



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
 SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10580.724368/2011-06
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2802-002.442 – 2ª Turma Especial
Sessão de 13 de agosto de 2013
Matéria IRPF
Recorrente RENATO CARVALHO DO SACRAMENTO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

CIÊNCIA DO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. AVISO DE RECEBIMENTO ENCAMINHADO PARA ENDEREÇO DIVERSO DO INFORMADO PELO CONTRIBUINTE À SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. TEMPESTIVIDADE.

Uma vez que dos autos se constata que o contribuinte informou previamente à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB a mudança do seu domicílio tributário para cidade diferente daquela informada no Aviso de Recebimento, inválida é a ciência formalizada por esse meio, devendo, no caso concreto, ser considerado como data da ciência da decisão de primeira instância o dia da primeira manifestação do contribuinte nos autos, após a decisão de primeira instância.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Mantém-se a glosa de deduções pleiteadas pelo contribuinte, uma vez que documentação alguma foi trazida aos autos, quer na impugnação, quer em sede de recurso voluntário.

MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 40.

A apresentação de recibo emitido por profissional para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhado de elementos de prova da efetividade dos serviços e do correspondente pagamento, impede a dedução a título de despesas médicas e enseja a qualificação da multa de ofício.

MULTA QUALIFICADA. NECESSIDADE DE PROVA INEQUÍVOCA QUANTO AO DOLO ESPECÍFICO DO SUJEITO PASSIVO.

Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada prevista no artigo 44, inciso II, da Lei n. 9.430/96, a autoridade lançadora deve coligir 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 exaustivamente demonstrado pela fiscalização.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº4.

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.

MULTA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir a qualificação da multa de ofício, exceto em relação aos recibos emitidos por Mariana da Silva Passos, nos termos do voto do redator designado. Vencido o Conselheiro Jaci de Assis Júnior (relator). Designado(a) para redigir o voto vencedor o (a) Conselheiro (a) German Alejandro San Martín Fernández.

(assinado digitalmente)

Jorge Cláudio Duarte Cardoso - Presidente.

(assinado digitalmente)

Jaci de Assis Junior - Relator.

German Alejandro San Martín Fernández – redator designado

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), Jaci de Assis Junior, German Alejandro San Martín Fernández, Dayse Fernandes Leite e Carlos André Ribas de Mello. Ausente, justificadamente, a Conselheira Julianna Bandeira Toscano.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração, fls. 02 a 17, lavrado em virtude da constatação de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica e da glosa das deduções de contribuição previdenciária privada, dependentes, despesas com instrução, despesas médicas e pensão alimentícia, relativamente aos anos-calendário de 2006 a 2009, exercícios de 2007 a 2010, respectivamente.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 13 a 16, foi aplicada a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) porque o contribuinte prestara

declaração falsa ao informar despesas pagas à fisioterapeuta Mariana da Silva Passos, conforme processo administrativo que resultou no Ato Declaratório DRF/SDR nº 28/2010 (que estabeleceu a inidoneidade das despesas declaradas em nome desta profissional), e porque em quatro anos consecutivos declarara sistematicamente despesas não comprovadas, com o objetivo de obter restituições indevidas.

Em impugnação apresentada às fls. 72 a 102, o contribuinte argumenta, em síntese, que o lançamento foi feito por amostragem e não contém o enquadramento legal específico da infração. O arbitramento não poderia ser usado para determinar a base de cálculo, nem é cabível o lançamento com base em mera presunção. Não restou comprovada a prática de fraude ou dolo que justificaria a qualificação da multa. Não foi comprovado pelo Fisco que os serviços de Mariana da Silva Passos não foram prestados. A inidoneidade dos comprovantes apresentados não pode ser estabelecida por decreto administrativo, devendo-se pressupor a boa fé do contribuinte quanto às deduções declaradas. Na falta da sua prova, cabe tão somente a glosa. A multa é exagerada e confiscatória e por isso inconstitucional. Os juros não podem ser superiores a 1% ao mês. Os acréscimos excessivos afrontam o princípio da moralidade administrativa.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA) julgou a impugnação improcedente, nos termos da seguinte ementa, fls. 113 a 115:

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

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

DEDUÇÕES. COMPROVAÇÃO.

As deduções devem ser comprovadas com documentação hábil e idônea.

MULTA QUALIFICADA.

