



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

Processo nº 10925.001339/2005-78
Recurso nº 148.585 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-02.059 – 2ª Turma
Sessão de 21 de março de 2012
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DIRCEU LUIZ SUMER

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NÃO COMPROVADOS. SIMPLES CONDUTA REITERADA E/OU MONTANTE MOVIMENTADO. IMPOSSIBILIDADE AGRAVAMENTO.

De conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, c/c Sumula nº 14 do CARF, a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude do contribuinte. Assim não o tendo feito, não prospera o agravamento da multa, sobretudo quando a autoridade lançadora utiliza como lastros à sua empreitada a simples reiteração da conduta e/ou o volume/montante da movimentação bancária do contribuinte, fundamentos que, isoladamente, não se prestam à aludida imputação, consoante jurisprudência deste Colegiado.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM: 23/03/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Pedro Paulo Pereira Barbosa (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

DIRCEU LUIZ SUMER, contribuinte, pessoa física, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 25/06/2005, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, com aplicação de multa qualificada, em relação aos anos-calendário 2000 a 2002, conforme peça inaugural do feito, às fls. 03/11, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário ao então Primeiro Conselho de Contribuintes contra Decisão da 4ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC, consubstanciada no Acórdão nº 07-11.093/2007, às fls. 442/448, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 4ª Câmara, em 09/10/2008, por unanimidade de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 104-23.536, sintetizados na seguinte ementa:

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

Exercício: 2001, 2002, 2003

Ementa:

PAF — CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

Não há cerceamento ao direito de defesa do contribuinte quando a ele foram conferidas todas as oportunidades de manifestação, tanto na fase de fiscalização, quanto na impugnatória e recursal, sempre com observância aos ditames normativos do Decreto nº

70.235/72.

PAF — DILIGÊNCIA — CABIMENTO.

A diligência deve ser determinada pela autoridade julgadora, de ofício ou a requerimento do impugnante/recorrente, para o esclarecimento de fatos ou a realização de providências considerados necessários para a formação do seu convencimento sobre as matérias em discussão no processo e não para produzir provas de sua responsabilidade.

DADOS OBTIDOS PELA CPMF - POSSIBILIDADE — RETROATIVIDADE.

Retroagem os efeitos da Lei Complementar nº 105, de 2001, e da Lei nº 10.174 de 2001, pois trouxeram novos critérios de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS BANCÁRIOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

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 (artigo 42, da Lei nº 9.430/96). Matéria já assente na CSRF.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

MULTA QUALIFICADA.

A simples apuração do 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. (Sumula 1º CC, nº 14).

JUROS DE MORA - TAXA SELIC — INCIDÊNCIA.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Sumula 1º CC nº 4).

INCONSTITUCIONALIDADE.

O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Sumula 1º CC nº 2).

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.”

Irresignada, a Procuradoria interpôs Recurso Especial, às fls. 486/496, com arrimo no artigo 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, alegando ter contrariado entendimento levado a efeito pelas demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes/CARF e, bem assim, da Câmara Superior de Recursos Fiscais a respeito da mesma matéria, conforme se extrai do Acórdão nº 101-95.282, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada a divergência arguida.

Em defesa de sua pretensão, assevera que *as infrações apuradas, praticadas de maneira consciente e intencionalmente dirigidas à redução da tributação incidente, estenderam-se ao longo de três anos-calendários seguidos, e, nessa condição, configuram omissões reiteradas*, justificando, portanto, a aplicação da multa qualificada, na linha do decidido no Acórdão ora adotado como paradigma.

Transcreve doutrina, legislação e jurisprudência contemplando a matéria, corroborando o entendimento de que a conduta reiterada de deixar de oferecer à tributação os rendimentos obtidos nos anos-calendários fiscalizados é capaz de ensejar a qualificação da multa aplicada.

Contrapõe-se ao entendimento levado a efeito no Acórdão guerreado, inferindo que *restou cristalina a atividade ilícita da autuada, observada a partir da conduta reiterada, sistemática, e conscientemente orientada a omitir rendimentos durante anos-calendários sucessivos (TRÊS ANOS!!!), sendo que a omissão atingiu patamares significativos dos rendimentos tributáveis*.

Defende que não se pode cogitar em aplicabilidade da Súmula 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes, tendo em vista não se tratar de simples omissão de rendimentos, ao contrário do que restou assentado no *decisum* atacado.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 2ª Câmara da 2ª SJ do CARF, entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Procuradoria, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido divergiu do entendimento consubstanciado no paradigma, Acórdão nº 101-95.282, conforme Despacho nº 2201-00.139/2010, às fls. 516/519.

Instado a se manifestar a propósito do Recurso Especial do Procurador, o contribuinte ofereceu suas contrarrazões, às fls. 524/529, corroborando as razões de decidir do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF a divergência suscitada, conhecimento do Recurso Especial da Procuradoria e passo à análise das razões recursais.

Conforme se depreende do exame dos elementos que instruem o processo, o contribuinte fora autuado, com arrimo no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, em virtude da falta de comprovação da origem de depósitos bancários realizados em conta de sua titularidade, aplicando a multa qualificada inscrita no inciso II, do artigo 44, do mesmo Diploma Legal, em razão das seguintes constatações:

“ A APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA

Por tudo que foi exposto, constatamos a atitude violadora da lei adotada pelo contribuinte ao omitir rendimentos cuja comprovação dá-se através da infração acima demonstrada. Com isso, deixa de pagar o tributo devido que ora se exige, com a aplicação da multa qualificada de 150%, estatuída no inciso II do art. 44, da Lei 9.430/96, estando presente um dos casos de evidente intuito de fraude, definido no art. 71 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964:

[...]

A conduta dolosa do contribuinte está evidente e materializada, ante o grande percentual de movimentação financeira não comprovada ao longo dos anos (R\$ 1.191.771,92 em 2000, R\$ 2.226.892,84 em 2001 e R\$ 1.951.711,17 em 2002), totalizando incompatível com os rendimentos declarados. [...]

Em suas razões recursais, pretende a Procuradoria a reforma do Acórdão recorrido, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram entendimento levado a efeito pelas demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes/CARF e, bem assim, da Câmara Superior de Recursos Fiscais a respeito da mesma matéria, conforme se extrai do Acórdão nº 101-95.282.

A fazer prevalecer seu entendimento, aduz que *as infrações apuradas, praticadas de maneira consciente e intencionalmente dirigidas à redução da tributação incidente, estenderam-se ao longo de três anos-calendários seguidos, e, nessa condição, configuram omissões reiteradas*, justificando, portanto, a aplicação da multa qualificada, na linha do decidido no Acórdão ora adotado como paradigma, não se cogitando na adoção da Súmula 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes, tendo em vista não se tratar de simples omissão de rendimentos, ao contrário do que restou assentado no *decisum* atacado.

Não obstante o esforço da recorrente, seu insurgimento não é capaz de macular o voto condutor do Acórdão recorrido, como restará devidamente demonstrado adiante.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria, que assim prescrevem:

“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 nº 4.502, de 30 de novembro de 1964](#), independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Por sua vez, os artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, ao contemplarem as figuras do “dolo, fraude ou sonegação”, estabelecem o seguinte:

“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 de 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.”

Consoante se infere dos dispositivos legais acima transcritos, impõe-se à autoridade lançadora a observância dos parâmetros e condições básicas previstas na legislação de regência em casos de imputação da multa qualificada, que somente poderá ser levada a efeito quando àquela estiver convencida do cometimento do crime (dolo, fraude ou sonegação), devendo, ainda, relatar todos os fatos de forma pormenorizada, possibilitando ao contribuinte a devida análise da conduta que lhe está sendo atribuída e, bem assim, ao procurador de que o delito efetivamente praticado.

Em outras palavras, não basta a indicação da conduta dolosa, fraudulenta, a partir de meras presunções e/ou subjetividades, impondo a devida comprovação por parte da autoridade fiscal da intenção pré-determinada do contribuinte, demonstrada de modo concreto,

sem deixar margem a qualquer dúvida, visando impedir/retardar o recolhimento do tributo devido.

Este entendimento, aliás, encontra-se sedimentado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

“MULTA AGRAVADA – Fraude – Não pode ser presumida ou alicerçada em indícios. A penalidade qualificada somente é admissível quando factualmente constatada as hipóteses de fraude, dolo ou simulação.” (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 108-07.561, Sessão de 16/10/2003) (grifamos)

“MULTA QUALIFICADA – NÃO CARACTERIZAÇÃO – Não tendo sido comprovada de forma objetiva o resultado do dolo, da fraude ou da simulação, descabe a qualificação da penalidade de ofício agravada.” (2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 102-45.625, Sessão de 21/08/2002)

“MULTA DE OFÍCIO – AGRAVAMENTO – APLICABILIDADE – REDUÇÃO DO PERCENTUAL – Somente deve ser aplicada a multa agravada quando presentes os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, como definido nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, fazendo-se a sua redução ao percentual normal de 75%, para os demais casos, especialmente quando se referem à infrações apuradas por presunção.” (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 108-07.356, Sessão de 16/04/2003) (grifamos)

Na esteira desse raciocínio, ratificando posicionamento pacífico do então 1º Conselho de Contribuintes, o CARF consagrou de uma vez por todas o entendimento acima alinhavado, editando a Súmula nº 14, determinando que:

“Súmula CARF 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”

Na hipótese dos autos, inobstante o esforço do fiscal autuante, não podemos afirmar com a segurança que o caso exige ter o contribuinte agido com dolo objetivando suprimir tributos.

Com efeito, como muito bem delineado no voto condutor do Acórdão recorrido, a autoridade lançadora não logrou demonstrar com especificidade a conduta adotada pela contribuinte tendente sonegar tributos intencionalmente, com o fito de justificar a qualificação da multa em 150%, não se prestando à sua aplicabilidade a simples reiteração da conduta do autuado por 03 (três) anos consecutivos.

Destarte, consoante demonstrado no excerto do Termo de Verificação Fiscal acima transcrito, o fundamento fulcral da fiscalização ao aplicar a multa qualificada de 150% se fixa no grande percentual de movimentação financeira não comprovada ao longo dos anos, ou seja, o volume da movimentação bancária no decorrer dos anos-calendário fiscalizados bem acima dos rendimentos declarados pelo contribuinte.

Entrementes, este Egrégio Colegiado em recentes decisões vem afastando a qualificação da multa quando sua adoção repousa exclusivamente na simples conduta reiterada e/ou em razão do volume da movimentação bancária do contribuinte, sem que haja um aprofundamento na questão pela autoridade fiscal, senão vejamos:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

Exercício: 2003, 2004

Ementa. MULTA QUALIFICADA. REQUISITO. DEMONSTRAÇÃO DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

A qualificação da multa de ofício, conforme determinado no II, Art. 44, da Lei 9.430/1996, só pode ocorrer quando restar comprovado no lançamento, de forma clara e precisa, o evidente intuito de fraude. A existência de depósitos bancários em contas de depósito ou investimento de titularidade do contribuinte, cuja origem não foi justificada, independente da forma reiterada e do montante movimentado, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada, prevista no II, Art. 44, da Lei 9.430/1996.”
(Processo nº 12571.000050/200786 – Acórdão nº 9202-01.742 – 2ª Turma – Sessão de 27/09/2011 – Relator: Marcelo Oliveira)

Como se observa, caberia à autoridade lançadora demonstrar de maneira pormenorizada suas razões no sentido de que o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, para efeito da conclusão/comprovação do crime arquitetado pelo autuado.

No caso vertente, em que pese os argumentos da recorrente, não podemos afirmar com a segurança que o caso exige ter o contribuinte agido com dolo objetivando suprimir tributos, mesmo porque o fiscal autuante arrimou sua tese simplesmente na conduta reiterada e no volume movimentado nas contas bancárias do autuado, fundamentos insuficientes para a qualificação da multa, como acima delineado.

Assim, escorreito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte, na forma decidida pela então 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

Processo nº 10925.001339/2005-78
Acórdão n.º **9202-02.059**

CSRF-T2
Fl. 536

CÓPIA