



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA TURMA ESPECIAL**

Processo n° 10768.007520/2005-48
Recurso n° 158.408 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão n° 194-00.110
Sessão de 10 de dezembro de 2008
Recorrente MANOEL SOARES DA PAZ
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

NULIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59, do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS - DESPESA COM INSTRUÇÃO - É cabível a glosa das deduções não comprovadas pelo autuado.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Constitui rendimento tributável o valor correspondente ao acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis declarados, não tributáveis, isentos e tributados exclusivamente na fonte.

MULTA QUALIFICADA - É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar caracterizado o intento doloso do contribuinte de se eximir do imposto devido, destarte não se pode aplicar multa qualificada por meio de presunção, o dolo deve ser demonstrado de forma inequívoca.

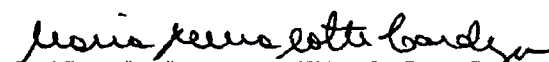
MULTA AGRAVADA - É cabível a aplicação da multa agravada em respeito ao art. 44, inciso I, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Preliminar rejeitada.

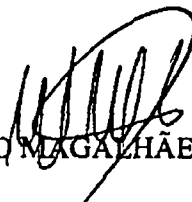
Recurso parcialmente provido. *ju*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MANOEL SOARES DA PAZ.

ACORDAM os Membros da Quarta Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar argüida pelo Recorrente e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa de ofício relativa ao Acréscimo Patrimonial a Descoberto, reduzindo-a ao percentual de 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente


MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO

Relator

FORMALIZADO EM: 28 AGO 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Amarylles Reinaldi e Henriques Resende e Júlio Cezar da Fonseca Furtado.

Relatório

Adoto o relatório da DRJ, por bem descrever os fatos objetos da autuação:

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 295 a 305 em virtude da apuração das seguintes infrações:

- a) ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - conforme descrito à fls. 297 (auto de infração - ano-calendário 2001);
- b) DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS - de acordo com o descrito às fls. 297 e 298 (auto de infração - anos-calendário 2000 a 2003);
- c) DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESA COM INSTRUÇÃO - conforme descrito à fls. 298 (auto de infração - anos-calendário 2002 e 2003).

O enquadramento legal consta às fls. 297, 298 e 303. O Termo de Verificação Fiscal e as planilhas elaboradas pelo Fisco encontram-se às fls. 234 a 237, 293 e 294.

Sobre o imposto apurado, no montante de R\$ 7.292,45, foi aplicada multa agravada de 112,5%, multa qualificada de 150% e juros de mora regulamentares, alcançando um total de R\$ 21.244,40.

Foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais, processo nº 10768.007521/2005-92, que se encontra apensado ao presente processo.

Após cientificado do Auto de Infração em referência, em 01/12/05 (fls. 308), o interessado apresentou a impugnação de fls. 310 a 351, valendo-se, em síntese, dos seguintes argumentos:

- 1) haveria de ser declarada a nulidade do lançamento por infringência às normas regentes da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF. Cita a Portaria SRF nº 3.007/01.
- 2) aduz que foi utilizado de forma imprópria o MPF de diligência quando o correto seria MPF de fiscalização. Isso feriria o princípio da motivação dos atos administrativos, sendo todo o procedimento nulo, inclusive os documentos apurados sob sua égide;
- 3) as autoridades fiscais teriam invocado, em todas as oportunidades, dispositivos legais acerca de lançamento tributário. Sendo assim, o procedimento foi de fiscalização e não de diligência;
- 4) alega também a nulidade do auto de infração por incompetência das autoridades. Diz que o Superintendente Regional da Receita Federal teria avocado para si competência regimentalmente atribuída ao Delegado da

Receita Federal de Fiscalização no Rio de Janeiro, ferindo diversos princípios;

- 5) relata que a análise do dossiê do autuado, pelo órgão competente da DEFIC, teria conduzido à conclusão de que não caberia a abertura de fiscalização;
- 6) refere-se à vasta legislação para corroborar o seu entendimento de que houve falta de motivação para abertura de procedimento fiscal contra o impugnante e que teria sido imprópria a avocação de competência por parte do Superintendente, tendo em vista que tal avocação é ato de natureza extraordinária, reclamando adequada motivação;
- 7) diz que impetrou os processos (doc. 03 e 04), onde fez diversas arguições ao Superintendente;
- 8) de acordo com o Regimento Interno da SRF, a Divisão de Fiscalização da Superintendência careceria de atribuição para conduzir a ação fiscal;
- 9) contesta a multa qualificada, tendo em vista que não pode ser aplicada apenas com base em presunção ou na ocorrência em tese de ato ilícito. Caberia ao Fisco comprovar o evidente dolo;
- 10) não concorda com a multa agravada, alegando que todas as intimações teriam sido respondidas e que teria colaborado para o desenvolvimento do procedimento fiscal. Diz que deixar de responder é diferente de responder de forma que o Fisco, a seu juízo, considere inadequada;
- 11) o demonstrativo da fiscalização não refletiria a realidade dos fatos. Segundo o autuado foi considerado que os seus proventos teriam sido recebidos no mesmo mês de referência, quando o correto seria no segundo dia útil do mês seguinte;
- 12) o fisco não teria incluído o adicional de férias, o 13º salário e a restituição do imposto de renda do fiscalizado e de sua esposa;
- 13) aduz que não foram levadas em conta as sobras de recursos acumuladas dos anos-calendário anteriores, de acordo com o que foi apresentado na resposta à intimação;
- 14) de acordo com o seu quadro de evolução patrimonial (doc. 5), ao final do ano-calendário 2000, o impugnante contaria com sobras de recursos no valor de R\$ 24.989,44;
- 15) assim, em relação ao acréscimo patrimonial a descoberto, a apuração da base de cálculo estaria incorreta, inexistindo o citado acréscimo patrimonial a descoberto;
- 16) faz citações doutrinárias, menciona diversos acórdãos do Conselho de Contribuintes e da CSRF e apresenta manifestação da DRJII/RJ;

requer a improcedência do auto de infração.

Voto

Conselheiro MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO, Relator

Preliminar de Nulidade do Lançamento

Verifica-se na peça impugnatória que o autuado procura desqualificar o auto de infração com várias alegações de suposto descumprimento de formalidades legais por parte do Fisco. Teriam sido contrariados dispositivos da Portaria SRF nº 3.007/01. Aduz hipotética incompetência das autoridades. De acordo com os itens 1 a 08 do relatório acima.

Cabe destacar que o Mandado de Procedimento Fiscal (diligência/fiscalização) tem o objetivo de comunicar ao contribuinte a decisão tomada pela administração de incluí-lo em procedimento fiscal. Tal medida possui nítido cunho administrativo, todavia, o lançamento de ofício, por sua vez, está vinculado à lei.

É mister destacar que a Portaria nº 3.007/01, estabeleceu normas procedimentais para a atividade fiscalizatória, com efeitos essencialmente *interna corporis*, que objetivavam regular o bom andamento dos trabalhos do AFRF.

Essas normas buscam também afastar a possibilidade de ocorrerem fiscalizações estranhas à legislação tributária vigente, assegurando ao contribuinte que o procedimento fiscalizatório iniciado é do interesse da Administração Tributária.

Portanto, a Portaria em comento não aborda aspectos relacionados com a competência para constituição do crédito tributário pelo lançamento. E nem poderia fazê-lo, já que, consoante o Princípio da Hierarquia das Normas, ato inferior à lei não poderia contrariar, restringir ou ampliar suas disposições.

As normas que regem a constituição do crédito tributário advêm do superior interesse público de que se reveste a arrecadação do tributo, fato que o torna indisponível.

Já as normas que se referem aos procedimentos de fiscalização visam ao disciplinamento de sua execução e, ao tempo em que constituem instrumento para a Administração Tributária, preservam direitos do cidadão perante o Estado.

A competência para o procedimento fiscal de constituição do lançamento foi deferida, de forma exclusiva, ao Auditor Fiscal da Receita Federal, não cabendo discussão à luz do Mandado de Procedimento Fiscal, já que a competência para o lançamento não pode ser invalidada por uma norma de natureza procedimental.

Para análise da questão colocada impõe-se analisar a competência da Autoridade Administrativa, no que tange às atividades relacionadas à constituição do crédito tributário, destacando-se, primeiramente, o conteúdo do art. 142 do Código Tributário Nacional e de seu parágrafo único:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a

verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."

Do conceito legal expresso no citado artigo, depreende-se que o lançamento é indelegável e privativo da autoridade administrativa devidamente investida nessa competência.

O Decreto nº 3.611/2000, expressamente estabelece a competência em caráter privativo do Auditor-Fiscal da Receita Federal para constituir, mediante lançamento, o crédito tributário, conforme abaixo transcrito:

"Art. 1º São atribuições do ocupante do cargo efetivo de Auditor-Fiscal da Receita Federal qualquer atividade atribuída à carreira Auditoria da Receita Federal e, em caráter privativo:

I - constituir, mediante lançamento, o crédito tributário; II - elaborar e proferir decisões em processo administrativo-fiscal, ou delas participar, bem assim em relação a processos de restituição e de reconhecimento de benefícios fiscais; III - executar procedimentos fiscais, inclusive os relativos ao controle aduaneiro, objetivando verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, praticando todos os atos definidos na legislação específica, incluídos os relativos à apreensão de mercadorias, livros, documentos e assemelhados; IV - proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à aplicação da legislação tributária, por intermédio de atos normativos e solução de consultas; V - supervisionar as atividades de orientação do sujeito passivo efetuadas por intermédio de mídia eletrônica, telefone e plantão fiscal;"

Por outro lado, do parágrafo único do art. 142 do CTN, extrai-se que o lançamento deve ser presidido pelo princípio da legalidade, além de constituir-se num dever indeclinável, uma vez constatada a ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória.

Importa também destacar que toda a condução das investigações da autoridade lançadora é de exclusiva competência desta, independente de qualquer manifestação do sujeito passivo.

A primeira fase do procedimento, a fase oficiosa é de atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos que demonstrem a ocorrência do fato gerador. Na fase oficiosa, o procedimento teria caráter inquisitorial. Não há, ainda, exigência de crédito tributário formalizado, inexistindo, conseqüentemente, resistência a ser oposta pelo sujeito fiscalizado.

Nesse sentido, Antônio da Silva Cabral, in "Processo Administrativo Fiscal", Ed. Saraiva – São Paulo, 1993, diferencia com propriedade dois momentos dentro do procedimento fiscal, o procedimento oficioso e o procedimento contencioso:

"O procedimento fiscal pode ser encarado sob duplo ângulo: como procedimento oficioso e como procedimento contencioso.

O procedimento oficioso é específico da Administração. Uma vez ocorrido o fato gerador, a autoridade lançadora procede ao lançamento de ofício, isto é, procede oficiosamente. (...)

O procedimento contencioso se inicia mediante a impugnação do sujeito passivo. Enquanto a fase oficiosa é de iniciativa da autoridade administrativa, o contencioso é de iniciativa do contribuinte". (p. 194)

"A atividade de lançamento, que vai desde a verificação do fato gerador até a intimação para que o sujeito passivo pague determinada quantia, instaura o processo fiscal, embora não implique a instauração de contencioso fiscal. O contribuinte pode conformar-se com a exigência e pagar o que está sendo exigido. Não surge qualquer lide. (grifo nosso)" (p. 190).

