



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.724712/2010-40
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-008.293 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de outubro de 2019
Recorrente FERNANDA RODRIGUES SAFAR
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. CABIMENTO.

Comprovada a conduta dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador do tributo, caracteriza-se a sonegação, portanto cabível a aplicação da multa de ofício qualificada, no percentual de 150%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Paula Fernandes (relatora), João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício e Redatora Designada

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial motivado pelo Contribuinte face ao acórdão 2201-003.382, proferido pela 1ª Turma Ordinária / 2ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Em decorrência da ação fiscal levada a efeito contra a contribuinte identificada, foi lavrado auto de infração (fls. 02/10), relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, do

exercício 2006, ano-calendário de 2005, formalizando lançamento de ofício do crédito tributário no valor total de R\$ 3.042.238,91. Segundo o relatório fiscal, de fls. 11/24, o lançamento originou-se na constatação de acréscimo patrimonial a descoberto, omissão de rendimentos e ganhos líquidos no mercado de renda variável. Também foi constatado o recebimento do montante de R\$ 3.700.000,00 da empresa Megatec Comércio de Impressoras e Serviços Ltda.

O auto de infração foi impugnado.

Em 08/04/2011, a DRJ, no acórdão nº 02-31.820, às fls. 973/980, votou por afastar por decadência a exigência referente ao fato gerador de 31/03/2005, no valor de R\$ 3.352,02, e por julgar improcedente a impugnação, mantendo o restante do crédito tributário lançado.

O Contribuinte interpôs recurso voluntário, às fls. 1242/1243.

Em 19/01/2017, a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 1275/1282, exarou o Acórdão nº 2201-003.382, de relatoria da Conselheira ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ, **NEGANDO PROVIMENTO AO RECURSO**. A Decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2006

DECADÊNCIA. IRPF. CONDUTA DOLOSA. SONEGAÇÃO.O fato de existir conduta dolosa com intuito de sonegação desloca o termo de início da contagem do prazo decadencial do artigo 150, §4º, para o artigo 173, I, do CTN, e, mesmo que assim não o fosse, inexistente a decadência, no presente caso, por qualquer das regras dos mencionados artigos.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM OS RECURSOS DECLARADOS.

A lei autoriza a presunção de omissão de rendimentos, diante da comprovação pela autoridade lançadora do aumento do patrimônio do contribuinte sem justificativa nos recursos declarados.

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

Caracterizado o dolo da omissão de informação sobre rendimentos, com o fim de se eximir de pagar tributos, é cabível a aplicação da multa qualificada.

A Contribuinte apresentou Embargos de Declaração, às fls. 1291/1296, alegando vício na decisão *a quo*, os quais restaram rejeitados, conforme decisão de fls. 1301/1302.

Em 02/06/2017, às fls. 1310/1320, o Contribuinte interpôs **Recurso Especial**, arguindo, divergência jurisprudencial acerca das seguintes matérias: 1. **Nulidade do acórdão de segunda instância por ausência de fundamentação**. Segundo a Contribuinte, a decisão recorrida elegeu a devolução do valor emprestado como essencial à comprovação da existência de um mútuo. Já os acórdãos paradigmas entenderam que há vários outros meios para comprovar o empréstimo. 2. **Exclusão de omissão de rendimentos, por caracterização dos respectivos valores como empréstimos recebidos, independentemente da comprovação da devolução dos valores pelo mutuário**. O Sujeito Passivo alegou que o acórdão paradigma considerou que “não poderia a fiscalização, por simples presunção e sem maiores evidências, desconsiderar a natureza de empréstimo (...) e presumir a omissão de receita”. 3. **Desqualificação da multa de ofício**. Alegou a Contribuinte que o acórdão recorrido considerou que a conduta da contribuinte

enseja a aplicação de multa de 150%. Já o acórdão paradigma entendeu que os mesmos atos (praticados pelo irmão mais novo, André Luis, no julgamento em seu respectivo processo) não ensejam a qualificação da multa.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, às fls. 1444/1459, a 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU PARCIAL SEGUIMENTO** ao recurso, restando admitida a divergência apenas em relação à seguinte matéria: **desqualificação da multa de ofício.**

Diante da admissão parcial de seu recurso, a Contribuinte apresentou Agravo às fls. 1464/1468, restando, porém, rejeitado, conforme decisão de fls. 1476/1486.

A União apresentou **Contrarrrazões** ao Recurso Especial da União, às fls. 1489/1494, reiterando, no mérito, os argumentos realizados anteriormente.

A Contribuinte restou cientificada da decisão do Agravo em 13/06/2019, à fl. 1501.

Conforme Despacho da DRJ, à fl. 1517, foi realizado os ajustes necessários para adequação do sistema SIEF ao Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial do contribuinte, confirmado pelo Despacho de Agravo. Foi apartado do processo 10680.724-712/2010-40, das matérias questionadas, **apenas a desqualificação da multa de ofício que segue para distribuição e julgamento pela Câmara Superior de Recurso Fiscais**. As matérias com decisão final na esfera administrativa, conforme Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial do contribuinte, confirmado pelo Despacho de Agravo, que não cabem mais qualquer tipo de questionamento na esfera administrativa, seguem para cobrança no Processo 10680-733.014/2019-73.

Os Autos vieram para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

DO CONHECIMENTO

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

DO MÉRITO

Em decorrência da ação fiscal levada a efeito contra a contribuinte identificada, foi lavrado auto de infração (fls. 02/10), relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, do exercício 2006, ano-calendário de 2005, formalizando lançamento de ofício do crédito tributário no valor total de R\$ 3.042.238,91. Segundo o relatório fiscal, de fls. 11/24, o lançamento originou-se na constatação de acréscimo patrimonial a descoberto, omissão de rendimentos e ganhos líquidos no mercado de renda variável. Também foi constatado o recebimento do montante de R\$ 3.700.000,00 da empresa Megatec Comércio de Impressoras e Serviços Ltda.

O Acórdão recorrido negou provimento Recurso Ordinário.

O Recurso Especial apresentado pelo Contribuinte trouxe para análise a seguinte divergência: **desqualificação da multa de ofício.**

Na decisão recorrida **concluiu-se que a dedução de despesas inexistentes consiste em evidente intuito de fraude, o que justifica a qualificação da multa de ofício.**

Conforme disposto no Termo de Verificação Fiscal, fl. 11, o procedimento fiscalizatório referente ao presente lançamento teve início em razão de consulta realizada aos sistemas informatizados da secretaria da Receita Federal do Brasil, que demonstraram a movimentação da contribuinte na bolsa de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhados, em quantia superior a R\$ 7.000.000,00 ao longo do ano de 2005, tendo apresentado, para esse ano, a Declaração Anual de Isento.

Após as intimações realizadas pela fiscalização, foi identificado acréscimo patrimonial a descoberto, tendo em vista que a contribuinte não logrou êxito na comprovação do argumento de que os valores a ela transferidos pela empresa MEGATEC COMÉRCIO DE IMPRESSORAS E SERVIÇOS LTDA decorreram de empréstimos (mútuos) recebidos do seu pai (sócio-quotista da referida sociedade).

Não há dúvidas de que a multa é um tipo de penalidade. 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.

Ou seja, entendeu a autoridade lançadora que o Contribuinte prestou informações ao fisco, em sua Declaração de Ajuste Anual e em resposta à intimação, divergente de dados levantados pela fiscalização com intuito de reduzir o seu imposto de renda, e que mesmo tendo lhe sido ofertado prazo para correção e defesa não logrou êxito em comprovar a inexistência do crédito em favor da Receita Federal.

Todavia, tendo havido a imputação do débito e realizada a defesa por parte do contribuinte cabe a autoridade lançadora considerar ou desconsiderar os dados e provas apresentadas (matéria de prova), e desconsiderando-as constituir o lançamento do crédito tributário respectivo a título de omissão de rendimentos, o que para o relator a quo, que eu concordo, caracteriza irregularidade simples penalizada pela aplicação da multa de lançamento de ofício normal de 75%, já que a irregularidade apontada jamais seria motivo para qualificação da multa, já que ausente conduta material bastante para a sua caracterização, sem se levar em conta que o presente lançamento foi efetuado por presunção de omissão de rendimentos (depósitos bancários não justificados).

Ou seja, o suplicante não conseguiu provar que os recursos depositados/movimentados já foram tributados ou que não eram tributáveis, razão pela qual a autoridade fiscal, por dever de ofício, deve desconsiderar as alegações apresentadas e não considerá-los como depósitos bancários com origem justificada e adicioná-los a base de cálculo tributável no ano-calendário questionado.

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, ou que a simples reiteração em anos subsequentes seriam 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.

A qualificação da multa, nestes casos, importaria em equiparar uma prática identificada de omissão de rendimentos por presunção legal, aos fatos delituosos mais ofensivos à ordem legal, nos quais o agente sabe estar praticando o delito e o deseja, a exemplo: da adulteração de comprovantes, da nota fiscal inidônea, movimentação de conta bancária em nome fictício, movimentação bancária em nome de terceiro (“laranja”), movimentação bancária em nome de pessoas já falecidas, da falsificação documental, do documento a título gracioso, da falsidade ideológica, da nota fiscal calçada, das notas fiscais de empresas inexistentes (notas frias), das notas fiscais paralelas, do subfaturamento na exportação (evasão de divisas), do superfaturamento na importação (evasão de divisas), etc.

E aqui peço vênha para me utilizar dos exemplos utilizados pelo relator do Acórdão 2102-01.296, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, o qual exemplifica que ***“não se pode reconhecer na simples omissão de rendimentos, a exemplo de omissão no registro de compras, omissão no registro de vendas, passivo fictício, passivo não comprovado, saldo credor de caixa, suprimento de numerário não comprovado, acréscimo patrimonial a descoberto ou créditos bancários cuja origem não foi comprovada, tratar-se de rendimentos já tributadas ou não tributáveis, embora clara a sua tributação, que justifique a imposição de multa qualificada”***.

Isso ocorre por uma resposta muito simples. É porque existe a presunção de omissão de rendimentos, por isso, é evidente a tributação, mas não existe a prova da evidente intenção de sonegar ou fraudar. O motivo da falta de tributação é diverso. Pode ter sido, omissão proposital, equívoco, lapso, negligência, e até mesmo desorganização, etc.

Se a premissa da autoridade fiscal lançadora fosse verdadeira, ou seja, que a simples omissão de rendimentos; a exemplo da simples declaração inexata de rendimentos; da classificação indevida de rendimentos na Declaração de Ajuste Anual; da falta de inclusão de algum valor / bem / direito na Declaração de Bens ou Direitos, da inclusão indevida de algum valor / bem / direito na Declaração de Bens ou Direitos, da simples glosa de despesas por falta de comprovação ou da falta de declaração de algum rendimento recebido, através de crédito em conta bancária, pelo contribuinte, **daria por si só, margem para a aplicação da multa qualificada, não haveria a hipótese de aplicação da multa de ofício normal**, ou seja, **deveria ser aplicada a multa qualificada em todas as infrações tributárias**, a exemplo de: passivo fictício, saldo credor de caixa, declaração inexata, falta de contabilização de renda, omissão de rendimentos relativo ganho de capital, depósitos bancários não justificados, acréscimo patrimonial a descoberto, rendimento recebido e não declarado e glosa de despesas, etc.

Assim, tomando como base os dispositivos legais atinentes a fraude fiscal, não posso concordar com o posicionamento do acórdão recorrido, pois 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.

É de se ressaltar, **que não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o evidente intuito de fraude**, já que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Contudo, na hipótese dos autos, observa-se que o acórdão recorrido aponta em suas razões de manutenção do auto de infração, que os valores foram efetivamente transferidos pela recorrente o que poderia denotar o empréstimo alegado, embora as provas dos autos não sejam suficientes para confirmá-lo, vejamos:

Pelo que se observa dos autos, foi efetivamente transferido o valor caracterizado como empréstimo pela recorrente, mas não existiram provas capazes de corroborar o argumento sobre a existência de mútuo, pois não houve comprovação da devolução do suposto valor mutuado, inclusive em resposta a uma das intimações, a interessada afirma que, até aquela data, não houve qualquer amortização da dívida junto ao mutuante.

Cumpre acrescentar que, em sede de recurso voluntário, a recorrente efetuou a juntada de declarações de seus irmãos, seu pai e do gerente do Banco no qual foi realizada a transferência, bem como anexou demais documentos os quais considerei desprovidos de substância probatória para o fim utilizado.

Quanto ao argumento subsidiário de que o valor em questão deve ser considerado como uma doação, também não merece guarida, pois não há comprovação de tal natureza da transação.

Sendo assim, entendo que cabia à recorrente comprovar o alegado, porque somente ela tinha condições de fazê-lo, razão pela qual mantenho a decisão da autoridade julgadora de primeira instância.

(...)

Verificação Fiscal consubstanciado nas provas apresentadas, inclusive pela forma como tramitou o procedimento, descreveu a conduta de modo a demonstrar a existência do claro intuito de evitar a tributação do valor questionado, incorrendo a contribuinte em sonegação fiscal, conforme trecho abaixo transcrito:

"Portanto, deve-se observar que, no momento em que a Sra. Fernanda Rodrigues Safar deu um revestimento de empréstimo a um rendimento recebido

com o claro intuito de evitar a tributação desse valor, cometeu sonegação fiscal. Ressalte-se que tal conduta foi deliberada e intencional, posto que, em momento algum houve intenção dela de pagar o alegado empréstimo ou da MEGATEC de recebê-lo.

Os fatos narrados acima impõem a aplicação da multa qualificada. Além disso, eles constituem, em tese, crime contra a ordem tributária (art. 1 da Lei 8.137/90. Por essa razão, formalizei Representação Fiscal para Fins Penais.

Desse modo, entendo que de fato houve sonegação de informações, mas não vislumbro os motivos determinantes para qualificação da multa de ofício.

O argumento da fiscalização de que a Contribuinte se utilizou de empréstimo que não pode comprovar é ruim, pois utiliza contra ela argumento de esclarecimento da defesa, chamando-o de omissão de rendimentos. Motivo este que não é justificável como qualificador da multa de ofício.

Em face ao exposto, conheço do Recurso Especial do Contribuinte para no mérito dar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

Voto Vencedor

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo – Redatora Designada

Peço vênica para discordar do voto da Ilustre Conselheira Relatora, no que tange ao mérito do Recurso Especial Interposto pela Contribuinte.

Trata-se da qualificação da multa de ofício quando da exigência do Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 2006, tendo em vista a apuração de Acréscimo Patrimonial a Descoberto. A qualificadora foi aplicada em face de rendimentos aos quais foi conferido o revestimento de mútuo, com o objetivo de subtrair os respectivos valores da tributação.

O acórdão recorrido, com base no Auto de Infração e na decisão de primeira instância, assim fundamentou a manutenção da qualificadora da multa de ofício:

Entendo que não merece reparo a mencionada decisão, considerando que o Termo de Verificação Fiscal consubstanciado nas provas apresentadas, inclusive pela forma como tramitou o procedimento, descreveu a conduta de modo a demonstrar a existência do claro intuito de evitar a tributação do valor questionado, incorrendo a contribuinte em sonegação fiscal, conforme trecho abaixo transcrito:

"Portanto, deve-se observar que, no momento em que a Sra. Fernanda Rodrigues Safar deu um revestimento de empréstimo a um rendimento recebido com o claro intuito de evitar a tributação desse valor, cometeu sonegação fiscal. Ressalte-se que tal conduta foi deliberada e intencional, posto que, em momento algum houve intenção dela de pagar o alegado empréstimo ou da MEGATEC de recebê-lo.

Os fatos narrados acima impõem a aplicação da multa qualificada. Além disso, eles constituem, em tese, crime contra a ordem tributária (art. 1 da Lei 8.137/90. Por essa razão, formalizei Representação Fiscal para Fins Penais.

O Termo de Verificação Fiscal (fls. 11 a 24), por sua vez, assim descreve a conduta da Contribuinte, para ao final fundamentar a qualificadora:

III.2 - Omissão de Rendimentos

36. Após análise da documentação apresentada pela Sra. Fernanda Rodrigues Safar em resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal, apurei, em princípio, variação patrimonial à descoberto no valor de R\$ 3.707.936,99, no mês de março de 2005, e de R\$ 1.777,50, no mês de abril de 2005. A contribuinte foi intimada, em 18/03/2010, e reintimada, em 14/04/2010, a manifestar-se acerca de tal fato devendo as discordâncias eventualmente suscitadas ser comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

37. A contribuinte informou, em resposta ao Termo de Reintimação Fiscal, de 14/04/2010, que teria recebido a quantia de R\$ 3.720.000,00 a título de empréstimo feito pela empresa MEGATEC COMÉRCIO DE IMPRESSORAS E SERVIÇOS LTDA, cujo sócio-gerente era o seu pai, Sr. Jorge Hissa Safar Neto. Na ocasião, não apresentou qualquer documento que pudesse comprovar tanto a quantia recebida quanto a sua natureza.

38. Posteriormente, em 27/05/2010, respondendo a Termo de Intimação Fiscal lavrado em 21/05/2010, a contribuinte apresentou extrato da corrente n.º 8.514-4 de titularidade da MEGATEC COMÉRCIO DE IMPRESSORAS E SERVIÇOS junto ao Banco Bradesco e extrato de conta corrente de sua titularidade junto à Fator S/A Corretora de Valores. Nesses, fica demonstrada, de forma inequívoca, a transferência dos R\$ 3.700.000,00 (e não R\$ 3.720.000,00 conforme alegado) da empresa para ela. Contudo, nada foi apresentado que pudesse comprovar que tal transferência teria sido feita por empréstimo.

39. Conforme já citado nos itens 20 e 21 desse Termo de Verificação Fiscal, **a premissa básica de um mútuo é a de que o mutuário pague ao mutuante o valor emprestado acrescido de juros.** Também é esperado que esses juros sejam suficientemente atrativos para que o mutuante não prefira investir a quantia emprestada em alguma aplicação disponível no mercado financeiro. Além disso, não é crível que empréstimos de valores elevados sejam feitos sem qualquer garantia. Por fim, é mais que esperado que seja feito um contrato escrito, com testemunhas e com todas as cláusulas necessárias ao seu cumprimento.

40. Com fulcro em tais considerações, a contribuinte foi intimada, em 31/05/2010, a apresentar Contrato(s) de Mútuo celebrado(s) com a empresa MEGATEC COMÉRCIO DE IMPRESSORAS E SERVIÇOS LTDA, bem como planilha(s) contendo as atualizações do(s) empréstimo(s) desde a data de concessão até a data da respectiva quitação. Também lhe foi solicitado que apresentasse comprovantes de pagamento das parcelas do empréstimo ou de sua quitação em parcela única.

41. Em resposta, a Sra. Fernanda Rodrigues Safar informou não ter celebrado contrato formal de mútuo e que este teria sido verbal. Afirmou, ainda, que o suposto empréstimo foi não oneroso e que, em função disso, não houve pagamento ou crédito de juros ou outra remuneração. Por fim, acrescentou não ter feito qualquer pagamento ao mutuante. Em outras palavras: **após mais de 5 anos do recebimento dos R\$ 3.700.000,00 da MEGATEC não fez qualquer amortização de sua suposta dívida.**

42. Também já foi visto acima que foi feita diligência junto à MEGATEC. Nessa, foi constatado que a **empresa sequer possuía os livros contábeis determinados pela legislação comercial.** Mais: de acordo com o sócio-gerente da empresa, em 2005 ela não operou dentro do seu objetivo social.

43. Conclui-se, então, com base nos fatos narrados ao longo desse Termo de Verificação Fiscal, que não há como aceitar a tese da contribuinte de que os R\$ 3.700.000,00 lhe teriam sido transferido pela MEGATEC a título de empréstimo. Na vida real, não se

empresta sem contrato, não se empresta sem garantias e fiadores, não se empresta sem, pelo menos, tentar receber a quantia emprestada de volta através de ações de execução de mútuo.

(...)

47. No exercício de 2005, ou seja, antes do recebimento dessa vultosa quantia, a contribuinte apresentou Declaração Anual de Isento e não tinha qualquer patrimônio declarado ou identificado pela RFB.

(...)

IV - Multa Qualificada e Representação Fiscal para Fins Penais

56. De acordo com o disposto no artigo 44 da Lei n.º 9.430/96 (com a redação dada pela Lei n.º 11.488/2007), tem-se que:

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

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 n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

57. Por sua vez, a Lei nº 4.502, de 1964 disciplina a matéria da seguinte forma:

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 do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária 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 no artigo 71 e 72.

Portanto, deve-se observar que no momento em que a Sra. Fernanda Rodrigues Safar deu um revestimento de empréstimo a um rendimento recebido com o claro intuito de evitar a tributação desse valor, cometeu sonegação fiscal. Ressalte-se que **tal conduta foi deliberada, intencional**, posto que, em momento algum houve intenção dela de pagar o alegado empréstimo ou da MEGATEC de recebê-lo.

Os fatos narrados acima impõem a aplicação da multa qualificada. Além disso, eles constituem, em tese, crime contra a ordem tributária (art. 1º da Lei n.º 8.137/90). Por essa razão, formalizei Representação Fiscal para Fins Penais. (destaques no original)

Assim, constata-se que a Contribuinte recebeu rendimentos, atribuindo-lhes a natureza de mútuo, porém, a despeito da vultosa quantia, não foi celebrado qualquer contrato, nem fixada a aplicação de juros, tampouco foi efetuada a respectiva quitação, mesmo após passados mais de cinco anos. Não comprovado o alegado empréstimo, a conclusão inarredável é no sentido de que a Contribuinte efetivamente objetivou dolosamente evitar o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador do tributo, o que caracteriza a sonegação, nos extatos termos do art. 71, da Lei nº 4.502, de 1964. E tal conduta dolosa autoriza a aplicação da multa qualificada, prevista no art. 44, I, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996. Acrescente-se que a

Contribuinte havia apresentado declaração como pessoa física isenta do Imposto de Renda, só vindo a declarar o alegado mútuo após o início da ação fiscal.

Destarte, correta a aplicação da qualificadora, razão pela qual conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo