



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

Processo n° 10860.004460/2003-91
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-007.181 – 2ª Turma
Sessão de 30 de agosto de 2018
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CARLOS ANDERSON JUNQUEIRA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. MULTA AGRAVADA. IMPOSSIBILIDADE.

O agravamento da multa de ofício, em razão do não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos acerca da comprovação da origem dos depósitos, não se aplica aos casos em que a omissão do contribuinte já tenha conseqüências específicas previstas na legislação regente da matéria.

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BEM IMÓVEL. AGRAVAMENTO DA MULTA.

O desatendimento ao Termo de intimação desprovido de justificativa acerca da eventual impossibilidade de atendimento, diante da inexistência de inversão do ônus da prova, afeta diretamente a atividade fiscal, razão pela qual deve ser restabelecida a aplicação da multa agravada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. Votou pelas conclusões a conselheira Patrícia da Silva. No mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, para restabelecer o agravamento da multa relativamente ao ganho de capital, vencida a conselheira Patrícia da Silva, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2201-002.808 proferido pela Primeira Turma da 2ª Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em 28 de janeiro de 2016, no qual restou consignada a seguinte ementa, fls. 297:

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

Exercício: 1999

IRPF. DECADÊNCIA.

O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos, quando há antecipação de pagamento, contados do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Ultrapassado esse lapso temporal, sem a expedição de lançamento de ofício, opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN.

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO.
PRESUNÇÃO. SÚMULA CARF Nº 26:*

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei Nº9.430/ 96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

*UTILIZAÇÃO DE DEPÓSITOS DE MÊS ANTERIOR PARA
COMPROVAÇÃO DE ORIGEM DO MÊS SEGUINTE.
IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N 30*

Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subseqüentes.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando

o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RENDIMENTOS CONFESSADOS. RENDIMENTOS LANÇADOS. TRÂNSITO PELAS CONTAS DE DEPÓSITOS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO LANÇADO. POSSIBILIDADE.

É razoável compreender que, além dos rendimentos omitidos, os ingressos de recursos declarados oportunamente pelo contribuinte, confirmados tacitamente pelo Fisco, e os rendimentos omitidos e lançados, transitam, igualmente, pelas contas bancárias do fiscalizado, devendo, assim, os correspondentes valores serem excluídos da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO.

Reduz-se o percentual da multa de ofício para 75%, uma vez que a falta de atendimento a intimação não prejudicou a elaboração do lançamento.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

O **Recurso Especial** referido anteriormente, fls. 311 a 324, foi admitido, por meio do **Despacho** de fls. 103 a 104, para rediscutir a decisão recorrida no que se refere ao **agravamento da multa**.

Aduz a Fazenda, em síntese, que:

a) a decisão recorrida considerou incabível o agravamento da multa, pois a "a não apresentação das origens dos depósitos ou a falta de apresentação de justificativa hábeis e idôneas pela falta de pagamento do Ganho de capital não obstaram o procedimento fiscal, pelo contrário, tal conduta autorizou o lançamento de ofício";

b) é cediço que a norma ao determinar o agravamento não exige demonstração de prejuízo para a imposição do percentual ali discriminado, muito menos que essa demonstração seja realizada pela Fazenda Pública;

c) é de evidência solar que a norma pretende punir o contribuinte que não colabora com o Fisco, consubstanciando materialização do princípio da igualdade;

d) quanto ao agravamento da multa pelo não atendimento às intimações, não ficou comprovado no feito motivo de força maior que impedisse o contribuinte de atendê-las tempestivamente. A omissão do sujeito passivo ficou

devidamente caracterizada, pois não apresentou os extratos bancários e demais documentos solicitados pela Fiscalização;

e) por todos os motivos expostos, deve prevalecer o entendimento exarado no acórdão paradigma, uma vez que se mostra correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal.

Intimado, o Contribuinte apresentou contrarrazões, sustentando, em síntese, que:

a) no paradigma apontado pelo Recorrente, consta a existência de prejuízo à ação fiscal, já que toda a documentação necessária à autuação teve de ser obtida mediante circularização, o que constituiu ônus adicional ao trabalho fiscal;

b) no caso em debate, não houve prejuízo à ação fiscal, diferentemente ao apontado no acórdão n.º 9202-003-676;

c) a fiscalização já tinha conhecimento das informações que permitiam a atuação do contribuinte, ou seja, todas as informações para a lavratura do auto de infração já estavam em poder da Receita Federal, portanto, não fez a menor diferença o não atendimento à intimação;

d) requer a manutenção do acórdão recorrido.

Cumprido registrar que os presentes autos já foram analisados pela Câmara Superior, ocasião na qual foi afastado o reconhecimento da decadência e determinado o retorno dos autos ao colegiado *a quo* para a análise das demais matérias.

Com o julgamento pela Turma Ordinária, foi interposto novamente Recurso Especial pela Procuradoria da Fazenda com pedido de reanálise de várias matérias, contudo foi admitida apenas a rediscussão da multa aplicada, conforme já mencionado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

1. Do conhecimento.

Alega o Contribuinte a **ausência de similitude fática entre o acórdão paradigma e o acórdão recorrido.**

Aduz que, no paradigma indicado pelo Recorrente, **consta a existência de prejuízo à ação fiscal, em decorrência do não atendimento à intimação, tendo em vista que toda a documentação necessária à autuação teve de ser obtida mediante circularização, constituindo ônus adicional ao trabalho fiscal.**

E, no caso em debate, a **ausência de resposta a intimação não ocasionou prejuízo à ação fiscal**, diferentemente ao apontado no acórdão n.º 9202-003-676.

Sobre o tema, o **acórdão Recorrido assim dispôs:**

Quanto à multa de ofício, observa-se que, na espécie, o agravamento da penalidade ao percentual de 112,5% não se coaduna com as disposições do art. 44, § 2º da Lei nº 9.430, de 1996, porquanto, neste caso, a fiscalização já tinha conhecimento das informações que permitiam a autuação do contribuinte.

Registre-se que a jurisprudência deste Colegiado tem se firmado no sentido de que, para se proceder o agravamento da penalidade é necessário que a conduta do sujeito passivo esteja associada a um prejuízo concreto ao curso da ação fiscal. Ou seja, é medida aplicável naqueles casos em que o Fisco só pode chegar aos valores tributáveis depois de expurgados os artifícios postos pelo sujeito passivo.

É evidente, portanto, que a não apresentação das origens dos depósitos ou a falta de apresentação de justificativa hábeis e idôneas pela falta de pagamento do Ganho de

capital não obstaram o procedimento fiscal, pelo contrário, tal conduta autorizou o lançamento de ofício.

Assim, no tocante à multa de ofício, não cabe ser exigida com o agravamento aplicado, devendo o percentual da penalidade ser reduzido de 112,5% para 75%.

Constou do paradigma o seguinte entendimento:

Conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls. 80, o Contribuinte não atendeu a nenhuma das intimações para apresentação de documentos e esclarecimentos, o que por si só já constitui descumprimento ao dispositivo legal acima, que em momento algum ressalva a necessidade de demonstração de prejuízo à autuação.

Ademais, no presente caso obviamente houve prejuízo à ação fiscal, já que toda a documentação necessária à autuação teve de ser obtida mediante circularização, o que constitui ônus adicional ao trabalho fiscal.

Pelo que se extrai dos trechos transcritos, não assiste razão ao Recorrido em seus argumentos, pois o acórdão recorrido considerou que o **agravamento da multa de ofício somente deve ocorrer nos casos em que a conduta do sujeito passivo esteja associada a um prejuízo concreto ao curso da ação fiscal**; já o paradigma tem como razão de decidir a **desnecessidade da existência de prejuízo para o agravamento da multa**.

Portanto, demonstrada a divergência jurisprudencial, conheço do recurso interposto pela Procuradoria da Fazenda.

2. Da multa aplicada.

Com relação à multa aplicada, a Recorrente pleiteia a reforma da decisão recorrida com a manutenção do agravamento da multa sob o fundamento de que *a norma ao*

determinar o agravamento não exige demonstração de prejuízo para a imposição do percentual ali discriminado, muito menos que essa demonstração seja realizada pela Fazenda Pública.

Em decorrência do não atendimento da intimação, o imposto apurado foi acrescido da multa de embargo à fiscalização, definida no inciso I, § 2º, do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, abaixo transcrito:

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;(...).

§ 2o Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos; (...).

Com a interpretação finalística da norma regente do tema, depreende-se que a possibilidade de agravamento da multa decorre da necessidade de desestimular o comportamento do fiscalizado que se mostre incompatível com a nobreza e imperiosidade das atividades desenvolvidas pela administração tributária, em obediência ao dever de colaboração.

Contudo, quando há descumprimento da intimação por parte do Contribuinte, na hipótese específica da **aplicação da presunção legal de omissão de rendimentos**, no que se refere à demonstração da origem dos depósitos bancários, tal consequência mostra-se tão gravosa ao contribuinte que o agravamento da multa perde o sentido.

Assim, a própria presunção se perfaz em instrumento hábil a desestimular a conduta do sujeito passivo de não colaborar com o fisco, transferindo para ele o ônus da prova, de modo que a omissão de rendimentos, por si só, quando não elidida, consubstancia-se em exigência mais severa que o próprio agravamento.

Portanto, diante de uma única conduta, **ausência de atendimento à intimação fiscal para comprovação da origem dos depósitos**, estariam sendo aplicadas duas penalidades: **inversão do ônus da prova com a presunção legal de omissão de rendimentos e o agravamento da multa, o que seria, de fato, desarrazoado.**

Ao meu ver, tendo em vista que não há hierarquia entre princípios, o princípio da legalidade deve ser ponderado com o princípio da razoabilidade, da proporcionalidade e, também, do interesse público, pois a União não tem interesse em invadir a esfera patrimonial do sujeito passivo, de forma desarrazoada, mas sim de arrecadar os tributos devidos e desestimular condutas contrárias ao serviço de arrecadação.

Ora, se a simples presunção legal atende ao interesse da Fazenda, não há razão jurídica para a aplicação do agravamento da multa, inclusive, por inexistir prejuízo algum à fiscalização, nesse caso, já que resta afastado o ônus de demonstrar a constituição do crédito.

No que se refere ao não atendimento da intimação para apresentação de comprovantes de aquisição de um imóvel, **diante da falta de recolhimento do imposto sobre**

o ganho de capital, entendo que deve ser mantido o agravamento da multa, pois se trata de infração distinta da presunção referida anteriormente, na qual o meio coercitivo para a colaboração do contribuinte com o fisco é exclusivamente o agravamento da multa.

Assim, considerando que o Contribuinte não atendeu ao Termo de intimação e sequer justificou a eventual impossibilidade de atendimento, bem como não havendo inversão do ônus da prova, de forma que a ausência de colaboração afeta diretamente a atividade fiscal, deve ser restaurada a aplicação da multa agravada.

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para restabelecer a aplicação da multa agravada sobre infração relativa ao ganho de capital.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.