Comprovado o evidente intuito de fraude em exercícios consecutivos, com redução de imposto e obtenção de restituições indevidas, cabe a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Em decorrência desse resultado de julgamento, a autoridade preparadora encaminhou, por via postal, intimação ao contribuinte endereçando-a para a cidade de Salvador (BA). Referida intimação foi recebida pela pessoa que firmou o Aviso de Recebimento – AR, fls. 118, em 05/10/2011. De acordo com às fls. 119 a 135, o contribuinte manifestou-se nos autos por meio do recurso voluntário, ingressado em 08/12/2011, alegando, em síntese, que:

- tanto a Declaração de Ajuste Anual de IRPF, referente ao ano-calendário de 2010, como a peça impugnatória apresentada em 08/07/2011, informaram o endereço situado na cidade de Vitória da Conquista como sendo o local de sua residência para recebimento de quaisquer correspondências. Como não mais reside em Salvador desde 2009, o teor da decisão impugnada foi encaminhado para endereço diverso do seu.

- a exigência fiscal foi integralmente mantida pela decisão de primeira instância sem derrubar quaisquer dos argumentos do contribuinte que aniquilam o crédito tributário exigido através do auto de infração.

- foram desconsiderados, inclusive, todos os recibos de despesas médicas anexados à peça impugnatória e a declaração de cada profissional que realizou o tratamento clínico no contribuinte, objetivando uma análise de maneira imparcial das provas aqui levantadas;

- requer a aplicação ao caso da Lei nº 11.941, de 1999, que instituiu o parcelamento de débitos em até 180 (cento e oitenta) meses;

- fundamentando-se no art. 150, III, da Constituição Federal, no art. 106, I, do Código Tributário Nacional, e em ementa proferida pelo Poder Judiciário, o recorrente alega ser incabível a aplicação da multa de 150% (cento e cinquenta por cento), salientando que os recibos teriam sido normalmente apresentados e não ficou comprovada a fraude ou dolo, fato que impõe a redução ao patamar de no máximo em 75% (setenta e cinco por cento);

- a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais vem afastando o dolo, por erro escusável, quando a fonte pagadora presta informações equivocadas ou há a ausência delas, conforme Acórdão CSRF/ 01-03.548, de 05/11/2011;

- reitera as alegações quanto ao fato de a multa ser exagerada e confiscatória e por isso inconstitucional. Também os juros não podem ser superiores a 1% ao mês. Os acréscimos excessivos afrontam o princípio da moralidade administrativa;

- requer a reforma da decisão recorrida e o reconhecimento da aplicação da Lei nº 11.941, de 1999 para fins de parcelamento da dívida tributária relativas às declarações de IRPF referente ao período de 2006 à 2009;

- em caso de manutenção da exigência fiscal, requer a redução da multa nos termos do entendimento do Supremo Tribunal Federal, bem como seja adequada a taxa de juros de mora ao percentual estabelecido no art. 59 da Lei 8.383/91 (1% a. m.), taxa esta que deverá incidir até a data do efetivo pagamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jaci de Assis Junior, Relator

De acordo com o Aviso de Recebimento – AR, fls. 118, em 05/10/2011 foi entregue a Intimação nº 01009/2011, referente ao Acórdão 15-28164, proferido pela autoridade Julgadora de primeira instância, apontando como endereço do contribuinte local situado na cidade de Salvador (BA).

O contribuinte considera tal ciência inválida, haja vista haver informado à Secretaria da Receita Federal do Brasil a alteração de seu endereço para a cidade de Vitória da Conquista(BA).

Compulsando-se os autos, verifica-se que durante o curso do procedimento fiscal que resultou na lavratura do auto de infração, objeto do presente processo, o contribuinte apresentou resposta ao Termo de Intimação Fiscal, datado de 06/06/2008, fls. 21, para informar

a mudança do seu domicílio fiscal para endereço localizado na cidade de Vitória da Conquista (BA). Também se vê do próprio Termo de Verificação Fiscal, fls. 16, que a autoridade lançadora alertara à autoridade preparadora no sentido de que a ciência do Auto de Infração deveria ser realizada levando-se em consideração o endereço do contribuinte situado nessa cidade de Vitória da Conquista (BA), diante da informação de mudança de endereço prestada pelo contribuinte nas declarações de ajuste anual, referentes aos exercícios de 2009 e 2010. Consta também dos autos que o contribuinte foi intimado da autuação em seu novo endereço, conforme AR de fls. 70, sendo que esse novo endereço foi também citado pelo contribuinte no preâmbulo de sua impugnação, apresentada em 08/07/2011, fls. 72.

Uma vez que dos autos se comprova que o contribuinte informou previamente à Secretaria da Receita Federal do Brasil a mudança do seu domicílio tributário para cidade diferente daquela informada no AR de fls. 118, inválida é a ciência realizada por meio deste, devendo, no caso concreto, ser considerado como data da ciência da decisão de primeira instância o dia 08/12/2011, época da primeira manifestação do contribuinte nos autos, após a decisão proferida no Acórdão nº 15-28164, ora recorrido.

Portanto, o recurso voluntário ingressado às fls 119 a 135 deve ser considerado como tempestivo, uma vez que preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Superada essa questão preliminar, passa-se ao exame do mérito

Ressalte-se, inicialmente, que o contribuinte não questionou, nem na peça impugnatória e nem no recurso voluntário, a matéria relativa à constatação de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica (item 001, do Auto de Infração, fls. 05). Diante disso, o presente exame se limitará às questões relacionadas ao lançamento realizado no item 002 do Auto de Infração, fls. 06.

Conforme se depreende do Termo de Verificação Fiscal, fls. 13 a 16, o contribuinte deduziu da base de cálculo do imposto de renda despesas de contribuição à previdência, dependentes, despesas médicas, despesas com instrução e despesas com pensão alimentícia, que por ele teriam sido supostamente suportadas no decorrer dos anos-calendário de 2006 a 2009. Uma vez intimado a comprovar tais deduções, o autuado não logrou comprová-las em sua integralidade, na forma que a legislação de regência exigia, ensejando a respectiva glosa e a lavratura do auto de infração.

O recorrente contesta a glosa dos valores considerados indevidamente deduzidos ao argumento de que os recibos correspondentes teriam sido apresentados com a impugnação.

Compulsando-se os autos, contudo, não se observa a juntada de outros elementos comprobatórios senão aqueles por ele juntados à resposta ao Termo de Intimação Fiscal, fls. 23, quais sejam: às fls. 27 a 30 (despesas médicas), fls. 31 a 35 (despesas com instrução), fls. 36 e 37 (dependentes). Observe-se que todos esses comprovantes foram devidamente acatados pela fiscalização que considerou os respectivos valores como dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda apurado de ofício. Portanto, não integraram a base de cálculo tributada nos presentes autos.

Além do mais, a decisão recorrida deixou claro ao contribuinte que:

(...)

“O auto de infração contém o enquadramento legal da infração cometida, suficiente para o exercício do direito de defesa. Ao contrário do que afirma o impugnante, a base de cálculo não foi determinada por arbitramento ou presunção, mas sim pela glosa de deduções não comprovadas.

O impugnante afirma que foram desconsiderados os comprovantes apresentados, sem que restasse comprovada a sua inidoneidade; e se refere especificamente aos recibos da fisioterapeuta Mariana da Silva Passos. Não consta, porém, que tenha apresentado estes documentos ou que os apresente agora em sua impugnação.”

Portanto, infundadas as alegações descritas no recurso voluntário no sentido de que a decisão recorrida teria desconsiderado supostos recibos de despesas médicas anexados à peça impugnatória, bem como suposta declaração firmada por cada profissional que realizou o tratamento clínico no contribuinte.

Assim, o acórdão recorrido não merece reparos nesta parte, mesmo porque documentação alguma foi trazida aos autos, quer na impugnação, quer em sede de recurso, com intuito de comprovar a veracidade das deduções pleiteadas nas respectivas declarações de ajuste anual.

No que diz respeito à aplicação da multa qualificada, o Termo de Verificação Fiscal assim descreve:

“MULTA APLICADA - A prática sistemática de pleitear deduções não comprovadas, em quatro anos-calendário consecutivos, demonstra que o contribuinte agiu com dolo, objetivando reduzir a base de cálculo do imposto, de modo a aumentar indevidamente o valor a ser restituído.

Também corrobora com esta conclusão o fato de termos verificado a inclusão, nos anos-calendário de 2006 e 2007, de despesas médicas pagas à fisioterapeuta Mariana da Silva Passos (R\$ 2.000,00 em cada ano-calendário). Estas despesas médicas não podem ser aceitas, em função do Ato Declaratório Executivo DRF/SDR nº 28/2010, publicado em 10/09/2010, que declarou estes recibos inidôneos, conforme Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz. No processo administrativo nº 10580.726295/2010-06, ao qual o fiscalizado pode obter vista caso deseje, ficou demonstrado que a citada profissional não prestou serviços aos supostos pacientes, mas teve seu nome e CPF utilizados para obtenção de restituições indevidas.

Conseqüentemente, será aplicada a multa qualificada do art. 957, inciso II, do RIR/99 (...).

Portanto, a fiscalização firmou entendimento de que o fato de ficar evidenciada a prática sistemática de se pleitear deduções não comprovadas, em quatro anos-calendário consecutivos, demonstra que o contribuinte agiu com dolo, objetivando reduzir a base de cálculo do imposto, de modo a propiciar indevidamente valores a serem restituídos.

O dispositivo legal autorizador da aplicação das multas é o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (matriz legal do art. 957, citado pelo auto de infração), assim descreve na parte que interessa:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/11/2013 por GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ, Assinado digitalmente em 12/11/2013 por JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO, Assinado digitalmente em 11/11/2013 por GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ, Assinado digitalmente em 12/11/2013 por JACI DE ASSIS JUNIOR

Impresso em 13/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

I – de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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.”

O art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964 estabelece:

“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 características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.”

Infere-se pelos elementos constantes aos autos que a aplicação da multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) decorreu do intuito de se fraudar o Fisco, materializado pela inserção sucessiva de deduções fictícias nas declarações de ajuste anual apresentadas em quatro anos-calendário consecutivos (de 2006 a 2009), bem como na dedução de despesas médicas suportadas por recibo declarado inidôneo, por ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Observa-se dos autos, ainda, que tal conduta propiciou ao contribuinte a restituição integral/quase integral do imposto de renda retido nos anos-calendário de 2006 e 2007, fls. 50 e 57, de quase a quinta parte do imposto retido no ano-calendário de 2008, fls. 63, e a redução de R\$ 2.596,13, equivalente a 32,6% do imposto de renda a pagar que deveria ter sido apurado em relação à matéria na declaração do ano-calendário de 2009, conforme demonstrativo integrante do Auto de Infração, fls. 10.

A partir dos demonstrativos elaborados pela fiscalização no Termo de Verificação Fiscal, fls. 14/15, fica clara a conduta ilícita do contribuinte, uma vez que se percebe da relação entre o valor global das deduções declaradas e o valor total dos respectivos comprovantes apresentados ao fisco, que a inclusão de despesas fictícias tiveram a seguinte participação no resultado apurado nas declarações de rendimentos examinadas pelo fisco:

	VALOR DECLARADO	VALOR COMPROVADO	VALOR GLOSADO	PERCENTUAL NÃO COMPROVADO
ANO-CALENDÁRIO 2006	41.171,07	8.017,07	33.154,00	80,50%
ANO-CALENDÁRIO 2007	57.614,20	8.429,05	49.185,15	85,40%
ANO-CALENDÁRIO 2008	27.287,24	9.106,16	18.181,08	66,60%
ANO-CALENDÁRIO 2009	18.139,45	8.698,99	9.440,46	52,10%

Deduz-se, pois, que a sistemática inserção de despesas fictícias na declaração de ajuste anual pelo contribuinte em quatro anos-calendário consecutivos contribuiu

sobremaneira para que o contribuinte apurasse os valores indevidos de imposto de renda a restituir.

Tais fatos, a meu ver, caracterizam o evidente intuito de fraude, de forma que entendo correta a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) em relação às deduções indevidas de contribuição à previdência privada, de despesas com dependentes, de despesas com instrução, de despesas médicas e com pensão alimentícia judicial.

Ressalte-se que, em relação à multa aplicada em face da dedução de despesas médicas que o recorrente declarou como pagos à fisioterapeuta Mariana da Silva Passos (R\$2.000,00 em cada ano-calendário de 2006 e 2007, a qualificação da multa também prevalece, mormente corresponderem a recibos declarados inidôneos por Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, nos termos do Ato Declaratório Executivo DRF/SDR nº 28/2010, publicado em 10/09/2010 (processo administrativo nº 10580.726295/2010-06).

Observe-se que, nesse aspecto, o recorrente apenas alega a existência dos recibos sem, contudo, demonstrar a efetividade dos serviços e do correspondente pagamento. A respeito dessa matéria, observe-se que o CARF, por meio da Súmula nº 40, assim se pronunciou:

“Súmula CARF nº 40: A apresentação de recibo emitido por profissional para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhado de elementos de prova da efetividade dos serviços e do correspondente pagamento, impede a dedução a título de despesas médicas e enseja a qualificação da multa de ofício.”

No que diz respeito às alegações à exigência de juros de mora, cumpre transcrever o entendimento firmado na Súmula CARF nº4:

Súmula CARF nº 4: 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.

Alegou o contribuinte que a multa aplicada seria confiscatória e, por conseguinte, inconstitucional. Não compete a esse Colegiado apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constitucional Federal, art. 102.

Nesse sentido, aplica-se a Súmula CARF nº 02:

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Finalmente, quanto ao pedido de parcelamento pleiteado pelo contribuinte, esclareça-se que o exame dessa matéria foge à competência deste Colegiado, consoante Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, cabendo à autoridade administrativa a sua apreciação.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Jaci de Assis Junior

Voto Vencedor

German Alejandro San Martín Fernández, redator designado

Ouso divergir do ilustre relator, quanto à qualificação da multa para as demais despesas médicas para as quais não há, em relação ao profissional prestador, edição de Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz.

Conforme reiterada jurisprudência deste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais/CARF, a qualificação da multa pressupõe a prova inequívoca sobre a intenção do agente em fraudar o fisco. Meras ilações de ordem subjetiva, tais como prática reiterada, são incapazes de suportar lançamento de multa agravada, ainda mais quando a sua manutenção implica necessariamente em juízo persecutório penal ao fim do processo administrativo e desprezo ao disposto no artigo 112, II do CTN:

"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;"

A boa-fé se presume; a má-fé, o dolo, o evidente intuito de fraude, depende de prova cabal a cargo da fiscalização.

Nesse sentido, 2ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF do CARF:

*Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada prevista, à época do lançamento em apreço, no artigo 44, inciso II, da Lei n. 9.430/96, a autoridade lançadora deve coligir 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 n.º 4.502/64. **Q 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 PELO ACÓRDÃO RECORRIDO.***

A omissão de rendimentos por dois exercícios consecutivos ou a ausência de apresentação de declarações de ajuste anual, 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. (Acórdão n. 9202-00.971. Processo n. 14041-000301/2004-01- Recurso nº 149.607. Especial do

Procurador. Sessão de 17 de agosto de 2010). No mesmo sentido: CSRF - 2a. Turma da 2a. Câmara, Acórdãos n.s 9202-00.969, 9202-00.910 e 9202-00.909.

No mesmo sentido, 1ª Turma da CSRF:

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. INOCORRÊNCIA DE FRAUDE. Nos lançamentos de ofício para constituição de diferenças de tributos devidos, não pagos ou não declarados, via de regra, é aplicada a multa proporcional de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996. A qualificação da multa para aplicação do percentual de 150%, depende não só da intenção do agente, como também da prova fiscal da ocorrência da fraude ou do evidente intuito desta, caracterizada pela prática de ação ou omissão dolosa com esse fim. Na situação versada nos autos não restou cabalmente comprovado o dolo por parte do contribuinte para fins tributário, logo incabível a aplicação da multa qualificada. Acórdão n.º 9101-001.403 - Processo n.º 11020.004863/200719. Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF. 1ª Turma. Sessão de 17 de julho de 2012.

Em situação semelhante à ora posta em julgamento, 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da 2ª Seção, Acórdão: 2202-002.175:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2006 RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados. GANHO DE CAPITAL Não se aplica a isenção prevista no art. 23 da Lei nº 9.250, de 1995, quando o contribuinte possui mais de um imóvel. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO GENÉRICO E DOLO ESPECÍFICO. A imposição da multa qualificada de 150% necessita da demonstração do dolo específico, da vontade livre e consciente de sonegar para tipificar a conduta prevista no art. 71, I, da Lei 4.502, de 1964.

A 1ª Turma do C. Superior Tribunal de Justiça, em recurso relatado pelo atual Ministro do STF, Luiz Fux, já se manifestou pela redução da multa qualificada, em caso no qual não restou devidamente comprovado o dolo específico do agente na prática infracional:

TRIBUTÁRIO. IRPJ. CSLL. OMISSÃO DE RECEITA. AUFERIÇÃO INDIRETA. MULTA DO ART. 44, II, DA LEI 9.430/96. NECESSIDADE DE MANIFESTO INTUITO DE FRAUDE. INOCORRÊNCIA. ART. 136 DO CTN C/C ART. 112 DO CTN. AUSÊNCIA DE MÁ-FÉ CONSIGNADA PELO TRIBUNAL A QUO. VIOLAÇÃO AO ARTIGO 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA.

1. A responsabilidade do agente pelo descumprimento das obrigações tributárias principais ou acessórias, via de regra, é objetiva, na dicção do Código Tributário Nacional:

"Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária

independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato."

2. *Deveras, a constatação objetiva da infração tributária é matéria diversa da dosimetria da sanção. É que, na atividade de concreção, o magistrado há de pautar a sua conclusão iluminado pela regra de hermenêutica do artigo 112, do CTN, verbis:*

"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."

3. *Doutrina de escol leciona que:*

- "... o que o art. 136, em combinação com o item III do art. 112, deixa claro, é que para a matéria da autoria, imputabilidade ou punibilidade, somente é exigida a intenção ou dolo para os casos das infrações fiscais mais graves e para as quais o texto da lei tenha exigido esse requisito. Para as demais, isto é, não dolosas, é necessário e suficiente um dos três graus de culpa. De tudo isso decorre o princípio fundamental e universal, segundo o qual se não houver dolo nem culpa, não existe infração da legislação tributária." (Ruy Barbosa Nogueira, Curso de Direito Tributário, 14ª edição, Ed. Saraiva, 1995, p. 106/107)

- Embora o artigo diga que a responsabilidade por infrações independe da extensão dos efeitos do ato, não se deve perder de vista o que dispõe o art. 112 do CTN: "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;" (Leandro Paulsen, Direito Tributário, Ed. Livraria do Advogado, 2006, págs. 1.053/1.054)

4. *Precedentes de ambas Turmas de Direito Público: AgRg no Resp 982.224/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/05/2010, DJe 27/05/2010; REsp 777.732/MG, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/08/2008, DJ 20/08/2008; REsp 254.276/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/03/2007, DJ 28/03/2007; REsp 743.839/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/11/2006, DJ 30/11/2006; REsp 423.083/SP, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA,*

SEGUNDA TURMA, julgado em 01/06/2006, DJ 02/08/2006; Resp 323.982/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/06/2004, DJ 30/08/2004.

5. In casu, resta incontroversa nos autos a irregularidade na escrituração contábil da recorrida, uma vez que as operações financeiras (depósitos e pagamentos) ocorridas no ano de 1998, em conta corrente cadastrada em nome de funcionário da empresa autora, compunham a declaração de rendimentos à tributação realizada pela empresa no referido ano base, razão pela qual parte do faturamento decorrente da referida movimentação financeira não foi oferecida à tributação.

6. O Juízo singular aplicou multa de 150%, com base no art. 44, II, da Lei 9.430/96, com a redação vigente à época dos fatos, verbis:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

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, =e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

7. O Tribunal a quo entendeu pela ausência de má-fé a ensejar a redução da multa aplicada pelo Juízo singular, consoante dessume-se do seguinte excerto do voto condutor:

"Não se depreende das provas a má-fé dos administradores da empresa. As circunstâncias em que ocorreram os fatos, circunscritos ao ano-base de 1998, denotam que as irregularidades partiram mais da inexperiência do que de qualquer ação dolosa. Dessa forma, mostra-se razoável a redução do percentual da multa para 75%, enquadrando, assim, a situação no inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, que prevê penalidade para os casos de falta de declaração e de declaração inexata."

8. Deveras, restou assentado, inclusive na sentença, a ausência do intuito de fraude, requisito indispensável à incidência da multa de 150%, na dicção do art. 44, II, da Lei 9.430/96, o que se coaduna com a ressalva do art. 136 do CTN: "Salvo disposição de lei em contrário (...)", consoante denota-se da seguinte passagem do decisum singular, litteris:

"Com efeito, o proceder do autor não foi correto e a sua contabilidade não traduz efetivamente a sua movimentação. Entretanto, pelo que consta dos autos, este proceder ocorreu apenas no ano de 1998 em razão do problema de saúde do sócio Eider Gothif Ern. E considerando o rígido controle da CIDASC (documentos constantes dos autos) é razoável entender-se que

Processo nº 10580.724368/2011-06
Acórdão n.º 2802-002.442

S2-TE02
Fl. 145

parte da movimentação da conta está inserida no faturamento da empresa."

(...)

10. À míngua da possibilidade de aferir o intuito de fraude, afastado pela instância a quo (Súmula 07), intangível revela-se, sob o ângulo da justiça tributária, o acórdão recorrido.

11. Recurso especial desprovido.

Pelo exposto, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário, para excluir a qualificação da multa de ofício, exceto em relação aos recibos emitidos por Mariana da Silva Passos.

É como voto.

(assinado digitalmente)

German Alejandro San Martín Fernández