



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

Processo n° 10280.722136/2009-75
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-006.019 – 2ª Turma
Sessão de 27 de setembro de 2017
Matéria IRPF MULTA QUALIFICADA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ALESSANDRO ALBUQUERQUE NOVELINO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004

SITUAÇÕES FÁTICAS DIFERENTES. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

O Recurso Especial da Divergência somente deve ser conhecido se restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência tenha sido aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados.

Hipótese em que as situações enfrentadas nos acórdãos apresentados como paradigmas são diferentes da situação enfrentada no acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Cecília Lustosa da Cruz (suplente convocada), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

Relatório

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração para cobrança de Imposto de Renda Pessoa Física. Conforme relatório elaborado pela Delegacia de Julgamento, as infrações apuradas foram as seguintes:

2.1) Omissão de Rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto:

a) Dispêndios superiores às disponibilidades no decorrer do ano 2004. O fluxo de caixa mensal do contribuinte naquele ano apresenta as seguintes discussões principais:

a.1) Dinheiro em espécie disponível em 31/12/2003 informado na DIRPF 2005, mas não considerado pela Autoridade Lançadora como fonte no fluxo de caixa mensal do ano seguinte, por falta de comprovação durante o procedimento de fiscalização;

a.2) Receita da atividade rural, parte isenta, informada na DIRPF 2005, mas não considerada pela Autoridade Lançadora como fonte no fluxo de caixa mensal do ano seguinte, por falta de comprovação durante o procedimento de fiscalização. A receita teria origem em venda, ao frigorífico SOCIPE, de novilhos doados no mesmo ano calendário pelo pai do fiscalizado. Tanto a doação como a venda foram consideradas como operações simuladas. Para a Fiscalização, no que se refere à doação, faltou comprovar a tradição dos bens tidos como doados. Some-se que faltou a declaração da doação na DIRPF do doador e a escrituração da doação pelo doador. Para a (posterior) venda faltou comprovar a tradição dos bens tidos como vendidos, a escrituração da venda pelo possível comprador. Constatou-se que as notas fiscais de entrada com a mesma numeração das apresentadas pelo fiscalizado teriam sido remetidas pelo frigorífico SOCIPE a pecuarista diferente do fiscalizado.

a.3) Compra de imóveis (3) da empresa Real Engenharia declarados por valores considerados como notoriamente inferiores aos de mercado. Não houve a comprovação dos dispêndios, através de cheques, ordens de pagamentos. Os gastos com as compras foram arbitrados. Considerou-se como dispêndios o equivalente às vendas de maiores expressões verificadas nas comercializações analisadas pela Fiscalização, para o ano de 2004, para o mesmo empreendimento.

2.2) *Multas Isoladas por falta de recolhimento do IRPF recolhido a título de carnê-leão (art. 8º da lei 7.713/88 c/c arts 43 e 44, II, “a”, da Lei 9.430/96, c/c art. 106, II, do CTN).*

O lançamento ainda considerou que a conduta do contribuinte justificava a qualificação e o agravamento da multa de ofício, assim ao crédito principal foi acrescida multa no percentual total de 225%.

A DRJ ao analisar a impugnação, decidiu reformar em parte o lançamento, para entre outros pontos, excluir a multa agravada. Na parte que nos interessa a multa qualificada foi mantida sob o seguinte argumento:

6.2. A segunda questão relaciona-se à receita da atividade rural, parte isenta, informada na DIRPF 2005, mas não considerada pela Autoridade Lançadora como fonte no fluxo de caixa mensal, por falta de comprovação durante o procedimento de fiscalização. Tanto a doação como a venda foram consideradas operações simuladas. No que concerne à venda, como as notas fiscais apresentadas, comprovadamente não foram cedidas ao Impugnante, deve-se acatar a posição de que são inidôneas para comprovar o negócio, que pretendeu-se travestir de venda da atividade rural, de tributação favorecida, razão pela qual procedente a imputação de multa de 150% para esta infração.

6.2.1. Importante aduzir que não consideramos que tenha havido simulação na doação, tendo-se em vista que foi produzida a documentação adequada (arts 541, 544 e 549 do Código Civil) e que o doador tinha capacidade econômica e a propriedade do bem doado. A comprovação da tradição do bem doado, no caso, não parece ser determinante, considerando-se que se e tratou de doação de pai para filho.

Contribuinte apresentou embargos de declaração visando sanar omissão/contradição quanto aos motivos que levaram a manutenção da multa qualificada, arguiu que os julgadores não definiram com precisão quais atos praticados caracterizaram dolo, fraude ou simulação para fins de aplicação do art. 44, II da Lei nº 9.430/96. Os embargos foram rejeitados por meio do despacho de fls. 380 que assim se manifestou:

3. O contribuinte apresentou Embargos (fls. 368/374) em que aduz, em resumo:

“No item 6.2 o julgado aduz ter havido simulação tanto na doação quanto na venda, causa esta mantenedora do percentual de 150% de multa punitiva enquanto que no subitem 6.2.1 contrariando o item anterior, disseram ser importante aduzir que consideram ter havido simulação na doação, seja em (razão) do acervo documental apresentado pelo contribuinte ou de se ter considerado que o doador possuía capacidade econômica e a propriedade do bem doado, seja em face da afirmação feita pelo Acórdão de a comprovação da efetiva tradição do bem, no caso, não é fato determinante, considerando-se que a doação foi de pai para filho.”

...

6. No presente caso, asseverou-se, no acórdão citado, item 6.2., que: tanto a doação como a venda foram consideradas operações simuladas pela Fiscalização. No que concerne à venda, como as notas fiscais apresentadas, comprovadamente não foram cedidas ao Impugnante, o Acórdão acatou a posição de que são inidôneas para comprovar o negócio, posição que considerou suficiente para manter o agravamento da multa de ofício em 150%.

Tempestivamente foi apresentado o Recurso Voluntário de fls. 385/390.

Ao julgar o Recurso Voluntário, a 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, por meio do acórdão nº 2202-01.162 deu provimento parcial ao recurso para afastar a qualificação da multa.

O acórdão, na parte que nos interessa, recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2005

...

SANÇÃO TRIBUTÁRIA MULTA QUALIFICADA JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - 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. A prestação de informações ao fisco divergente de dados levantados pela fiscalização, bem como a falta de inclusão, na Declaração de Ajuste Anual, de rendimentos, bens ou direitos, mesmo que de forma reiterada, 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, já que ausente conduta material bastante para sua caracterização.

A Fazenda Nacional, citando como paradigmas os acórdãos 107-09.267 e CRSF/01-05.954, apresentou Recurso Especial contra parte da decisão que desqualificou a multa de ofício. Defende que:

Verifica - se que ao não contabilizar parte significativa de suas receitas durante todo o ano, o contribuinte praticou omissão dolosa tendente a impedir o fisco e tomar conhecimento da ocorrência de fatos geradores, revelando, assim, sua intenção deliberada de se eximir do pagamento de imposto de renda.

Cabe ressaltar que em os valores lançados são substancialmente maiores do que os valores informados em sua declaração do ano de 2004. Mesmo o valor do crédito mantido, após o acórdão recorrido, representa um percentual considerável em face do patrimônio declarado pelo recorrido.

Destaque - se que a omissão de rendimentos reiterada no curso do período afasta a hipótese de erro e configura a omissão dolosa de receitas com o nítido objetivo de se recolher menos

tributo do que o devido. Uma vez demonstrada a presença do dolo, revela - se correta a aplicação da multa qualificada.

Contribuinte apresentou em peça única suas contrarrazões e Recurso Especial, ao qual foi negado seguinte por ausência de indicação de acórdãos paradigmas.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Do conhecimento do recurso:

Analisando o teor da decisão recorrida, do Recurso Especial e dos acórdãos apontados com paradigmas, julgo pertinente haver uma reavaliação do juízo de admissibilidade da peça recursal.

Conforme relatório, trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional contra decisão que afastou a multa qualificada. No entender da Recorrente o acórdão recorrido contrariou o entendimento externado nos acórdãos nº 107-09.267 e CRSF/01-05.954.

Lembramos que o recurso é baseado no art. 67, do Regimento Interno (RICARF), o qual define que caberá Recurso Especial de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais. Assim trata-se de recurso com cognição restrita, não podendo a CSRF ser entendida como uma terceira instância, ela é instância especial, responsável pela pacificação de conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica.

No que tange ao primeiro paradigma (107-09.267) temos a seguinte situação fática: trata-se de lançamento de IRPJ do ano-calendário de 2001, em razão da infração de omissão de receitas, por ter a contribuinte declarado à SRF valores menores do que os registrados em seu livro registro de saída de mercadorias. Quanto a multa qualificada afirma: *O sujeito passivo omitiu 74,63% da receita no período de março de 2001 a dezembro de 2001. Os valores de receita declarados à SRF são significativamente inferiores aos valores constantes de sua escrituração fiscal e declarados nas GIAS do ICMS. O fato de ter omitido receita reiteradamente em todos os meses desse período e o fato de não ter trazido aos autos, nenhuma prova de que tenha havido equívocos, levam à conclusão de que tal conduta revela a intenção do dolo.*

Portanto, no caso acima - considerando o momento de ocorrência do fato gerador do IRPJ, a prática reiterada se caracterizou pela omissão de receitas ao longo de dez meses; ainda levou-se em consideração a ausência de provas favoráveis ao contribuinte e o montante do valor não declarado.

No acórdão CRSF/01-05.954 também estamos diante de lançamento relativo à IRPJ e neste caso a multa foi mantida sob o fundamento de que as receitas declaradas nas DIPJs, durante três exercícios, eram equivalentes a exatamente 10% dos valores das vendas constantes nas GIAS. A declaração a menor dos valores apurados, com expressiva diferença por três exercícios sucessivos, afastaria para aquele Colegiado qualquer margem de erro e comprovaria o intuito fraudulento da conduta.

No caso dos autos temos IRPF relativo ao ano-calendário de 2004 e decorrente da omissão de rendimentos relacionados com dois fatos: i) não comprovação dos rendimentos tidos como de atividade rural e lançados como isentos e ii) registro de patrimônio imóvel em valor incompatível com o mercado.

A multa qualificada foi tipificada no item 58 do relatório fiscal (fl.s 269) em razão da suposta prática de atos fraudulentos pelo contribuinte, atos que pela descrição feita consubstanciam-se na doação fictícia de gado para camuflar rendimento tidos como decorrente de atividade rural e na declaração de aquisição de bens imóveis por preço inferior ao de mercado. As condutas foram resumidas pelo fiscal nos itens 38/40 e 51/52 do seu relatório, sendo pertinente transcrevê-los:

38. Resumindo: Lavra-se por escritura pública uma doação de garrotes; o doador nada registra em sua contabilidade e na declaração de ajuste anual do imposto de renda, não há notas fiscais do produtor ou guias de transporte animal; o donatário declara que vendeu animais a SOCIPE, porém não apresenta notas fiscais do produtor ou guias de transporte; a pretensa adquirente não registra qualquer tipo de entrada de animais para abate ou mesmo pagamento pelo fornecimento; intimado o fiscalizado não comprova o recebimento das importância, alegando que os ingressos foram em dinheiro e cheques de terceiros. É uma situação irregular no início, meio e fim, consubstanciando -se uma simulação para justificar o acréscimo patrimonial.

40. A conclusão da fiscalização, após todas as diligências e questionamentos feitos ao fiscalizado, é de que as transações jamais ocorreram, simulando-se uma doação e posterior alienação no intuito de lastrear a aquisição de bens e direitos ocorridos no curso do ano de 2004. Dessa forma, é desconsiderada a importância de R\$ 390.000,00 como parcela isenta proveniente de atividade rural.

...

51. Pelo visto, a Real é típica empresa que se presta para firmar contratos com valores totalmente divergentes daqueles efetivamente incorridos, sendo complacente com os adquirentes que buscam sub avaliar seu patrimônio, escondendo do fisco a real movimentação financeira, bastante comum na área imobiliária.

52 Quando o Sr. Novelino faz a aquisição dos imóveis - na contramão daquilo que fez para aumentar suas receitas - ele teve nítido interesse em registrar as aquisições por valores inferiores aos praticados, agregando os bens ao seu patrimônio por valores incompatíveis no mercado imobiliário da capital paraense.

A Delegacia de Julgamento quando se manifestou por meio do despacho "nº 82 - 2ª Turma da DRJ/BEL" (fls. 380/381), que rejeitou os embargos de declarações opostos pelo Contribuinte, bem resumiu sua motivação para manutenção da qualificação da multa: "No presente caso, asseverou-se, no acórdão citado, item 6.2., que: tanto a doação como a venda foram consideradas operações simuladas pela Fiscalização. No que concerne à venda, como as notas fiscais apresentadas, comprovadamente não foram cedidas ao Impugnante, o Acórdão acatou a posição de que são inidôneas para comprovar o negócio, posição que considerou suficiente para manter o agravamento da multa de ofício em 150%".

Observamos, portanto, que o lançamento em nenhum momento fundamenta a aplicação da multa qualificada prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96 no fato de ter havido a constatação de prática reiterada de conduta abusiva ou em razão do valor dos rendimentos omitidos pelo Contribuinte.

Interpretando o acórdão recorrido a partir da fundamentação do lançamento, embora o Relator, ao realizar seu minucioso debate sobre o cabimento da multa qualificada, tenha citado as questões postas pelo Recorrente, sua razão de decidir foi no sentido de que os atos praticados pelo Contribuinte não estão abrangidos pelos tipos descritos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, "ainda que" o autuado tivesse incorrido na prática reiterada ou que os valores omitidos fossem expressivos.

Percebe-se, portanto, um distanciamento considerável entre os fatos que motivaram o lançamento da multa qualificada ora impugnada e aqueles utilizados pelos Colegiados responsáveis pelas decisões paradigmáticas.

Admitir, neste momento, a tese trazida pelo Recorrente seria uma violação ao art. 142 do CTN, pois estaríamos criando uma nova motivação para o lançamento da multa, motivação essa que não foi considerada pela autoridade competente e muito menos conhecida ou impugnada pelo Contribuinte.

Diante do exposto voto pelo não conhecimento do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri