



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo n° 10183.000948/2007-01
Recurso n° 161.622 De Ofício
Matéria IRPF - Ex(s): 2002, 2003, 2005, 2006
Acórdão n° 106-16.952
Sessão de 25 de junho de 2008
Recorrente 2ª TURMA/DRJ em CAMPO GRANDE - MS
Interessado ROSIMAR FATIMA TRENTIN

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF


Exercício: 2002, 2003, 2005, 2006

Ementa: MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - MERA OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Primeiro Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do intuito de fraude.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 2ª TURMA/DRJ em CAMPO GRANDE – MS.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga e Rubens Maurício Carvalho (suplente convocado) que deram provimento ao recurso de ofício.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
Presidente


GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS
Relator

FORMALIZADO EM: 14 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Luciano Inocência dos Santos (suplente convocado), Janaina Mesquita Lourenço de Souza e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Em face da contribuinte Rosimar Fatima Trentin, CPF/MF nº 622.404.121-00, já qualificada neste processo, foi lavrado, em 12/03/2007, Auto de Infração (fls. 166 a 183), com ciência postal em 20/03/2007.

Inconformado com a autuação, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 194 a 205. Para explicitar os motivos da impugnação, bem como delimitar o objeto da autuação, transcrevemos o relatório da decisão *a quo*, que teve como relatora o AFRFB Roberto Silva Junior, *verbis*:

Trata-se de impugnação apresentada contra auto de infração que, apurando omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada e acréscimo patrimonial a descoberto, formalizou a exigência de crédito tributário no valor de R\$ 3.299.768,54, relativo a imposto de renda, multa e juros de mora, indicando como fundamento legal o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 e demais dispositivos mencionados no auto de infração de fls. 166 a 176.

Alegou a impugnante que as quantias movimentadas em sua conta corrente pertencem a pessoa jurídica Indústria Madeireira Matelândia ME. Os recursos seriam provenientes de vendas e teriam sido utilizados para pagamento de custos e despesas inerentes à atividade empresarial. Afirmou que a simples posse de dinheiro pertencente a outrem não caracteriza aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza e, por isso, não se constitui fato gerador do imposto.

Acrescentou que os extratos bancários não podem ser considerados como sinal exterior de riqueza e que, desacompanhados de comprovação da existência de qualquer atividade geradora de recursos, somada à prova de aquisição de bens, os extratos não constituem prova absoluta do fato gerador do imposto de renda.

Sustentou ainda que, por pertencerem os recursos a uma pessoa jurídica, e sendo isenta a distribuição de lucro para os sócios, deveria ter sido deduzida da base de cálculo a parte correspondente à verba isenta.

Quanto à multa qualificada, alegou o não cabimento, ante a ausência do intuito de fraude.



2

Requeru perícia e diligência, desde então formulando quesitos e indicando perito. Pugnou pela improcedência do lançamento, protestou pela apresentação de outras provas e juntou documentos.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ-Campo Grande (MS), por unanimidade de votos, rejeitou o pedido de perícia e, no mérito, considerou procedente em parte o lançamento, em decisão de fls. 244 a 252. A decisão foi consubstanciada no Acórdão nº 04-12.123, de 22 de junho de 2007, que foi assim ementado:

PROVA PERICIAL. CABIMENTO. *O requerimento de prova pericial só pode ser deferido se presentes os requisitos de necessidade, utilidade e possibilidade. Caracterizada a impertinência da perícia, deve ser indeferida a produção da prova técnica.*

DEPÓSITO BANCÁRIO. UTILIZAÇÃO PARA LANÇAMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. *Os valores creditados em contas correntes ou de investimento, mantidas em instituição financeira, quando o titular não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações, geram presunção "juris tantum" de omissão de rendimentos.*

DECLARAÇÃO SIMPLIFICADA. *Tendo o contribuinte optado pela declaração simplificada, é cabível a utilização do desconto simplificado no valor correspondente a 20% do total dos rendimentos tributáveis ou até o limite máximo permitido pela legislação vigente à época do fato gerador.*

MULTA QUALIFICADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. INCOMPATIBILIDADE. *A presunção de omissão de rendimentos prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 é incompatível com a multa qualificada prevista no art. 44, inciso II do mesmo diploma legal.*

A decisão recorrida exonerou o sujeito passivo de um valor de imposto de R\$ 962,97 e de multa de ofício de R\$ 1.054.919,96. Dessa forma, considerando que tal decisão exonerou o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), incidiu, na espécie, o art. 1º da Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008 (DOU de 7 de janeiro de 2008), o que obrigou o Presidente da Turma de Julgamento a interpor Recurso de Ofício para este Conselho de Contribuinte.

Não houve interposição de recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pelo Senhor Presidente da 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Campo Grande (MS). Não houve interposição de recurso voluntário.

A autuação apontou duas infrações, a saber:

1. acréscimo patrimonial a descoberto no ano-calendário 2004, apenado com multa de ofício de 75%;
2. omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada nos anos-calendário 2001, 2002, 2004 e 2005, apenada com multa qualificada e agravada de 225%.

A decisão recorrida, ao tempo em que reconheceu que não houve inconformidade em relação à infração do item 1, acima, exonerou o sujeito passivo da infração do item 2, parcialmente, nos termos seguintes:

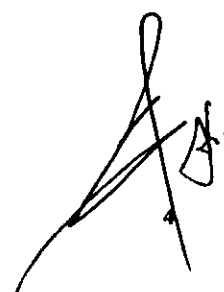
- I. considerando que a contribuinte havia optado pela declaração de ajuste anual simplificada para o ano-calendário 2001 (fls. 04), fazia jus ao desconto simplificado de 20% dos rendimentos tributáveis, limitado a R\$ 8.000,00. Na declaração de ajuste anual deste exercício, considerando o limite percentual, a contribuinte havia deduzido como desconto simplificado o montante de R\$ 4.498,32. No momento em que a fiscalização levou à colação os rendimentos omitidos oriundos dos depósitos bancários de origem não comprovada, no valor de R\$ 132.422,52, a autoridade julgadora entendeu que o desconto simplificado deveria ser deferido no limite máximo de R\$ 8.000,00. Dessa forma, o imposto apurado no ano-calendário 2001 foi reduzido de R\$ 35.965,36 para R\$ 35.002,39, com a correspondente redução da multa de ofício;
- II. a qualificação da multa de ofício foi afastada pela autoridade julgadora de 1º grau, pois entendeu que não restou comprovado o evidente intuito de fraude, elemento subjetivo da conduta, a justificar a imputação da multa qualificada.

A decisão recorrida exonerou o sujeito passivo de um valor de imposto de R\$ 962,97 e de multa de ofício de R\$ 1.054.919,96. Dessa forma, considerando que tal decisão exonerou o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), incidiu, na espécie, o art. 1º da Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008 (DOU de 7 de janeiro de 2008), que determina a interposição de Recurso de Ofício para este Conselho de Contribuinte. Assim, atendidos os demais requisitos legais, dele tomo conhecimento.

No item I, como já explicitado, a decisão recorrida deferiu o desconto simplificado no valor máximo de R\$ 8.000,00 para o ano-calendário 2001.

Não há reparos a fazer. O art. 10 da Lei nº 9.250/95, que autorizou o desconto simplificado, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001, vigente no ano em debate, tinha a seguinte dicção:

Art.10.Independentemente do montante dos rendimentos tributáveis na declaração, recebidos no ano-calendário, o contribuinte poderá optar por desconto simplificado, que consistirá em dedução de vinte por cento do valor desses rendimentos, limitada a oito mil reais, na Declaração de Ajuste Anual, dispensada a comprovação da despesa e a indicação de sua espécie.



No momento em que a contribuinte fez a opção pela declaração de ajuste anual simplificada (fls. 04), a autoridade atuante deveria ter respeitado o valor do desconto simplificado determinado acima, que, no caso vertente, considerando que foi levado à colação no ajuste anual os rendimentos omitidos no valor de R\$ 132.422,52, implicaria em deferir o teto máximo do desconto, este limitado a oito mil reais, como, acertadamente, procedeu a decisão recorrida.

Superado o item precedente, passa-se ao **item II**.

Aqui a autoridade julgadora entendeu não que se comprovou o evidente intuito de fraude nos autos. Ainda, que se deveria comprovar a ocorrência das condutas de sonegação, fraude ou conluio, além da prova da ocorrência do próprio fato gerador do tributo, o que incorreu na espécie, pois o lançamento estribou-se na presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Pelo Termo de Encerramento da Ação Fiscal, assim justificou a autoridade atuante a imputação da multa qualificada:

1- Sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502/1964), tendo em vista que a contribuinte, agiu e omitiu com dolo para impedir e retardar parcialmente o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

1.1.- Da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (não declarou a totalidade dos rendimentos, informando apenas uma pequena parcela como sendo da atividade rural - 6,06% - incompatível com o montante recebido, não comprovou a origem dos créditos em contas mantidas em instituições financeiras e não comprovou as aquisições de bens, redundando apresentação de declaração de ajuste anual não condizente com a realidade);

1.2.- Das suas condições pessoais, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal e o crédito tributário correspondente (na condição de suposta produtora na exploração agropecuária, informou rendimentos aquém dos créditos recebidos, apurando imposto de valor inferior ao efetivamente devido, nos quatro anos em que apresentou declarações, sem se importar em esclarecer se os tais créditos se referiam a esse tipo de atividade ou a outra, cuja tributação seria mais onerosa, além de ter declarado como principal fonte de renda a pessoa jurídica da qual é sócia, cujo valor é totalmente dispare dos recursos efetivamente havidos em suas contas bancárias).

Como acima se vê, a autoridade atuante entendeu que a discrepância entre os valores ofertados à tributação nas declarações de ajuste anual em face dos rendimentos omitidos decorrentes da presunção legal dos depósitos bancários de origem não comprovada, tudo isso aliado a não comprovação da origem dos depósitos bancários, seria motivo suficiente para qualificar a multa de ofício. Entretanto, como bem alinhavado na decisão recorrida, é preciso comprovar o evidente intuito de fraude para, assim, qualificar a multa de ofício.

Deve-se enfatizar que a contribuinte não atendeu as intimações da fiscalização para comprovar a origem dos depósitos bancários feitos em suas contas de depósito. Assim, o lançamento foi feito com base na presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/96, que determina

que os depósitos bancários de origem não comprovada devem ser presumidos como rendimentos omitidos.

Quando das infrações aqui em comento, tinha vigência o art. 44 da Lei n° 9.430/96, em sua redação original. **Nessa época, aplicava-se a multa qualificada nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n° 4.502, de 30 de novembro de 1964.** Assim, mister verificar se a conduta estampada nos autos pode se subsumir aos tipos abstratos da qualificação previstos no art. 44 da Lei n° 9.430/96, ou seja, **se está comprovado o evidente intuito de fraude, como definido nos arts. 71, 72, 73 da Lei n° 4.502/1964.**

A autuação tomou por base uma presunção de omissão de rendimentos. A contribuinte não fez qualquer prova da origem dos depósitos bancários. Por fim, nos autos, não se descobriu a origem dos depósitos bancários.

Não se pode dizer que houve conluio, ou seja, que ocorreu o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando sonegar ou fraudar o fisco. Nos autos, a imputação da conduta foi feita apenas à contribuinte.

Igualmente não se comprovou a fraude, na forma do art. 72 da Lei n° 4.502/64, que 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. Como antes dito, houve, apenas, uma presunção de omissão de rendimentos a partir de depósitos bancários. Não se especificou uma ação ou omissão dolosa a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

Poderia, entretanto, a conduta dos autos se subsumir à sonegação, que é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador do imposto de renda ou das condições pessoais do contribuinte.

No caso de sonegação, mister explicitar claramente o fato gerador do imposto sonegado, com as condutas dolosas que impediram ou retardaram o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais do contribuinte. A partir de uma presunção legal de ocorrência de um fato gerador do imposto, não se pode afiançar que a contribuinte agiu com dolo, no intuito de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, notadamente porque a conta bancária era movimentada pela contribuinte, sem nenhuma interposição de pessoa, ou fraude a esconder o real beneficiário dos depósitos. Toda a movimentação bancária foi feita às claras.

Por óbvio, considerando as gravíssimas conseqüências da qualificação da multa, que ultrapassam a questão pecuniária, adentrando no terreno do direito penal tributário, **não pode o evidente intuito de fraude ser presumido.**

No caso da presunção legal de que os depósitos bancários de origem não comprovada são considerados rendimentos omitidos, está-se diante de uma presunção legal relativa, passível de prova em contrário. Na espécie, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao contribuinte comprovar que o depósito não é rendimento omitido.



No caso dos autos, a contribuinte não comprovou, documentalmente, a origem dos depósitos, o que manteve íntegro o auto de infração. Caso a contribuinte tivesse comprovado a origem dos depósitos, a autoridade autuante, na forma do art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430/96, iria verificar se tais depósitos tinham sido submetidos a regular tributação. Caso negativo, iria submetê-los às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Na última situação do parágrafo acima, a autoridade fiscal iria analisar a gênese do fato gerador do imposto omitido, e, eventualmente, poderia identificar as condutas dolosas de sonegação, fraude ou conluio. Entretanto, somente poderíamos afiançar que a contribuinte agiu dessa forma com o conhecimento do real fato gerador do tributo. Neste ponto, igual entendimento foi afiançado pelo relator da decisão recorrida, quando afirmou: “A aplicação da multa qualificada requer a demonstração de que o sujeito passivo incorreu em um dessas condutas [sonegação, fraude ou conluio]. **E mais, exige prova da ocorrência do fato gerador do tributo**” (fls. 251 – grifei). Assim, de um fato gerador presumido, por si só, não se pode deduzir a ocorrência de condutas dolosas.

Por óbvio, considerando as gravíssimas conseqüências da qualificação da multa, que ultrapassam a questão pecuniária, adentrando no terreno do direito penal tributário, **não pode o evidente intuito de fraude ser presumido**. Entretanto, o evidente intuito de fraude pode ser apreendido a partir de elementos externos à presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Como exemplo, acata-se a qualificação da multa de ofício nas seguintes hipóteses:

- utilização de documentos, material ou ideologicamente, falsos para abertura ou movimentação da conta bancária;
- conta de depósito aberta em nome interposta pessoa (Acórdão nº 104-20.713, sessão de 19/05/2005, relator o Conselheiro Remis Almeida Estol; Acórdão nº 104-22.618, sessão de 13/09/2007, relator o Conselheiro Nelson Mallmann);
- utilização de um segundo número de CPF para dificultar a identificação do contribuinte (acórdão nº 102-47.157, sessão de 20/10/2005, relatora a Conselheiro Silvana Mancini Karam);
- contribuinte que utiliza conta de terceiro para movimentar recursos de origem não comprovada (Acórdão nº 106-16.646, sessão de 05/12/2007, relatora a Conselheira Roberto de Azeredo Ferreira Pagetti);
- omissão da escrituração de depósitos bancários, aliado ao exercício de atividades paralelas, as quais dependem de autorização de órgão governamental (Acórdão nº 101-93.865, sessão de 19/06/2002, relator o Conselheiro Paulo Roberto Cortez);
- utilização de meio fraudulento para comprovar a origem dos depósitos bancários (Acórdão nº 102-48.266, sessão de 01/03/2007, relator o Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho).

Na espécie, não ocorreu qualquer das condutas antes estampadas, mas apenas uma omissão de rendimentos, estribada em uma presunção legal relativa. Para qualificar a

multa, mister comprovar com elementos hábeis e idôneos o evidente intuito de fraude. Mera presunção da omissão de rendimentos a partir de depósitos bancários de origem não comprovada não justifica a qualificação da multa de ofício.

Dessa forma, não é cabível a aplicação da multa de ofício qualificada, em linha com o decidido pela Turma de Julgamento.

Deve-se ressaltar que a decisão acima está em consonância com a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, balizada pela **Súmula 1ºCC n° 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*”.

Como exemplo de aresto do Primeiro Conselho na matéria, traz-se a ementa do Acórdão n° 104-22619, unânime para desqualificar a multa de ofício, sessão de 13/09/2007, relator o conselheiro Nelson Malmann, *verbis*:


OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI N°. 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - TRIBUTAÇÃO NO AJUSTE ANUAL - Os valores dos depósitos bancários não justificados, a partir de 1º de janeiro de 1997, serão apurados, mensalmente, à medida que forem creditados em conta bancária e tributados como rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual (ajuste anual).

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

SANÇÃO TRIBUTÁRIA - MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa qualificada seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n°. 4.502, de 1964. A apuração de depósitos bancários em contas de titularidade do contribuinte cuja origem não foi justificada, independentemente da forma reiterada e do montante movimentado, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei n°. 9.430, de 1996.

Recurso parcialmente provido. (grifei)



8

Ainda, na linha do aqui decidido, citam-se os Acórdãos n.ºs: 103-23151, sessão de 08/08/2007, relator o conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento; 106-16389, sessão de 23/05/2007, relatora a conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.

Ante o exposto, voto no sentido de **NEGAR** provimento ao Recurso de Ofício.

Sala das Sessões, em 25 de junho de 2008.

Giovanni Christian Nunes Campos

