



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

Processo n° 10380.724817/2010-83
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-006.894 – 2ª Turma
Sessão de 24 de maio de 2018
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EMILIA DE OLIVEIRA PATRICIO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004, 2005, 2006, 2007

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. DEDUÇÕES FRAUDULENTAS. QUALIFICAÇÃO. APLICABILIDADE.

A multa no percentual de 150% é a espécie de multa que tem por conteúdo a qualificação da penalidade. Deve ser aplicada quando a Administração Fiscal demonstra, por elementos seguros de prova, no Auto de Infração, a existência da intenção do sujeito infrator de atuar com dolo, fraudar ou simular situação perante o Fisco. Por outro lado, a glosa de despesas porque o contribuinte não comprovou a efetividade do pagamento ou da prestação do serviço, não autoriza.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)
Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)
Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2202-002.480, proferido pela 2ª Turma Ordinária / 2ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se o presente processo de Auto de Infração referente à omissão de rendimentos, relativamente aos rendimentos de trabalho com vínculo empregatício, percebidos da empresa Nossa Casa Comércio e Importação Ltda, CNPJ nº 07.205.776/000197, pró-labore, nos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007. A Contribuinte é sócia da empresa Nossa Casa Comércio e Importação Ltda, percebendo rendimentos de pró-labore e rendimentos de lucros e dividendos, no valor de R\$ 383.571,04 (trezentos e oitenta e três mil, quinhentos e setenta e um reais e quatro centavos), sendo: Imposto de Renda Pessoa Física – Suplementar de R\$ 133.650,00; Multa de Ofício Qualificada, no percentual de 150%, no valor de R\$ 200.475,00; além de Juros de Mora.

O Contribuinte apresentou a impugnação, argumentando: decadência, quanto aos fatos geradores dos meses de janeiro a outubro do ano-calendário de 2005; não ocorrência da infração de omissão de rendimento; ausência de prova da ocorrência da infração de omissão de rendimentos e inadequação da penalidade da Multa de Ofício Qualificada.

A DRJ julgou a impugnação improcedente.

O Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário**, no qual foram reiterados os termos da impugnação.

A 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento **DEU PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Ordinário, para excluir da tributação a multa isolada e desqualificar a multa de ofício reduzindo-a a 75%. A Decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2004,2005,2006,2007

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONDIÇÃO PARA DEFINIÇÃO DO TERMO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL.

A teor do acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 973.733 - SC, sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado do tributo ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, o prazo decadencial é regido pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O Imposto de Renda Pessoa Física é tributo sujeito ao lançamento por homologação e, portanto, nos casos de rendimentos submetidos a tributação no ajuste anual, o direito da Fazenda constituir o crédito tributário decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador, que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde tenha havido pagamento antecipado do tributo e não seja constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

MULTA QUALIFICADA – 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, de 1964. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula, 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.

Às fls. 558/561, a Fazenda Nacional apresentou **Embargos de Declaração**, arguindo contradição entre o voto condutor do acórdão. Porém, às fls. 579, a 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento rejeitou os embargos.

Às fls. 620/625, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo divergência jurisprudencial acerca da seguinte matéria: **desqualificação da multa de ofício**. A Câmara *a quo*, ainda que ciente da contumácia de omissão de receitas, afastou a qualificação da multa de ofício, sob o fundamento de que o Fisco não comprovou a conduta dolosa da Recorrida. Por sua vez, os acórdãos paradigmas entenderam que o dolo não resta caracterizado pela mera omissão de receitas, mas sim pela contumácia do intuito de prestar informação falsa, devendo ser mantida a qualificação da multa, sob pena do poder de polícia do Fisco ficar desacreditado.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial, às fls. 660/664, a 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, concluindo restar demonstrada a divergência de interpretação em relação à seguinte matéria: **desqualificação da multa de ofício**.

Cientificado à fl. 667, em 20/05/2016, o Contribuinte permaneceu inerte, vindo os autos para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Trata-se o presente processo de Auto de Infração referente à omissão de rendimentos, relativamente aos rendimentos de trabalho com vínculo empregatício, percebidos da empresa Nossa Casa Comércio e Importação Ltda, CNPJ nº 07.205.776/000197, pró-labore, nos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007. A Contribuinte é sócia da empresa Nossa Casa Comércio e Importação Ltda, percebendo rendimentos de pró-labore e rendimentos de lucros e dividendos, no valor de R\$ 383.571,04 (trezentos e oitenta e três mil, quinhentos e setenta e um reais e quatro centavos), sendo: Imposto de Renda Pessoa Física – Suplementar de R\$ 133.650,00; Multa de Ofício Qualificada, no percentual de 150%, no valor de R\$ 200.475,00; além de Juros de Mora.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento ao recurso ordinário.

O Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a divergência jurisprudencial no tocante à **desqualificação da multa de ofício**.

A impugnante argumenta, em síntese, que no lançamento não foi compensado o imposto retido na fonte nos diversos períodos. Quanto à multa, argumenta que os erros em sua declaração foram cometidos por culpa do profissional que contratara para confeccioná-las, e que confiando na sua competência, não tinha qualquer noção destas irregularidades. Não houve, portanto, intuito de fraude, que de qualquer forma deveria restar comprovado e evidente para que coubesse a qualificação da multa, como requer a lei, não podendo ser meramente presumido.

Todavia as provas dos autos apontam para declarações totalmente desligadas da realidade da contribuinte, foram anexados aos autos evidente intuito de fraude, que comprova que a Contribuinte recebia mensalmente R\$ 15.000,00 embora declarasse apenas R\$ 1.500,00. A prova dos autos se verifica nas planilhas encontradas pela fiscalização em auto de infração contra a Pessoa Jurídica da qual a Contribuinte era sócia. Restou evidente que o fluxo de caixa era adulterado, havendo duas planilhas uma forjada como oficial e outra real, cujos valores correspondem ao valor encontrado pela fiscalização nestes autos.

Defendo que a multa é um tipo de penalidade a ser utilizada com parcimônia. É sanção imposta ao autor de um ato ilícito, consistente na agressão a um bem jurídico tutelado pelo Estado. Deste modo, tem-se que as multas fiscais, a despeito sanções, medidas repressivas a uma conduta reprovável, isto é, o não recolhimento de tributos. Tais multas, têm nítido escopo de impor castigo e repreensão ao devedor e, também, um evidente caráter pedagógico e inibitório do não pagamento dos tributos. Nesta medida, a qualificação de multas, por representar não só uma sanção ao descumprimento do dever de pagar o tributo, mas também uma repressão a uma conduta fraudulenta, com intuito claramente penal, não pode ser aplicada livremente pelo fisco, pois este deverá motivar a efetiva e clara conduta reiterada do Contribuinte.

Já a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada, decorrente do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, deve obedecer toda cautela possível e ser aplicada, tão somente, nos casos em que **ficar nitidamente caracterizado o evidente intuito de fraude**, respeitando assim o princípio da legalidade e a vontade do legislador. Uma vez que a literalidade do dispositivo legal ressaltou expressamente que para que a multa de lançamento de ofício se transforme de 75% em 150% é imprescindível que se configure o evidente intuito

de fraude. Este mandamento se encontra no inciso II do artigo 957 do Regulamento do Imposto de Renda, de 1999.

Ou seja, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no dispositivo legal referendado, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude. Para tanto, se faz necessário sempre ter em mente o princípio de direito de que a “fraude não se presume”, devem existir, sempre, dentro do processo, provas evidentes do intuito de fraude.

Como se vê o art. 957, II, do Regulamento do Imposto de Renda, de 1999, que representa a matriz da multa qualificada, reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, que prevêem o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente, ocultá-la.

Pensar diferente levaria a ideia de que toda omissão de rendimentos seria caso de aplicação de multa qualificada, e se assim fosse, o próprio dispositivo legal deveria trazer essa previsão, contudo não o fez, justamente por que a simples realização da conduta “omissão de rendimentos” não caracteriza o intuito de fraudar.

Assim, tomando como base os dispositivos legais atinentes a fraude fiscal, tenho que salientar que foi escorreito o acórdão recorrido ao citar que seu conceito esta delineado na leitura conjunta da Lei 4.502/64 nos arts 71,72 e 73, Lei 9430/96 em seu artigo 44, e Decreto 3000/99, art. 957. Disso se depreende que juridicamente, entende-se por má-fé todo o ato praticado com o conhecimento da maldade ou do mal que nele se contém. É a certeza do engano, do vício, da fraude.

O intuito de fraudar referido não é todo e qualquer intuito, tão somente por ser intuito, e mesmo intuito de fraudar, mas há que ser intuito de fraudar que seja evidente, pois, quando a lei se reporta à evidente intuito de fraude **é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante.** A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder, desta ou daquela forma, para alcançar, tal ou qual, finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista ao agir.

Considero que o intuito de fraude aparece de forma clarividente em casos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária em nome fictício, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc.

Todavia, no caso em tela, observo que **além da conduta reiterada que isoladamente não seria suficiente para agravar a multa, há também flagrante fraude nos fluxos de caixa da empresa, tendo inclusive o fluxo de caixa paralelo sido reconhecido pela contribuinte.**

Assim tendo sido comprovada a fraude, é correta a aplicação da multa qualificada, devendo ser majorada a multa para 150% nos termos legais.

Diante do exposto, recebo o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para no mérito dar provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes