



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10183.000948/2007-01
Recurso nº 161.622 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-00.969 – 2ª Turma
Sessão de 17 de agosto de 2010
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ROSIMAR FATIMA TRENTIM

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2005, 2006

ADMISSIBILIDADE DE RECURSO ESPECIAL EM FACE DE ACÓRDÃO QUE APLICOU SÚMULA DO CARF.

Deve ser conhecido Recurso Especial quando o recorrente lograr demonstrar que não caberia a aplicação da súmula ao caso concreto, fazendo tal demonstração analiticamente e cumprindo os demais requisitos de admissibilidade do Recurso Especial.

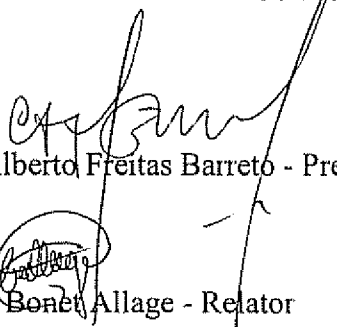
IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA - PRESUNÇÃO LEGAL - MULTA QUALIFICADA.

Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada prevista, à época do lançamento em apreço, no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, a autoridade lançadora deve coligar aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. O evidente intuito de fraude não se presume e deve ser demonstrado pela fiscalização. No caso, o dolo que autorizaria a qualificação da multa não restou comprovado, conforme bem evidenciado pela decisão de primeira instância e pelo acórdão recorrido. O valor dos rendimentos omitidos ou a omissão reiterada de rendimentos, isoladamente, sem nenhum outro elemento adicional, não caracterizam o dolo. Ademais, diante das circunstâncias duvidosas, tem aplicação ao feito a regra do artigo 112, incisos II e IV, do CTN.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso. Vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage (relator), Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira que dele não conheciam. Os Conselheiros Gustavo Lian Haddad e Francisco Assis de Oliveira Junior votaram pelas conclusões. Designada a Conselheira Susy Gomes Hoffmann para redigir o voto vencedor. Por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Caio Marcos Candido, Julio César Vieira Gomes e Carlos Alberto Freitas Barreto que davam provimento.


Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente


Gonçalo Bonet Allage - Relator


Susy Gomes Hoffmann – Redatora-Designada

EDITADO EM: 22 SET 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em face de Rosimar Fatima Trentim foi lavrado o auto de infração de fls. 166-176 (Volume I), para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercícios 2002, 2003, 2005 e 2006, em razão das presunções de omissão de rendimentos caracterizadas por acréscimos patrimoniais a descoberto e por depósitos bancários sem origem comprovada, com multa de ofício qualificada para o patamar de 150% com relação à última infração.

O trabalho desenvolvido pela autoridade lançadora encontra-se sintetizado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 177-181, de onde extraio as seguintes assertivas com relação à penalidade aplicada:

IV.1 — Omissão de rendimentos — depósitos bancários sem origem comprovada.

Segundo demonstrado, apesar de regularmente intimada e com prazo suficiente, a contribuinte não comprovou a origem de nenhum dos depósitos e demais créditos que representaram efetivos ingressos de recursos em suas contas bancárias, constituindo-se os mesmos rendimentos omitidos, passíveis de tributação segundo a legislação do Imposto de Renda Pessoa Física, mencionada no Auto de Infração.

No que concerne à aplicação da multa proporcional ao valor do imposto, a mesma foi de 150%, por prática, em tese, de infração qualificada como:

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 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).

A multa inicial aplicada é majorada em 50% em face de que nenhum esclarecimento foi prestado pela contribuinte, em nenhuma das



intimações processadas, passando o percentual para 225%, nos termos da legislação citada no Auto de Infração.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (MS) considerou o lançamento procedente em parte, reduzindo o valor do imposto do ano-calendário 2001 e também desqualificando a multa de ofício (fls. 244-252, Volume II).

Apreciando o recurso de ofício interposto pela DRJ, a Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes proferiu o acórdão nº 106-16.952, que se encontra às fls. 285-293 (Volume II), cuja ementa é a seguinte:

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 nº 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.

A decisão recorrida, por maioria de votos, negou provimento ao recurso de ofício, vencidos os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga e Rubens Maurício Carvalho (Suplente Convocado), que deram provimento ao recurso.

Extraio do voto-condutor do acórdão as seguintes assertivas com relação à multa qualificada (fls. 291-292):

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 afirmar que a contribuinte agiu dessa forma com o conhecimento do real fato gerador do tributo. Neste ponto, igual entendimento foi afirmado 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 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".



Portanto, o acórdão recorrido manteve a decisão de primeira instância com relação à desqualificação da multa, inclusive, pela aplicação ao caso da Súmula nº 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Intimada do acórdão em 24/09/2008 (fls. 295, Volume II), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 147/2007, recurso especial às fls. 298-306, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) Compulsando os autos, observamos que, intimada e com prazo suficiente, a contribuinte não comprovou a origem de nenhum dos depósitos e demais créditos que representam efetivos ingressos de recursos em suas contas bancárias, constituindo-se os mesmos rendimentos omitidos, passíveis de tributação, segundo a legislação do Imposto de Renda Pessoa Física, mencionada no Auto de Infração;
- b) A multa aplicada foi de 150% pela prática, em tese, de infração qualificada como sonegação (artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964), tendo em vista que a contribuinte agiu e omitiu com dolo para impedir e retardar parcialmente o conhecimento por parte da autoridade fazendária: i) da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (não declarou a totalidade dos rendimentos, informando apenas um pequena parcela como sendo da atividade rural - 6,06% - incompatível com o montante recebido, não comprovou a origem dos créditos em contas mantidos em instituições financeiras e não comprovou as aquisições de bens, redundando apresentação de declaração de ajuste anual não condizente com a realidade; e, ii) 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 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 díspare dos recursos efetivamente havidos em suas contas bancárias);
- c) Assim sendo, merece ser reformado o acórdão recorrido no ponto em que excluiu a multa de ofício, em face da contrariedade à evidência das provas dos autos.

Admitido o recurso através do Despacho nº DEF106161622_406 (fls. 307-308, Volume II), a contribuinte foi intimada e deixou de se manifestar, conforme informou a repartição de origem às fls. 317.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

Na visão deste julgador, o recurso especial da Fazenda Nacional não pode ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negou provimento ao recurso de ofício, sendo que para manter a desqualificação da multa de ofício, inclusive aplicou ao caso o Enunciado de Súmula nº 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes, segundo o qual *“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.”*

Segundo a recorrente, a qualificação da multa de ofício é justificada pela própria omissão de rendimentos verificada no período autuado e pela movimentação bancária incompatível com os rendimentos declarados pela interessada, o que caracterizaria sonegação, nos termos do artigo 71 da Lei nº 4.502/64.

No entanto, entendo que este Colegiado não pode deixar de observar a regra prevista no § 3º, do artigo 7º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, vigente ao tempo da interposição do recurso em apreço, segundo a qual:

Art. 7º. Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

(...)

§ 3º. Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das Câmaras que aplique súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes ou da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ou que na apreciação de matéria preliminar decida pela anulação da decisão de primeira instância.

(Grifei)

Atualmente, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais alberga previsão semelhante, no § 2º, do artigo 67, dispondo que: *“§ 2º. Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que aplique súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ou que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de primeira instância.”*

Sendo assim, sob minha ótica, a CSRF está impedida de apreciar o mérito da questão da desqualificação da multa, pois, por determinação regimental, não cabe recurso especial de decisão que aplica súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, tal qual se verifica neste caso.

Penso que caberia à recorrente, acaso entendesse que a Súmula nº 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes é inaplicável a este feito, a oposição de embargos de declaração em face do julgado proferido pela Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, mas isto não ocorreu.



Conseqüentemente, a matéria trazida à apreciação deste Colegiado foi decidida com fundamento em Súmula do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Ademais, em seu recurso a Fazenda Nacional não procurou, em nenhum momento, combater a aplicação ao caso da Súmula nº 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes, a qual não foi sequer citada pela recorrente.

Entendo, portanto, que o recurso não pode ser conhecido, sob pena de clara infringência ao § 3º, do artigo 7º, do Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007 e ao § 2º, do artigo 67, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009.

Nessa ordem de juízos, voto no sentido de não conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, não obstante as respeitáveis posições em sentido contrário.

Vencido que fui, passo a apreciar o mérito do inconformismo da recorrente.

A autoridade lançadora entendeu que se está diante de caso de multa qualificada de 150%, prevista, ao tempo do auto de infração, no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, nos seguintes termos:

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

(...)

II – 150% (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

Segundo tal norma, os casos de evidente intuito de fraude estão previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, os quais determinam que:

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

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

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

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



Ressalto, novamente, que no Termo de Verificação Fiscal de fls. 177-181, a autoridade lançadora justificou a exasperação da penalidade no montante dos rendimentos omitidos, quando comparados com os rendimentos informados na declaração de ajuste anual, bem como na própria omissão de rendimentos verificada durante o período autuado (anos-calandário 2001, 2002, 2004 e 2005).

Segundo penso, a qualificação da multa não se vincula às importâncias envolvidas no lançamento, nem tampouco ao período (ou ao espaço de tempo) no qual se apurou a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada. Não cabe à autoridade administrativa, em razão do valor apurado no auto de infração, aplicar ou deixar de aplicar a multa qualificada. Deve basear-se, sim, na conduta adotada pelo sujeito passivo em relação à infração. Se revelado o dolo, a multa deve ser qualificada, sejam grandes ou ínfimos os valores discutidos.

O dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que o diferencia da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual, ou seja, o intuito doloso deve estar plenamente demonstrado, sob pena de não restarem evidenciados os ardis característicos da fraude, elementos indispensáveis para ensejar o lançamento da multa qualificada.

O evidente intuito de fraude, autorizador da aplicação da multa de 150%, não se presume e deve ser demonstrado pela fiscalização.

Tenho como inaceitável presumir-se o evidente intuito de fraude nos casos da presunção legal de omissão de rendimentos do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Entendo que para a correta aplicação da multa qualificada, a inobservância da legislação tributária tem que estar acompanhada de prova que o contribuinte, por ato fraudulento, levou a autoridade administrativa a erro, por meio, ilustrativamente, da utilização de documentos falsos, notas frias, etc.

Sob minha ótica, nenhum elemento que pudesse justificar a exasperação da penalidade foi coligido aos autos pela autoridade lançadora.

Devo, novamente, trazer à colação, adotando-as como razões de decidir, as colocações feitas pelo Relator do acórdão recorrido, Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos (fls. 291-292, Volume II):

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 consequências 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 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”.

As circunstâncias dos autos podem subsumir-se à presunção legal do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, mas não caracterizam o evidente intuito de fraude da contribuinte Rosimar Fatima Trentim, previsto ao tempo do lançamento, no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, por não se enquadrar em nenhuma das regras dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

A jurisprudência do extinto e Egrégio Conselho de Contribuintes era firme nesse sentido, conforme ilustram as ementas dos seguintes acórdãos:

(...)

IMPOSTO DE RENDA - TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVAMENTE COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - POSSIBILIDADE - A partir da vigência do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o fisco não mais ficou obrigado a comprovar o consumo da renda representado pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados, como ocorria sob égide do revogado parágrafo 5º do art. 6º da Lei nº 8 021/90. Agora, o contribuinte tem que comprovar a origem dos depósitos bancários, sob pena de se presumir que esses são rendimentos omitidos, sujeitos à aplicação da tabela progressiva.

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 nº 9.430/96, 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 sumular nº 14 deste Primeiro Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, mormente quando estribada em presunção legal, sem a devida comprovação do evidente intuito de fraude.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA - NÃO ATENDIMENTO ÀS INTIMAÇÕES DA AUTORIDADE AUTUANTE - AUSÊNCIA DE PREJUÍZO PARA O LANÇAMENTO - DESCABIMENTO - Como a fiscalização já detinha informações suficientes para concretizar a autuação, deve-se desagravar a multa de ofício. O não atendimento às intimações da fiscalização não obstou a lavratura do auto de infração.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ALEGAÇÃO DE QUE OS DEPÓSITOS BANCÁRIOS ERAM DE PROPRIEDADES DE TERCEIROS - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS, COM IDENTIDADE DE DATA E VALOR - INOCORRÊNCIA - A alegação de que os depósitos bancários eram recursos de terceiros não restou comprovada nos autos. Assim, ausente a comprovação da origem dos depósitos, com identidade de data e valor, deve-se manter o lançamento vergastado.



Recurso voluntário parcialmente provido

(Primeiro Conselho, Sexta Câmara, Recurso nº 148.837, Acórdão nº 106-17.015, Relator Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, julgado em 07/08/2008)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - PRESUNÇÃO LEGAL - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Presume-se a existência de renda omitida em montante compatível com depósitos e créditos bancários de origem não comprovada.

INCONSTITUCIONALIDADE - Súmula 1º CC nº 2 - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

MULTA QUALIFICADA - O lançamento de multa qualificada exige que a autoridade fiscalizadora traga elementos para os autos que provem o evidente intuito de fraude.

Preliminares rejeitadas

Recurso parcialmente provido

(Primeiro Conselho, Segunda Câmara, Recurso nº 152.024, Acórdão nº 102-49.094, Redatora Designada Conselheira Núbia Matos Moura, julgado em 29/05/2008)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 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 comprova, 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 nº. 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 nº. 9 430, de 1996.

Recurso parcialmente provido.

(Primeiro Conselho, Quarta Câmara, Recurso nº 155.366, Acórdão nº 104-22.619, Relator Conselheiro Nelson Mallmann, julgado em 13/09/2007)

Tal qual concluiu a decisão recorrida, tenho como plenamente aplicável ao caso o Enunciado de Súmula nº 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes (atual Súmula CARF nº 14), segundo o qual “*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.*”

Ademais, o artigo 112, incisos II e IV, do CTN determina que: “*Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: (...) II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; (...) IV – à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.*”

Com esses fundamentos, entendo que deve ser confirmada a decisão recorrida, a qual manteve o acórdão de primeira instância, na medida em que não pode prevalecer a qualificação da multa de ofício aplicada.



Diante do exposto, voto no sentido de não conhecer o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional. Considerando que fiquei vencido nesta preliminar, quanto ao mérito, nego provimento ao recurso.



Gonçalo Bonet Allage

Voto Vencedor

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Designada

Esclareço, inicialmente, que este voto vencedor é referente apenas à questão de admissibilidade do Recurso Especial. Registro ainda o meu respeito ao voto do Conselheiro Relator que está muito bem fundamentado.

Todavia, entendo que o Recurso Especial deve ser conhecido.

O Acórdão recorrido entendeu pela aplicação de Súmula do CARF.

A alegação pelo não conhecimento do Recurso Especial está fundamentada nos termos do antigo Regimento Interno do CARF bem como no atual Regimento que determinam:

O Artigo 7º, § 3º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, vigente à época da interposição do Recurso:

Art. 7º. Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

(...)

§ 3º. Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das Câmaras que aplique súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes ou da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ou que na apreciação de matéria preliminar decida pela anulação da decisão de primeira instância.

Artigo 67, § 2º do atual Regimento Interno dispõe:

Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que aplique súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ou que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de primeira instância."

A minha interpretação sobre tais artigos é que eles dispõem que não se pode, em sede de Recurso Especial, analisar a matéria de fundo da Súmula para julgar de forma diversa ao nela preceituado.

Todavia, no caso em que o objeto do Recurso Especial não trata da matéria objeto da Súmula, mas sim do enquadramento do caso ao disposto na súmula, entendo que cabe o Recurso.

Ora, no presente caso, a Recorrente tem por objeto demonstrar que o caso concreto não permitiria a aplicação da súmula, por não estar enquadrado em suas disposições. Neste caso cabe o conhecimento do Recurso.



De forma diversa, se a Recorrente pretendesse entrar no mérito do previsto na súmula ter-se-ia a aplicação do disposto no Regimento (anterior e atual) para o não conhecimento do Recurso.

Portanto, entendo que a vedação regimental encontra guarida nos casos em que o objeto do Recurso é atacar o objeto, o mérito do enunciado da súmula; entretanto, quando o objeto do Recurso versar sobre o enquadramento do enunciado da súmula ao caso concreto, a fim de demonstrar que para aquele fato jurídico não se aplicaria a súmula, nestes casos, entendo que é cabível o Recurso Especial.

Como no presente caso o que se vê é que o objeto do Recurso versa sobre o enquadramento do caso concreto aos quadrantes previstos no enunciado da Súmula, entendo que o Recurso Especial deve ser conhecido.

É como voto.


Susy Gomes Hoffmann