Tal entendimento é pacífico junto ao Conselho de Contribuintes, manifestado em diversos acórdãos, cabendo reproduzir, a título de exemplificação, a ementa do Acórdão 1º CC 103-10.196/90:

"AUDIÊNCIA PRÉVIA DO CONTRIBUINTE - Sendo o procedimento de lançamento privativo da autoridade lançadora, não há qualquer nulidade ou sequer cerceamento do direito de defesa pelo fato de a fiscalização lavrar um auto de infração após apurar o ilícito, mesmo sem consultar o sujeito passivo ou sem intimá-lo a se manifestar, já que esta oportunidade é prevista em lei para a fase do contencioso administrativo"

Portanto, antes da impugnação, não há litígio, não há contraditório e o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco. O ato do lançamento é privativo da autoridade, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo, conforme preceitua o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Apesar disso, constata-se nos autos que o contribuinte foi intimado a prestar os devidos esclarecimentos.

A lei em nenhum momento faz qualquer distinção entre diligência e fiscalização.

Repise-se que a Lei dispõe que a autoridade administrativa, ou seja, o Auditor Fiscal da Receita Federal é quem possui a competência para constituir, mediante lançamento, o crédito tributário. E foi exatamente isso que ocorreu no presente caso. O auto de infração foi lavrado por servidor competente e todo o procedimento fiscal foi conduzido por Auditor Fiscal da Receita Federal, conforme pode ser verificado às fls. 292 a 305.

Sendo assim, não há qualquer sentido em se alegar: descumprimento da Portaria SRF nº 3.007/01, suposta falta de motivação dos atos administrativos, hipotética incompetência das autoridades e da Divisão de Fiscalização da SRRF e que um órgão da DEFIC teria concluído pela não fiscalização.

Frise-se que não cabe a esta instância de julgamento se pronunciar sobre os processos (doc. 03 e 04), onde o impugnante fez diversas arguições ao Superintendente da Receita Federal.

A competência desta Delegacia de Julgamento é proferir decisão, relativa ao presente processo no qual consta o lançamento que se encontra em litígio, conforme determina

o art. 224 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 030/05.

Ressalte-se que no tocante à arguição de nulidade, o artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, preconiza apenas dois vícios insanáveis, conducentes à nulidade, ou seja, a incompetência do agente do ato e a preterição do direito de defesa.

De acordo com o art. 14 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993, que regula o Processo Administrativo Fiscal - PAF, a fase litigiosa do procedimento somente se instaura com a impugnação do contribuinte ao ato administrativo do lançamento, atendendo, assim, ao que dispõe o art. 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988, que assegura aos litigantes, em processo judicial ou administrativo e aos acusados em geral o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Então, tendo o interessado sido cientificado plenamente das infrações que lhe foram imputadas, conforme ciência do Auto de Infração em epígrafe, que foi lavrado por servidor competente, Auditor Fiscal da Receita Federal, em cumprimento ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, sendo concedido ao contribuinte prazo regulamentar para apresentação do contraditório, o que ensejou a oportunidade de defesa, exercida por meio da impugnação de fls. 310 a 351, não merece acolhida a solicitação de nulidade do Lançamento.

Mérito

Em relação às glosas de despesas médicas e despesas com instrução, o autuado não trouxe aos autos, junto com a sua impugnação, nada que pudesse rechaçá-las.

Portanto, essas glosas devem ser mantidas, conforme constam no auto de infração de fls. 295 a 305.

A Fiscalização apurou acréscimo patrimonial a descoberto no ano-calendário 2001, conforme Termo de Verificação Fiscal e planilhas (fls. 234 a 237, 293 e 294).

Primeiramente, é mister destacar que a tributação do acréscimo patrimonial a descoberto deriva de uma presunção legalmente estabelecida, conforme preceitua o artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713, de 1988:

"Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º - 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. (...)" (grifo nosso)

O §1º supra transcrito, estabelece uma presunção legal *juris tantum*, ou relativa, que provoca a chamada "inversão do ônus da prova", tocando ao contribuinte provar que o Fisco está equivocado.

No texto abaixo reproduzido, extraído de Imposto sobre a Renda-Pessoas Jurídicas-JUSTEC-RJ-1979-pág. 806, José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

"O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso."

Desse modo, verificada a ocorrência de acréscimos patrimoniais incompatíveis com a renda declarada, é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos à tributação, recaindo, então, sobre o contribuinte o ônus de provar a improcedência das imputações feitas.

Os Conselhos de Contribuintes vêm reiterando a necessidade de provas concretas para elidir a tributação erigida por acréscimo patrimonial injustificado:

"PROVA - A tributação de acréscimo patrimonial não compatível com os rendimentos declarados, tributáveis ou não, só pode ser elidida mediante prova em contrário. (Ac. 1º CC 102-18.401/81)

PROVA - O acréscimo patrimonial de origem injustificada caracteriza omissão de rendimento e está sujeito à tributação. (Ac. 1º CC 102-22.002/85)"

Portanto, se o impugnante não apresentar documentos que comprovem de maneira inequívoca a utilização de recursos isentos, não tributáveis ou cuja origem foi submetida à tributação, a presunção legal de omissão de rendimentos se concretiza, por não ter sido elidida. É o ônus com o qual o contribuinte tem que arcar.

O impugnante não tem razão em alegar que a fiscalização teria considerado que os seus proventos teriam sido recebidos no mesmo mês de referência e não no mês seguinte.

Observa-se às fls. 234, 235, 238 e 239, que o Fisco, ao elaborar o Demonstrativo de Variação Patrimonial, levou em consideração os proventos recebidos pelo autuado. Tais valores de proventos foram extraídos da DIRF. É imperativo frisar que a DIRF reflete os valores de salários que o contribuinte efetivamente recebeu em cada mês, ou seja, na elaboração da DIRF é aplicado o regime de caixa e não o de competência.

Dessa forma, constata-se que os argumentos do interessado são desprovidos de fundamento, tendo em vista que o sujeito ativo observou corretamente, ao construir o Demonstrativo de Variação Patrimonial, os meses em que o contribuinte recebeu efetivamente os seus proventos.

O sujeito passivo também equivoca-se ao aduzir que não teriam sido incluídos o adicional de férias e o 13º salário seu e de sua esposa.

O adicional de férias do contribuinte e de sua esposa está computado no Demonstrativo de Variação Patrimonial nos campos "Rendimentos Tributáveis na Fonte" e "Rendimentos Líquidos do Cônjuge", conforme pode ser constatado ao se analisar as planilhas de fls. 234 a 236.

Também se verifica que o 13º salário do interessado e de seu cônjuge foi considerado, para efeito de apuração do acréscimo patrimonial descoberto, nos campos "Rend. Sujeitos à Tributação Exclusiva" e "Rendimentos Líquidos do Cônjuge", de acordo com o que está registrado nas planilhas de fls. 234 a 236.

O autuado informa que não teria sido aproveitada a restituição do imposto de renda dele e de sua esposa.

Entretanto, o impugnante sequer procurou mencionar qual seria o valor da restituição que supostamente teria sido recebida por ele e seu cônjuge. Inclusive, o contribuinte nem ao menos revelou em que data a referida restituição poderia ter sido obtida por eles.

Deve ser salientado que caberia ao interessado apresentar documentação hábil e idônea que comprovasse tanto o valor quanto a data do efetivo recebimento da supracitada restituição.

Como o contribuinte não logrou provar o efetivo recebimento da mencionada restituição e tampouco em qual data teria ocorrido o hipotético ingresso de recurso, não há como se aceitar o argumento do reclamante.

O sujeito passivo solicita que sejam consideradas as supostas sobras de recursos acumuladas dos anos-calendário anteriores, conforme o que ele apresentou na resposta à intimação. Segundo o autuado, de acordo com o doc. 5, ao final do ano-calendário 2000, ele contaria com sobras de recursos no valor de R\$ 24.989,44. No entendimento do contribuinte não existiria o citado acréscimo patrimonial a descoberto.

É preciso destacar que os saldos positivos mensais apurados no Demonstrativo de Variação Patrimonial podem ser levados para o mês seguinte, exatamente como procedeu a fiscalização. Tal compensação dentro do mesmo exercício é efetuada sem que seja necessário inquirir o contribuinte acerca da efetiva existência dos recursos, pois inexistiu uma declaração mensal de bens onde constem suas dívidas e ônus, devendo ser considerado o saldo de disponibilidade na planilha do mês seguinte.

Já com relação à transposição de sobras de recursos de anos-calendário anteriores não ocorre o mesmo, podendo ser considerados como disponibilidades no início do exercício seguinte apenas os valores declarados, condicionando-se, ainda, seu aproveitamento à comprovação, por parte do contribuinte, da efetiva existência desses recursos.

Os Conselhos de Contribuintes firmaram posição nesse sentido, nos termos da ementa abaixo transcrita:

"SALDO DE RENDIMENTO APURADO NO MÊS DE DEZEMBRO DO ANO-CALENDÁRIO – O ônus de provar que o saldo de recursos apurado em dezembro do ano-base foi mantido e transferido para janeiro do ano seguinte é do contribuinte. Inaceitável simples alegação de que por constarem no demonstrativo anexado aos autos deveriam ser transferidos para o ano posterior. (Ac. 102-42625/98)"

Destarte, as supostas sobras de recursos, apuradas pelo impugnante, no final do ano-calendário 2000 no valor de R\$ 24.989,44, não podem ser incluídas como origens no Demonstrativo de Variação Patrimonial do ano-calendário 2001.

Então, deve ser mantida a tributação sobre o acréscimo patrimonial a descoberto, de acordo com o auto de infração de fls. 295 a 305.

Em relação ao agravamento da multa de ofício para 112,5%, há que ser feita as seguintes considerações:

Em razão de o impugnante não ter atendido, nos prazos marcados, as intimações para prestar esclarecimentos, a multa de ofício foi agravada para 112,5%, nos termos do §2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996:

"§ 2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente."

No presente caso, o interessado foi regularmente intimado e reintimado, conforme documentação de fls. 96, 97, 185, 187 a 192, a prestar esclarecimentos e fornecer documentos, inclusive com a ressalva de que a falta de atendimento à intimação no prazo estabelecido poderia sujeitá-lo ao agravamento da multa.

Sendo assim, restou configurado o desatendimento das intimações nos prazos estipulados, merecendo ser mantido o agravamento da multa de ofício para 112,5%.

A qualificação da multa de ofício se deu em razão do disposto no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, que preceitua, *in verbis*:

"Art. 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...)

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

Vale citar a regra do art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, abaixo transcrita:

"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 principal 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 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 nos arts. 71 e 72."

Em função dos fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal de fls. 293 e 294, não ficou caracterizado o intento doloso do contribuinte de se eximir do imposto devido, pois o dolo em matéria tributária não pode ser imputado de forma PRESUMIDA, pois a que se provar a referida conduta.

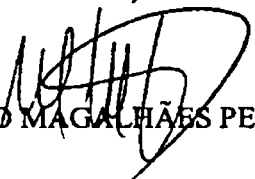
Dessa forma, vejamos sumula administrativa sobre o tema:

Súmula 1º CC 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.

Portanto, há que se reduzir a multa qualificada de 150% para a multa por infração de 75%.

Destarte, com base em todo o exposto supra, voto por dar provimento parcial ao recurso, mantendo todas as imputações mantida pela DRJ, porém reduzo a multa qualificada de 150% para 75% por não ter havido a prova inequívoca da ocorrência do dolo.

Sala das Sessões - DF, em 10 de dezembro de 2008


MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO