



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

Processo nº 10240.003262/2008-12
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-005.218 – 2ª Turma
Sessão de 21 de fevereiro de 2017
Matéria IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ELLEN RUTH CATANHEDE SALLES ROSA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004, 2005

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA QUALIFICADA. SIMPLES OMISSÃO DE RENDIMENTOS. INAPLICABILIDADE. 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 25

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Heitor de Souza Lima Júnior e Luiz Eduardo de Oliveira Santos

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Fábio Piovesan Bozza (suplente convocado) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Insurge-se a Fazenda Nacional contra o r. acórdão proferido pela e. Câmara *a quo* que, no que toca à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, deu provimento parcial ao recurso interposto pelo contribuinte para reduzir a multa de lançamento de ofício de 150% ao percentual de 75%. Entendeu o Colegiado, em síntese, que se tratando de lançamento com base em presunção legal, não caberia a qualificação da multa. É o que se extrai do seguinte trecho do despacho que rejeitou os embargos opostos por esta Procuradoria:

Como se vê, a Fazenda Nacional aponta como omissão do acórdão embargado o fato de este não ter enfrentado, diretamente, a motivação da autoridade lançadora para a qualificação da multa de ofício; que, portanto, o acórdão teria incorrido em omissão.

Ocorre que, embora sem enfrentar diretamente a justificativa para a qualificação da multa, o acórdão recorrido foi claro ao justificar a desqualificação: é que se trata de lançamento com base em presunção legal, em que, obviamente, apenas se presume a omissão de rendimentos e, portanto, não se pode atribuir uma conduta dolosa a essa omissão, diferentemente do que ocorreu com relação às outras infrações, em relação às quais se manteve a qualificação. É o que está dito no seguinte trecho do voto condutor do acórdão:

“Não vislumbro, todavia, quanto ao lançamento com base em depósitos bancários, a caracterização do evidente intuito de fraude a justificar a qualificação da multa. Trata-se, como se viu, de apuração de omissão de rendimentos com base em presunção legal, o que, pela própria forma de apuração, em que não se identifica nenhuma conduta, além da própria omissão de rendimentos”.

A questão central Recurso da Fazenda Nacional reside na caracterização do intuito de fraude, a ensejar a exasperação da multa imputada ao contribuinte.

O acórdão recorrido tem a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2004, 2005

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. A omissão de rendimentos, apurada em procedimento de ofício, enseja a lavratura de auto de infração ou notificação de lançamento para formalização da exigência da diferença do imposto, acrescido de multa de ofício.

REQUISICÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. POSSIBILIDADE. Havendo procedimento fiscal em curso, os agentes fiscais tributários poderão requisitar das instituições financeiras registros e informações relativos a contas de depósitos e de investimentos do contribuinte fiscalizado, sempre que essa providência seja considerada indispensável por autoridade administrativa competente.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL. Desde 1º de janeiro de 1997, caracteriza-se como omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta bancária, cujo titular, regularmente intimado, não comprove, com documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

IRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA É legítima a glosa das despesas médicas declaradas sempre que o contribuinte declarante, regularmente intimado, não as comprove, com documentos hábeis e idôneos.

DESPESA MÉDICA. GLOSA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. A dedução de despesas médicas que o contribuinte sabe não ter realizado, apenas com o propósito de reduzir o montante do imposto devido, caracteriza o evidente intuito de fraude e legitima a qualificação da multa de ofício.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA QUALIFICADA. SIMPLES OMISSÃO DE RENDIMENTOS. INAPLICABILIDADE. 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 nº 14).

*Recurso parcialmente provido**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

Como paradigmas, foram indicados os Acórdãos nºs 101-96.446 e 1802-001.218, realizando o seguinte cotejo:

Primeiro Paradigma - Acórdão nº 101-96.446***Ementa***

“NULIDADE- SIGILO BANCÁRIO — APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR 105/2001- INOCORRÊNCIA- Não cabe alegação de quebra de sigilo bancário no caso de entrega espontânea à fiscalização de extratos das respectivas contas obtidos pelo sujeito passivo diretamente dos bancos de que é cliente.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta corrente de depósitos ou investimentos, mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PROVAS- As provas somente alcançadas após a impugnação devem ser consideradas em grau de recurso, e sua confirmação pela fiscalização produz o efeito de reduzir a matéria tributável.

MÚTUO. COMPROVAÇÃO - A efetividade da realização de mútuo há que ser comprovada mediante prova da transferência dos recursos financeiros mutuados.

LANÇAMENTOS CONEXOS. EFEITOS DA DECISÃO RELATIVA AO LANÇAMENTO PRINCIPAL Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os que lhe são conexos, as conclusões relativas ao lançamento do IRPJ devem prevalecer na apreciação da CSLL, do PIS e da COFINS, exceto quanto às arguições ou elementos de prova específicos.

PIS E COFINS - BASE DE CÁLCULO- FATURAMENTO – Para poder pleitear a exclusão, da base de cálculo, das receitas omitidas, cumpre ao contribuinte provar que não são oriundas da atividade fim da empresa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. - É aplicável a multa de ofício qualificada de 150 %, naqueles casos em que restar constatado o evidente intuito de fraude. A conduta ilícita reiterada ao longo do tempo, descaracteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso tendente à fraude.

JUROS DE MORA- SELIC-A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4)” (destaques da Recorrente)

Segundo Paradigma - Acórdão nº 1802-001.218

Ementa

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ Ano calendário: 2003, 2004 DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à 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.

OMISSÃO DE RECEITAS. FRAUDE/SONEGAÇÃO FISCAL. DOLO. MULTA QUALIFICADA A reiteração da omissão de receita, bem como a significância dos valores omitidos, permitem concluir que a infração não decorreu de mero erro cometido pelo sujeito passivo, e sim de sua vontade livre e consciente de evadir se do pagamento dos tributos devidos, caracterizando o evidente intuito de fraude/sonegação fiscal, que dá ensejo à aplicação da multa por infração qualificada, no percentual de 150%. DECADÊNCIA PARCIAL INOCORRÊNCIA Comprovada a conduta de sonegação fiscal, que é dolosa, o termo inicial do prazo decadencial de cinco anos para lançamento do crédito tributário conta se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

TRIBUTOS LANÇADOS DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4). São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral (Súmula CARF nº 5).

COBRANÇA DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO LANÇADA JUNTAMENTE COM TRIBUTO OU CONTRIBUIÇÃO. NÃO CABIMENTO Os juros com base na taxa Selic não devem incidir sobre a multa de ofício lançada juntamente com tributo ou contribuição, uma vez que o artigo 61 da Lei n.º 9.430/96 apenas impõe sua incidência sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições. Igualmente, não incidem os juros previstos no artigo 161 do CTN sobre a multa de ofício. As polêmicas e controvérsias sobre esse assunto vem de longa data, o que já fragiliza a tese em favor da incidência, pois, tratando se de norma punitiva, com implicação direta na dimensão da pena, não poderia o texto legal dar margem a tantas dúvidas. No âmbito das normas jurídicas de natureza punitiva, nenhuma pena, via de regra, vai sendo agravada com o decurso do tempo. Para que isso pudesse ocorrer (juros sobre a multa/penalidade), a Lei deveria ser muito clara a respeito, o que não se verifica no texto normativo vigente.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA: PIS, COFINS E CSLL Tratando se de lançamentos decorrentes, a decisão prolatada no lançamento matriz (IRPJ) é aplicável aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula, mormente quando inexistir razão fática ou jurídica para decidir diversamente. (destaques do Recorrente).

Ao recurso da Fazenda Nacional foi negado seguimento sob os seguintes argumentos:

Com efeito, o cotejo das ementas e votos dos acórdãos recorrido e dos paradigmas não permite concluir que restou demonstrada a alegada divergência jurisprudencial.

Primeiramente, cabe registrar que o acórdão recorrido desqualificou a multa de ofício ao aplicar a Súmula CARF nº 14, cujo teor é transcrito na ementa. Assim, por força do art. 67, § 2º, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, a princípio não caberia a interposição de Recurso Especial, a menos que reste demonstrado que os paradigmas, tratando de situação fática similar à do recorrido, tenham deixado de aplicar dita súmula.

Posição reiterada no reexame de admissibilidade e, somente retificada e tornada sem efeito após requerimento específico da Fazenda para tal, *verbis*:

*Diante do exposto, com fundamento no art. 71, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, **TORNO SEM EFEITO** o Despacho de Reexame de fls. 723, por erro de fato devido a lapso manifesto, que ocasionou equívoco na aferição acerca da divergência jurisprudencial alegada, e, revendo o Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial de fls. 717 a 722, **DOU SEGUIMENTO** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.*

O contribuinte foi intimado e não apresentou manifestação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

O recurso atende seus requisitos de admissibilidade e, assim, dele conheço.

...

Não vislumbro, todavia, quanto ao lançamento com base em depósitos bancários, a caracterização do evidente intuito de fraude a justificar a qualificação da multa. Trata-se, como se viu, de apuração de omissão de rendimentos com base em presunção legal, o que, pela própria forma de apuração, em que não se identifica nenhuma conduta, além da própria omissão de rendimentos.

Sobre a qualificação da multa de ofício, o fundamento de sua exigência é o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 c/c os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, a seguir reproduzidos:

Lei nº 9.430, de 1996:

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

I de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; II cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos.

[...]Lei nº 4.502, de 1964:

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, ou 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.

Entendo que não foi comprovado o evidente intuito de fraude de modo que não prospera a aplicação da multa qualificada. A fraude se consumaria no fato gerador do tributo e não em momentos posteriores, tais como a ausência de declaração, ou a declaração a menor do tributo.

Outrossim, 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 25.

Ressalvo tratar-se de entendimento desta relatora, que a doutrina pátria não discrepa dessas conclusões, consoante de infere dos ensinamentos de renomado doutrinador Alberto Xavier, em sua obra **“Do lançamento no Direito Tributário Brasileiro”**, nos seguintes termos:

*“ B) Dever de prova e “in dubio contra fiscum” **Que o encargo da prova no procedimento administrativo de lançamento incumbe à Administração fiscal, de modo que em caso de subsistir a incerteza por falta de prova (beweilöigkeit), esta deve abster-se de praticar o lançamento ou deve praticá-lo com um conteúdo quantitativo inferior, resulta claramente da existência de normas excepcionais que invertem o dever da prova e que são as presunções legais relativas.***

[...]” (Xavier, Alberto – Do lançamento no direito tributário brasileiro – 3ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2005) (grifos nossos)

Ad argumentandum tantum, a existência de eventual DÚVIDA, ao contrário do que sustenta a Procuradoria, só pode vir a beneficiar o acusado, qual seja, o contribuinte, em observância ao artigo 112, do Códex Tributário, que assim preconiza:

“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:

I à capitulação legal do fato; II à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; III à autoria, imputabilidade, ou punibilidade; IV à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.”

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva

Processo nº 10240.003262/2008-12
Acórdão n.º **9202-005.218**

CSRF-T2
Fl. 516

Processo nº 10240.003262/2008-12
Acórdão n.º **9202-005.218**

CSRF-T2
Fl. 517

Declaração de Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior

(Assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior