



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

Processo nº 10830.720952/2012-76
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.985 – 2ª Turma
Sessão de 10 de maio de 2016
Matéria IRPF - Depósitos Bancários. Multa qualificada, ausência de preclusão.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MARCELO ALVES DOS SANTOS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008, 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - EXCLUSÃO DA MULTA QUALIFICADA - IMPUGNAÇÃO DA TOTALIDADE DO LANÇAMENTO - AUSÊNCIA DE PRECLUSÃO - DECISÃO RECORRIDA FUNDADA EM SÚMULA DO CARF.

Não há de se falar em preclusão quando identificado que a impugnação e recurso apresentados pelo sujeito passivo buscaram demonstrar a improcedência da totalidade do lançamento, o que leva a discussão também de aspectos relacionados a multa.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, que deu provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra.

Relatório

Trata-se de lançamento de ofício que resultou na constituição do crédito tributário de Imposto de Renda de Pessoa Física, decorrente de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimentos, mantidas em Instituições Financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal, a fls. 483/499.

De acordo com o referido termo, o contribuinte, em atendimento às intimações fiscais, disponibilizou os extratos de suas contas bancárias relativos aos anos calendário objeto deste lançamento. No entanto, deixou de apresentar documentação hábil e idônea acerca da origem dos depósitos bancários.

As informações prestadas em 30/09/2011 e 05/10/2011, desacompanhadas de documentos comprobatórios, tratam apenas de conjecturas sobre movimentação financeira, tecendo comentários no suposto equilíbrio entre a movimentação de entrada e de saída da conta bancária, buscando justificativa através da tese de que teria realizado operações financeiras de mútuo e aquisições de títulos no período, sem apresentação de documentos que pudessem validar tal argumentação.

Inconformado com a exigência tributária, o Contribuinte ofereceu Impugnação Administrativa a fls. 591/605.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I/SP lavrou Decisão Administrativa aviada no Acórdão nº 16-40.477 – 21ª Turma da DRJ/SPI, a fls. 610/623, julgando procedente o Lançamento, e mantendo o Crédito Tributário em sua integralidade.

Devidamente intimado da Decisão de 1ª Instância, porém inconformado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, a fls. 630/644, requerendo, ao fim, a declaração de nulidade do lançamento e a extinção do Crédito Tributário.

O Colegiado da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª SEJUL/CARF proferiu o Acórdão nº 2202-002.515 - 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária/2ª SEJUL/CARF, de 17 de outubro de 2013, a fls. 650/661, acordando, por unanimidade de votos, em DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para desqualificar a Multa de Ofício, nos termos do voto do Relator, consoante ementa que se vos segue:

Acórdão nº 2202-002.515 - 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007, 2008

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº 9.430, de 1996

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ILEGITIMIDADE PASSIVA

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros (Súmula CARF nº 32).

ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais. A simples alegação em razões defensórias, por si só, é irrelevante como elemento de prova, necessitando para tanto seja acompanhada de documentação hábil e idônea para tanto.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA QUALIFICADA

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. (Súmula CARF nº 14)

Recurso provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, por dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, nos termos do voto do Relator

Em desfavor do Acórdão nº 2202-002.515 - 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária/2ª SEJUL/CARF, insurgiu-se a FAZENDA NACIONAL interpondo o Recurso Especial a fls. 663/670, argumentando ter havido Divergência Jurisprudencial quanto à possibilidade de o Órgão Julgador de 2ª Instância Administrativa apreciar, de ofício, matéria não impugnada pelo sujeito passivo em sua defesa.

Na hipótese, o v. acórdão recorrido afastou a aplicação da multa qualificada, reduzindo-a de 150% para 75%, mesmo diante da falta de impugnação específica do sujeito passivo.

Ora, se o sujeito passivo decidiu não se insurgir contra determinada cobrança, resta inviável ao órgão julgador, de ofício, suscitar a matéria, salvo quando se tratar de questão de ordem pública, que não é o caso analisado nos autos.

Destaque-se que a teor do Decreto nº 70.235/72, é dever do autuado, apresentar todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, sendo considerada não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

Requer seja admitido e provido o presente recurso especial, mantendo-se a multa de ofício qualificada, aplicada na forma do art. 44, inc. II, da Lei nº 9.430/96, diante da ausência de impugnação expressa pelo sujeito passivo.

O Recurso Especial interposto pela PGFN houve-se plenamente admitido, consoante Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial a fls. 673/676.

O sujeito passivo apresentou contrarrazões, fls. 694/695, argumentando em que pesem os argumentos levantados pela União em sede de Recurso Especial o acórdão proferido, com relação ao assunto questionado pela União, merece manutenção, eis que correto. Ao contrário do que alega o recorrente, não é o caso de falar-se em preclusão, eis que a matéria abordada fora questionada, ainda que de forma indireta.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO PELA FAZENDA NACIONAL**Pressupostos de Admissibilidade**

O Recurso Especial interposto pela FAZENDA NACIONAL é tempestivo, conforme despacho de Admissibilidade, a fls. 673/676.

Assim, passamos a apreciar o efetivo atendimento aos requisitos de procedibilidade do Recurso Especial, previstos no art. 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015.

DO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL**EXCLUSÃO DA MULTA QUALIFICADA - PRECLUSÃO**

Tem-se em pauta Recurso Especial interposto pela FAZENDA NACIONAL em face do Acórdão nº 2202-002.515 - 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária/2ª SEJUL/CARF, de 17 de outubro de 2013, a fls. 650/661, que, por unanimidade de votos, DEU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para desqualificar a multa de ofício, nos termos do voto do Relator.

O Recorrente suscita divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma nº 2301.002.570, proferido no processo 10280.722360/2011-81, ponderando que, em situações fáticas idênticas, discute-se a possibilidade de haver julgamento de matéria não impugnada expressamente pelo sujeito passivo.

Sustenta que no Acórdão Recorrido, o Colegiado *a quo* considerou correta a manifestação sobre matéria não impugnada expressamente pelo sujeito passivo, findando por proferir decisão que ultrapassaria os contornos da lide ao desqualificar a multa de ofício. Diversamente, nos acórdãos paradigmas, as Turmas Julgadoras entenderam ser inviável a análise de matéria não contestada expressamente pelo contribuinte, tendo em vista o instituto da preclusão.

Entendo que acertada a decisão que deu seguimento ao Recurso Especial da PGFN, em relação ao tema preclusão.

Conforme o próprio despacho de admissibilidade vejamos o primeiro paradigma:

Acórdão nº 2302.002.570, proferido no processo 10280.722360/2011-81

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/09/2009 a 31/12/2010
COMPENSAÇÃO. COMPETÊNCIA DO ENTE FEDERATIVO.*

*O art. 41 do Código Civil, em seu inciso III, confere
personalidade jurídica de direito público interno aos municípios,*

sendo estes titulares dos direitos, inclusive o de compensar tributos, referentes a todos os seus órgãos, em que se inclui a Prefeitura e a Câmara Municipal.

RECURSO GENÉRICO. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

Reputa-se não impugnada a matéria relacionada ao lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, o que impede o pronunciamento do julgador administrativo em relação ao conteúdo do feito fiscal com esta matéria relacionado que não configure matéria de ordem pública, restando, pois, definitivamente constituído o lançamento na parte em que não foi contestado.

COMPENSAÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL. LEI COMPLEMENTAR 118/2005. CINCO ANOS CONTADOS DO PAGAMENTO INDEVIDO. APLICÁVEL APENAS A PAGAMENTOS EFETUADOS APÓS SUA ENTRADA EM VIGOR.

Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, tendo ocorrido pagamento antes da entrada em vigor da LC 118/05, prevalece o entendimento do Superior Tribunal de Justiça de que o prazo prescricional para requerer a restituição ou a compensação só tem início após o decurso do prazo de cinco anos para a homologação, se esta for tácita.

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PENALIDADE PELO DESCUMPRIMENTO. PRINCÍPIO TEMPUS REGIT ACTUM.

As multas decorrentes do descumprimento de obrigação tributária principal foram alteradas pela Medida Provisória nº 449/2008, a qual deu nova redação ao art. 35 e fez acrescentar o art. 35A à Lei nº 8.212/91. Na hipótese de lançamento de ofício, por representar a novel legislação encartada no art. 35A da Lei nº 8.212/91, inserida pela MP nº 449/2008, um tratamento mais gravoso ao sujeito passivo, inexistindo, antes do ajuizamento da respectiva execução fiscal, hipótese de a legislação superveniente impor multa mais branda que aquela então revogada, sempre incidirá ao caso o princípio tempus regit actum, devendo ser aplicada em cada competência a legislação pertinente à multa por descumprimento de obrigação principal vigente à data de ocorrência do fato gerador não adimplido, observado o limite máximo de 75%.

Recurso Voluntário Provido em Parte”(destaque da Recorrente)

Conforme expresso na ementa, podemos identificar que o primeiro paradigma trata de contribuição previdenciária, cuja preclusão foi aplicada sob matéria não impugnada em relação ao mérito do lançamento, conforme podemos identificar no trecho do acórdão paradigmático.

Embora em relação ao primeiro paradigma já reste demonstrada a divergência em relação ao tema "preclusão" para que esta CSRF possa apreciar a questão,

ressalte-se que, também no segundo paradigma, identificamos a não apreciação pelo colegiado face a preclusão de matéria não impugnada, conforme expresso na própria ementa:

Acórdão nº 9101.00.540

“Assunto: CSSL Exercício:

2003 MULTA ISOLADA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo, constituindo-se definitivamente o crédito tributário a ela referente.

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. Não atendidos os pressupostos de admissibilidade do recurso, ante a não comprovação de divergência entre o acórdão recorrido e o paradigma, forçoso o não conhecimento do recurso pautado no inciso II do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Recurso Especial do Procurador Provido.” (destaque da Recorrente).

Ou seja, enquanto no paradigma deixou de ser apreciada matéria não expressamente impugnada, no recorrido o próprio relator descreveu em seu voto, que embora não tivesse sido expressamente impugnado enfrentou a questão da multa, restando, pois, demonstrada a divergência entre os julgados.

DO MÉRITO ACERCA DA PRECLUSÃO

A questão nuclear que permeia o caso em exame concentra-se na questão se a aplicação da súmula n. 14 do CARF, que excluiu do lançamento a multa qualificada, encontra-se ou não preclusa.

Para tanto, vamos de início apreciar as questões trazidas pelo acórdão recorrido a respeito do tema. No caso em apreço, no desenvolvimento da fundamentação jurídica do voto condutor o Conselheiro Relator consignou as razões pelas quais consolidou sua convicção no sentido de não restar demonstrado o intuito de fraude por parte do Sujeito Passivo, consoante excertos adiante reproduzidos:

Acórdão nº 2202-002.515 - 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária

“Da Qualificação da Multa

Embora não tenha sido suscitado pelo recorrente, aprecio a questão da multa qualificada. No caso concreto em análise, o autuante fundamentou a aplicação da multa de 150% sob a consideração de que ficou evidenciado a realização de prática reiterada.

A aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada, decorrente do art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, atualmente aplicada de forma generalizada pela autoridade lançadora, deve obedecer toda cautela possível e ser aplicada, tão somente, nos casos em que ficar nitidamente caracterizado o evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Com a devida vênia dos que pensam em contrário, a simples omissão de receitas ou de rendimentos; a simples declaração

inexata de receitas ou rendimentos; a classificação indevida de receitas/rendimentos na Declaração de Ajuste Anual ou a falta de inclusão de algum valor, bem ou direito na Declaração de Bens ou Direitos, não tem, a princípio, a característica essencial de evidente intuito de fraude.

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.

O evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos 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.

Para concluir é de se reforçar, mais uma vez, que a simples omissão de rendimentos não dá causa para a qualificação da multa. A infração a dispositivo de lei, mesmo que resulte diminuição de pagamento de tributo, não autoriza presumir intuito de fraude. A inobservância da legislação tributária tem que estar acompanhada de prova que o sujeito empenhou-se em induzir a autoridade administrativa em erro, quer por forjar documentos quer por ter feito parte em conluio, para que fique caracterizada a conduta fraudulenta.

Em suma, para que a multa qualificada seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. A falta de inclusão como rendimentos tributáveis, na Declaração de Imposto de Renda, dos quais o contribuinte não logrou a comprovação, através da apresentação de documentação hábil e idônea, da sua efetividade, caracteriza simples de presunção de omissão de rendimentos, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do inciso II do art. 992, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº. 1.041, de 1994.

Deste modo entendo injustificada a manutenção da multa qualificada de 150%. “

Os grifos constam no original.

Por outro lado, vejamos os termos da impugnação apresentada pelo recorrente, argumentos esses repisados no recurso voluntário que ora é alvo de apreciação:

1) Ilegalidade do Auto de Infração por pretender imputar omissão de receita única e exclusivamente com base em movimentação financeira, desconsiderando argumentos e provas apresentadas que justificam a origem dos depósitos bancários;

[...]

4) Para comprovação do alegado, apresentou planilhas de sua movimentação financeira que demonstram de forma inconteste seus argumentos, verificando-se que os valores creditados e debitados são equivalentes;

5) A fiscalização não observou o princípio da verdade material, limitando-se a observar fatos dentro de uma ótica limitada, sendo direito do contribuinte a exatidão legal dos fatos;

[...]

7) Pode-se observar pelas declarações apresentadas que o impugnante mantinha em seu poder valores em espécie nos anos de 2006 a 2008 que eram utilizados para a realização das transações;

8) Declarou rendimentos de aluguel e rendimentos recebidos de pessoa física sendo que a fiscalização ignorou tais valores que foram declarados;

[...]

10) Os extratos revelam que existe um grande volume de entrada e saída de valores, sendo as entradas na maioria das vezes em cheque e as saídas em dinheiro pois destinadas a compra dos ativos ou mútuos em espécie e a compensação dos títulos adquiridos ou dados em garantia em depósito em conta;
[...]

12) Em que pese a expressiva movimentação financeira, ela não pode ser considerada acréscimo patrimonial, devendo-se ater à verdade real e o contribuinte jamais possuiu patrimônio expressivo ou qualquer indício de riqueza aparente, sendo difícil acreditar que tenha aferido rendimentos superior a seis milhões por ano;

13) Impensável supor que o impugnante após receber os valores, sacava e guardava em seu colchão, não adquirindo patrimônio e nem dando sinais excessivos de riqueza, concluindo-se que os depósitos realizados não são receitas passíveis de tributação por não representarem ganhos;

15) Não houve como indicar ao fiscal as pessoas físicas e jurídicas que efetuaram as operações descritas em face do tempo transcorrido entre as operações e a fiscalização;

16) A presunção da existência de omissão de receita é vedada pelo ordenamento quando existem provas do ingresso dos recursos mediante documentos hábeis e idôneos;

Data vênua, ao contrário do que entendeu a ilustre procuradora, não entendo ter havido preclusão da multa no presente caso, tendo em vista que o recorrente ao impugnar o mérito do lançamento, requerendo a declaração de nulidade de todo o lançamento, acabou, mesmo que indiretamente por impugnar as multas a ela relacionadas, razão pela qual não há de se falar em preclusão.

CONCLUSÃO

Face o exposto, conheço do Recurso especial da Fazenda Nacional para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.