 1º, da Lei 9.784/99.

### **Mérito**

Tratou-se de um Auto de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, com base no lucro presumido, relativos ao ano-calendário de 2004, em razão da omissão de receitas na revenda de mercadorias escrituradas e não-declaradas.

Conforme o TVF, de fls. 47 a 49, consta que a fiscalizada entregou a DIPJ e as DCTFs em branco e que os valores de receitas informados nas DMA's apresentadas estão compatíveis com os valores escriturados no Livro de Apuração do ICMS e no Livro Caixa.

A multa foi qualificada de 150% em razão do contribuinte muito embora tenha auferido receitas operacionais deixou de proceder a sua tributação e com isso deixou também de efetuar o recolhimento do tributos federais.

Ademais, foram providenciadas a Representação Fiscal para fins penais, conforme processo apensado, e Termo de Sujeição Passiva Solidária da sócia Sra. Maria Raimunda de Castro Seabra, de fls. 50/51, com fulcro no art. 135, III, do CTN.

A recorrida não contestou o mérito já na impugnação, apenas com relação ao agravamento da multa, justificando não ter havido dolo, já que registrou suas operações em sua contabilidade, alegando que a omissão decorreu por equívoco pela falta de informação e outras razões de ordem administrativa.

Aqui no mérito, discute-se a qualificação da multa.

Pois bem, vejamos o que diz a norma:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:  
(Redação dada pela Lei nº11.488, 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 declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº11.488, de 2007)

**§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. (Redação dada pela Lei nº11.488, de 2007)"(destaquei)**

Já os mencionados artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964 trazem que:

"Art . 71. Sonegação é tóda 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 tóda 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.**

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."

Segue trecho do TVF que justificou a qualificação da multa:

#### **4 - DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO**

A multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), aplicada sobre os valores lançados como omissão de receitas nos autos de infração, lucro presumido, do IRPJ, da CSLL, do Pis e da Cofins, se justifica tendo em vista o que preceitua o artigo 44, I e §1º da Lei nº 9.430/96 combinado com o art. 71 da Lei nº 4.502/64, uma vez ser incontestável que o contribuinte embora tenha auferido receitas com a atividade operacional de Comércio varejista de tintas e materiais para pintura (CNAE-47.41-5/00), deixou de proceder a sua tributação e com isso deixou também de proceder ao recolhimento no que se referem aos tributos federais administrados pela SRFB.

Em outros casos em que há a divergência de informações entre o Fisco Federal e Estadual tenho votado no sentido de se manter a qualificação da multa com o entendimento de que tal conduta do contribuinte demonstraria um o intuito doloso de se esconder informações e consequentemente sonegar tributos, normalmente em casos em que o contribuinte possui opção de regime simplificado e não quer dele ser excluído e em situações que levam à reiteração.

No caso em destaque verifica-se que a própria fiscalizada apresentou à auditoria fiscal planilha de cálculo dos tributos federais com os valores totais escriturados.

Então realmente o único ponto que justificou a fiscalização seria a apresentação das declarações zeradas e portanto conflitantes com aquelas informadas para o fisco estadual. Não vejo qualquer outro benefício que possa ter tido a contribuinte com essa omissão de receitas que poderia ser levada a entender se tratar de uma conduta dolosa que enseje a qualificação da multa.

Devo ressaltar ainda, que não se verifica no TVF a descrição da conduta do contribuinte, que indique a sua conduta dolosa que leve à qualificação da multa.

Entendo assim, que a decisão recorrida não merece reparos.

E nessa linha, ainda, entendo ser aplicável a Súmula 14 deste CARF:

#### **Súmula CARF nº 14**

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 101-94258, de 01/07/2003 Acórdão nº 101-94351, de 10/09/2003 Acórdão nº 104-19384, de 11/06/2003 Acórdão nº 104-19806, de 18/02/2004 Acórdão nº 104-19855, de 17/03/2004

Assim, mantenho a decisão recorrida.

#### **Conclusão**

Diante do exposto, conheço do RECURSO ESPECIAL da PGFN, para no mérito NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto

## Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Participei do julgamento questionado pela PGFN e declarei voto nos seguintes termos:

A qualificação da multa de ofício está assim motivada no Termo de Verificação Fiscal:

*A multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), aplicada sobre os valores lançados como omissão de receitas nos autos de infração, lucro presumido do IRPJ, da CSLL, do Pis e da Cofins, se justifica tendo em vista o que preceitua o artigo 44, I e §1º da Lei nº 9.430/96 combinado com o art. 71 da Lei nº 4.502/64, uma vez ser incontestável que o contribuinte embora tenha auferido receitas com a atividade operacional de Comércio varejista de tintas e materiais para pintura (CNAE47.415/00) deixou de proceder a sua tributação e com isso deixou também de proceder ao recolhimento no que se referem aos tributos federais administrados pela SRFB.*

Ocorre que a legislação tributária estipula a penalidade básica de 75% para os casos de falta de recolhimento e de declaração de tributos, e reserva a penalidade qualificada para as hipóteses que evidenciam de sonegação, fraude ou conluio. Neste contexto, a qualificação da penalidade não pode estar fundamentada, apenas, na falta de recolhimento dos tributos federais. É necessário que outros elementos (como a reiteração e o volume) sejam agregados para comprovação, ao menos por presunção, das circunstâncias que justificam aquela majoração, nos termos da Súmula CARF nº 25.

É certo que na descrição dos fatos a autoridade lançadora indica a escrituração das receitas e a entrega de declarações sem qualquer movimento. Porém, estes elementos não foram carreados para a motivação da qualificação da penalidade, e fazê-lo em julgamento impediria a regular defesa do sujeito passivo.

Por sua vez, uma vez afastada a qualificação da penalidade, a imputação de responsabilidade tributária também não subsiste porque, como evidenciado no julgado reproduzido pelo I. Relator, o Supremo Tribunal Federal, ao apreciar o art. 13 da Lei nº 8.620/93, limitou a responsabilização do sócio administrador às hipóteses do art. 135 do CTN, exigindo que as circunstâncias ali previstas sejam caracterizadas para se estabelecer confusão entre os patrimônios das pessoas física e jurídica.



Assim, a mera falta de recolhimento não pode ensejar aquela responsabilização, e ausente acusação válida que caracterize a ocorrência de sonegação e conseqüente “infração de lei”, deve ser afastada a responsabilidade tributária imputada à sócia administradora da pessoa jurídica à época dos fatos fiscalizados.

Discordo da exigência formal de que a motivação para qualificação da penalidade seja expressa e reiterada no correspondente tópico específico da acusação fiscal. Entendo que basta a referência às circunstâncias de fato que, constatadas ao longo do procedimento fiscal, representam conjunto hábil a indicar o evidente intuito de fraude. Contudo, no presente caso, a autoridade fiscal, não estabeleceu tal correspondência e, assim, indicou como motivo para qualificação da penalidade, apenas, o fato de a Contribuinte ter *auferido receitas com a atividade operacional de Comércio varejista de tintas e materiais para pintura* e deixado de *proceder a sua tributação* e conseqüente recolhimento dos tributos administrados pela Receita Federal.

Na medida em que esta conduta é aquela prevista em lei para aplicação da penalidade no percentual de 75%, a sua elevação ao patamar de 150% dependeria da agregação de outras circunstâncias à motivação. E, se tais circunstâncias não foram trazidas sequer por meio de referência pela autoridade fiscal, não é possível no contencioso administrativo, em prejuízo à defesa do sujeito passivo, buscar outros fatos reunidos pela autoridade lançadora para avaliar o cabimento da multa majorada.

Por tais razões, acompanho a I. Relatora em suas conclusões para NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial a PGFN.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA