MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**10437.721981/2017-11**
ACÓRDÃO	9202-011.426 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	CLAUDIA APARECIDA PEREIRA

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Ano-calendário: 2012

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. SIMILITUDE FÁTICA. FRAUDE INCONTESTE. MULTA. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA.

Merece ser conhecido o recurso especial interposto contra acórdão que, em situação fática similar, conferir à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, observados os demais requisitos previstos nos arts. 118 e 119 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

FRAUDE. CONLUIO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Tendo sido comprovada a prática de condutas fraudulentas, perpetradas em conluio, com próposito de impedir ou retardar o conhecimento ou circunstâncias materiais do fato gerador, cabível a aplicação da multa qualificada.

ACÓRDÃO

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, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira *- Presidente*

(documento assinado digitalmente)

Original

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – *Relatora*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL em face do acórdão nº 2301-007.154, colmatado pelo *decisium* de nº 2301-009.876, ambos proferidos pela Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara desta Segunda Seção de julgamento, que deram "parcial provimento ao recurso [voluntário interposto por CLAUDIA APARECIDA PEREIRA], para desagravar e desqualificar a multa de ofício de 225% para 75% relativa à infração omissão de rendimentos por depósitos de origem não comprovada." (f. 11.044).

Colaciono, por oportuno, as ementas e os respectivos dispositivos dos objurgados acórdãos:

> **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**
> **Exercício:** 2013
> **IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. DECADÊNCIA.**
> O Superior Tribunal de Justiça diante do julgamento do Recurso Especial no 973.733-SC, em 12/08/2009, afetado pela sistemática dos recursos repetitivos, consolidou entendimento que o termo inicial da contagem do prazo decadencial seguirá o disposto no art. 150, §4o do CTN, se houver pagamento antecipado do tributo e não houver dolo, fraude ou simulação; caso contrário, observará o teor do art. 173, I do CTN.
> **CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.**
> Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, que logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa bem assim não há que se falar em nulidade do lançamento.
> **IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS/JURÍDICAS.**

DOCUMENTO VALIDADO

Original

A comprovação do auferimento de rendimentos tributáveis não declarados pelo contribuinte à Receita Federal caracteriza omissão de rendimentos e configura infração à legislação tributária, com o consequente lançamento de ofício.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTO. SUJEIÇÃO PASSIVA. SÚMULA CARF N.o 12.

Nos termos da Súmula CARF no 12, constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção. (Vinculante, conformePortaria MF no 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. PROVA

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/98, a Lei n° 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

À autoridade lançadora cabe comprovar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja a aquisição da disponibilidade econômica; ao contribuinte, cabe o ônus de provar que o rendimento tido como omitido tem origem em rendimentos tributados ou isentos, ou que pertence a terceiros. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a provada origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

INDEFERIMENTO DE PERÍCIA. MOTIVAÇÃO.

A motivação para a diligência requerida deve estar motivada pela impossibilidade do Sujeito passivo possuir ou reunir as provas para as comprovações requeridas, o que não se nota no caso em concreto. Ademais, caberia ao recorrente ter providenciado as provas necessárias das razões do seu direito em instância de primeiro grau, ou em seu recurso, a depender das circunstância e aceitação do órgão julgador. (f. 11.043/11.044)

Dispositivo: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e afastar a decadência. Por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para desagravar e desqualificar a multa de ofício de 225% para 75% relativa à infração omissão de rendimentos por depósitos de origem não comprovada, vencido o relator, que votou por desqualificar e desagravar a multa de ofício de todas as infrações. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro João Maurício Vital. (f. 11.044)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2013

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CABIMENTO. ELEMENTOS INTERNOS E EXTERNOS DA DECISÃO. FUNDAMENTAÇÃO. COM EFEITOS INFRINGENTES.

De acordo com o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF no 343/2015, cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma. Somente a contradição, omissão ou obscuridade interna é embargável, não alcançando eventuais elementos externos da decisão, circunstância que configura mera irresignação.

EMBARGOS INOMINADOS. CABIMENTO.

De acordo com o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF no 343/2015, em seu art. 66, cabem embargos inominados quando o Acórdão contiver inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão, provocados pelos legitimados para opor embargos, deverão ser recebidos para correção, mediante a prolação de um novo acórdão, naquilo que for necessário para sanar o vício apontado.

EMBARGOS INOMINADOS. PROVIMENTO.

Havendo equivoco na conclusão do relator quanto ao provimento do recurso, deve ser sanado para corrigir os erros materiais do Acórdão de Recurso Voluntário. (f. 11.095)

Dispositivo: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente os embargos inominados, sem efeitos infringentes, somente em relação ao erro material na conclusão do voto vencido, para sanando o vício apontado no acórdão 2301-007.154 de 05 de março de 2020, alterar-lhe a redação para: "Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, não acolher a preliminar arguida, indeferir o pedido de perícia para no mérito Dar-lhe Parcial provimento, a fim de desqualificar a multa imputada para todas as infrações." (f. 11.095)

Cientificada, apresentou o recurso especial de divergência (f. 11.100/11.110) alegando, em apertadíssima síntese, a existência de casos idênticos – *vide* paradigmas nºs 9202-009.394 e 2202-008.948 – com desfechos díspares ao ofertado pelo acórdão recorrido. Afirma que,

> considerando o entendimento constante dos acórdãos paradigmas **no sentido de que inexiste óbice à aplicação da multa qualificada à infração de omissão de rendimentos decorrente de depósito bancário de origem não identificada**, e considerando que esse foi o único fundamento para o afastamento da qualificadora (pois **a conduta fraudulenta foi reconhecida pelo ilustre redator**), resta caracterizada a divergência jurisprudencial. (f. 11.109; sublinhas deste voto)

O despacho de admissibilidade, acostado às f. 11.114/11.121, admitiu ambos os paradigmas apresentados, de forma a "d[ar] seguimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, admitindo a rediscussão da matéria '**qualificação da multa de ofício**.'" (f. 11.121)

A despeito de regularmente cientificada – *vide* f. 11.123/11.125 – deixou a parte recorrida de oferecer contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ludmila Mara Monteiro de Oliveira**, Relatora.

O recurso, como escorreitamente apontado no despacho de admissibilidade é tempestivo, além de preencher os demais pressupostos, mormente mediante a comprovação da similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas, bem com a demonstração do dissídio jurisprudencial.

Anoto que, malgrado seja a controvérsia ora devolvida de natureza eminentemente fática, cabendo sobre a fiscalização o ônus de comprovar inequivocamente os motivos ensejadores para a qualificação da multa de ofício, no presente caso, as situações de fato vistas tanto no *decisium* recorrido quanto nos paradigmas, é idêntica, conforme possível depreender dos excertos que demonstram esta constatação:

> **RECORRIDO**
> No presente caso, **não vejo como afastar a conduta fraudulenta da recorrente, que se escudou em um arranjo societário composto de vinte empresas para, por meio delas, carrear para si recursos de uma pessoa jurídica isenta sob a falsa percepção de lucros, evadindo-se, assim, também do tributo incidente sobre a pessoa física**. Ficou **sobejamente demostrado que as empresas-veículo não possuíam, ou não demonstraram possuir, lucros distribuíveis**. (f. 11.076; sublinhas deste voto)
>
> **PARADIGMA Nº 9202-009.394**
> Para que a multa seja qualificada em 150% é necessário que haja sonegação, fraude ou conluio entre duas ou mais pessoas visando os efeitos referidos nos casos de sonegação ou fraude. E, em quaisquer dessas hipóteses o dolo deverá restar comprovado. Contudo, tal prova poderá ser construída a partir de indícios que demonstrem, de forma clara, a sua ocorrência.
> **E no presente procedimento fiscal a intenção de sonegar, de fraudar o imposto de renda restou clara nas seguintes infrações apuradas**: em parte da omissão de rendimentos da atividade rural e na **omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada**. (sublinhas deste voto)
>
> **PARADIGMA Nº 2202-008.948**

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> Nos presentes autos são evidenciados elementos que autorizam a qualificação da multa, explicitados em tópicos próprios, tais como: a) o fato do contribuinte ter declarado os valores depositados, objeto do lançamento, no campo relativo a "Declaração de Bens e Direitos" (e.fl. 199), a título de "transação comercial"; b) **utilização de diversas pessoas, físicas e jurídicas, com endosso de cheques, para dificultar o rastreio dos numerários**, conforme evidenciado pelo rol de coobrigados; c) interpelação judicial proposta pelo autuado, onde afirma tratar-se de valores recebidos a título de venda de pedras preciosas, entre outros. **Baseado em tais fundamentos e da análise dos documentos e informações constantes dos autos, entendo presentes as circunstâncias qualificadoras da multa, previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, devido à prática de atos tendentes a impedir ou retardar o conhecimento ou circunstâncias materiais do fato gerador, praticados em conluio, devendo ser mantida a multa qualificada**. (sublinhas deste voto)

Preenchidos os requisitos intrínsecos e extrínsecos de admissibilidade, **conheço do recurso especial da FAZENDA NACIONAL**.

Conforme relatado, cinge-se a controvérsia em delimitar ser a constatação de fraude seria suficiente para a qualificação da multa de ofício ou, como concluiu o acórdão recorrido, se

> a presunção legal já é a consequência estabelecida pelo legislados para casos de omissão de rendimentos decorrente de depósitos de origem não comprovada e, como bem sustentado pelo relator, nessa situação aplica-se o que dispõe a Súmula Carf nº 14 apenas para o lançamento decorrente dessa infração. (f. 11.077)

Malgrado tenha assentado a decisão nos fundamentos do verbete sumular de nº 14, uma leitura mais acurada do que ali dispõe demonstra o desacerto do afastamento da qualificação da multa de ofício. Transcrevo a integralidade do que determina a súmula, cuja observância é obrigatória para as conselheiras e conselheiros vinculados a este órgão – *ev vi* do inc. VI do art. 85 do RICARF:

> **Súmula CARF 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.

Ainda que tenha a súmula sido firmada noutro contexto, que não da omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada, resta incontroverso, a partir da leitura de sua segunda parte que, "havendo a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo", autorizada a qualificação da multa de ofício.

Transcrevo o que consta no acórdão recorrido:

> No presente caso, **não vejo como afastar a conduta fraudulenta da recorrente, que se escudou em um arranjo societário composto de vinte empresas para, por meio delas, carrear para si recursos de uma pessoa jurídica isenta sob a**

DOCUMENTO VALIDADO

Original

falsa percepção de lucros, evadindo-se, assim, também do tributo incidente sobre a pessoa física. Ficou sobejamente demostrado que as empresas-veículo não possuíam, ou não demonstraram possuir, lucros distribuíveis.

Não há como reparar a conclusão a que chegou o acórdão recorrido, que em parte reproduzo, quanto à qualificação da multa:

> No caso que ora se analisa, **houve o intuito de fraudar o Fisco, mediante a prática dolosa de disfarçar pagamentos de rendimentos tributáveis para o(a) contribuinte, recebidos de empresa imune/isenta sem fins lucrativos, sob o manto de supostos pagamentos de lucros ou dividendos isentos teoricamente recebidos de vinte empresas com fins lucrativos, mas que não tiveram movimentação e/ou resultado que justificasse os altos valores transferidos, devendo-se observar que algumas delas foram adquiridas no próprio ano-calendário em análise**. Observe-se, ainda, que **os referidos pagamentos se deram por meio de intermediação de outra empresa, configurando nítida intenção em confundir/dificultar o rastreio da origem das verbas pagas**.
>
> Ressalte-se que também **o conluio restou caracterizado, em face do interesse recíproco das empresas, cujos sócios são o(a) interessado(a) e seu cônjuge, e da pessoa física na economia tributária obtida**.
>
> Observe-se, ainda, que não tem qualquer fundamento a afirmação do(a) interessado(a) de que "é vedada a qualificação da multa com base no quanto investigado em processos administrativos diversos, que não tem correlação alguma com os presentes autos". Por tudo o que aqui foi exposto, e principalmente por todas as provas coletadas no curso da ação fiscal, **é nítida e notória a correlação do esquema de fragmentação do grupo UNIESP, do qual são sócios e dirigentes o(a) interessado(a) e seu cônjuge, com a finalidade de omitir ou reduzir tributos em seu benefício pessoal.**
>
> Por fim, cabe esclarecer que não cabe no presente caso a aplicação da Súmula no 73 do CARF, haja vista que esta trata de erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda, causado por informações erradas, prestadas pela fonte pagadora, o que não autorizaria o lançamento de multa de ofício.
>
> **A situação concreta que se apresenta em nada se relaciona a erros escusáveis ou a erros de fato que viessem a desautorizar o lançamento da multa de ofício, tampouco a erros de preenchimento da declaração de**

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> **ajuste anual, mas a fatos e escolhas realizadas pelo(a) contribuinte com objetivo evidente de reduzir tributo**.
>
> Destarte, considerando-se tudo o que já foi exposto no presente acórdão e no Termo de Verificação Fiscal, estando prevista pela legislação de regência e tendo sido apurados todos os pressupostos para sua aplicação, encontra-se plenamente justificada a aplicação da multa qualificada de 150%.

Porém, entendo que a presunção legal já é a consequência estabelecida pelo legislados para casos de omissão de rendimentos decorrente de depósitos de origem não comprovada e, como bem sustentado pelo relator, nessa situação aplica-se o que dispõe a Súmula Carf no 14 apenas para o lançamento decorrente dessa infração. (f. 11.076/11.077; sublinhas deste voto)

Não havendo dúvidas que a causa ensejadora de qualificação da multa foi a prática de condutas fraudulentas, mediante conluio, como expressamente consignado no acórdão recorrido alhures transcrito, despiciendo declinar outras razões para a aplicação de sanção pecuniária mais gravosa.

Ante o exposto, **conheço do recurso especial fazendário e dou-lhe provimento.**

(documento assinado digitalmente)
Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

DOCUMENTO VALIDADO