



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10925.721242/2012-12
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 2201-003.514 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de março de 2017
Matéria IRPF
Embargante PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL
Interessado LUIZ ANTONIO RIBEIRO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009, 2010

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EXISTÊNCIA DE OMISSÃO.

Identificada a omissão apontada em sede de Embargos, é devido o seu acolhimento para modificar o Acórdão embargado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer e acolher parcialmente os embargos de declaração para, sanando a decisão prolatada, atribuir-lhe efeitos infringentes, para cancelar a exclusão da base de cálculo dos depósitos bancários do valor de R\$ 399.000,00, já que não houve comprovação efetiva da origem de valores correspondentes. Vencido o Conselheiro José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado) que rejeitava os embargos.

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator.

EDITADO EM: 31/03/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, Jose Alfredo Duarte Filho (Suplente Convocado), Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Tratam-se de embargos de declaração propostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 2101-002.692, fl. 577/586, exarado pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que consignou a seguinte decisão do colegiado:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar. No mérito, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo dos depósitos bancários o valor de R\$ 399.000,00 e desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%. Vencidos os Conselheiros GERMAN ALEJANDRO SAN MARTÍN FERNÁNDEZ (Relator), GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado) e NATHÁLIA CORREIA POMPEU (Suplente convocada), que além disso excluíram da exigência o ganho de capital. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA.

Cientificada do Acórdão, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou os Embargos de Declaração de fl. 588 a 602, de cujo teor merece destaque:

Dos vícios do Acórdão embargado

(...) Como visto, cingiu-se o acórdão recorrido a reconhecer como comprovado o valor de R\$ 399.000,00 dentre as omissões de rendimentos por depósitos bancários apontadas pela fiscalização.

*Contudo, o referido acórdão não traz qualquer fundamentação a respeito, nem mesmo concisa, razão pela qual é **omisso**.*

O acórdão restringe-se a citar documentos comprobatórios que já foram objeto de análise pelo Fisco e que foram rejeitados para o fim de comprovar as movimentações bancárias respectivas.

Tais fundamentos são trazidos no Termo de Verificação Fiscal acostado ao feito.

Todavia, o acórdão embargado simplesmente ignora toda a motivação ali delineada. Não expressa porque entendeu que razão, no ponto, assistiria ao contribuinte. (...)

*Não suficiente, há ainda outro vício relativo à **omissão** a ser apontado.*

Segundo o acórdão embargado:

“Multa qualificada

*Com relação à qualificação da multa, é válido ressaltar que o fato gerador foi determinado pela presunção legal de que os depósitos de origem não comprovada são referentes à rendimentos omitidos. Apesar da **validade da presunção para condicionar o lançamento tributário ora contestado, este não é por si só suficiente para caracterizar o evidente intuito de fraude a justificar a aplicação da multa qualificada.***

Ademais, a autoridade autuante não demonstra à fl. 36, qual foi a conduta dolosa do recorrente, a justificar a qualificação da multa.”

A respeito, há o vício da omissão, pois a Turma não se pronunciou sobre os fundamentos trazidos pelo Fisco para a qualificação da multa. Referido vício também pode ser qualificado como erro de fato ou como contradição que, de qualquer modo, autorizam a apresentação dos aclaratórios. (...)

Por fim, cabe ainda indicar outra omissão consistente na ausência de impugnação específica da multa qualificada.

O contribuinte não cumpriu o ônus da impugnação específica em relação à multa imposta nem na insurgência inaugural (fls. 364 e seguintes).

Submetido a análise de admissibilidade, fl. 605/610, o embargos foram admitidos apenas em relação aos temas comprovação de origem de depósitos equivalente a R\$ 399.000,00 e exclusão da desqualificação da multa de ofício de 150%.

É o relatório necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo

DA COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DE R\$ 399.000,00

Importante destacar como o Recurso Voluntário e o Acórdão embargado trataram do tema:

No Recurso Voluntário, fl. 484/485

O recorrente intermediou a compra de uma área de terras com 1.999,7689 hectares, localizada na cidade de Colniza, Mato Grosso, tendo como vendedor o Sr. Duílio Carlos Bianchi, e como compradores o Sr. Nelso Bedin, Névio Bedin, Sérgio Bedin e Paulo Bendin.

Na qualidade de corretor de imóveis, e por ter intermediado a compra da área de terras, os compradores realizaram o depósito do valor ajustado diretamente na conta do Recorrente.

Mesmo tendo comprovado tais operações, o fisco não considerou as justificadas os depósitos, e efetuou o lançamento fiscal sobre eles.

Os depósitos estão a seguir discriminados:

DATA	DEPOSITANTE	CONTA CORRENTE	VALOR DEPOSITADO
20/02/2009	Nelso Bedin	6596-X	142.265,20
29/04/2009	Névio Bedin	6596-X	40.000,00
15/05/2009	Paulo Bedin	6596-X	340.000,00

04/12/2009	Névio Bedin	6596-X	80.000,00
09/12/2009	Névio Bedin	6596-X	100.000,00
15/12/2009	Paulo Bedin	6596-X	50.030,00
		TOTAL	752.295,20

O Recorrente aproveita para anexar todos os comprovantes bancários dos depósitos das operações mencionadas, e que comprovam que todos esses valores originaram-se das contas dos depositantes acima, vindo para a conta do Recorrente.

Uma vez justificada a origem dos depósitos, o valor de R\$ 752.295,20 (setecentos e cinquenta e dois mil, duzentos e noventa e cinco reais e vinte centavos) deve ser deduzido da base de cálculo do imposto, devendo ser reconsiderado o valor do lançamento.

No Acórdão embargado, fl. 583/584

Intermediação de negócio realizado entre Duílio Carlos Bianchi, Nelson Nevio, Sérgio e Paulo Bendin.

Assiste razão parcial o recorrente quanto à comprovação de depósitos feitos em sua c/c, no valor total de R\$ 399.000,00.

Há procuração à fl. 289 e substabelecimento a terceiro à fl. 316, na qual consta venda de imóvel no valor de R\$ 399.000,00, conforme consta à fl. 321.

Ainda que o valor total dos depósitos feitos pelas pessoas acima indicadas some a importância de R\$ 752.295,20, dou por comprovado o valor de R\$ 399.000,00, valor da venda do imóvel, realizado pelo recorrente em cumprimento ao mandato que lhe foi outorgado.

Como se vê nos autos, a autoridade fiscal identificou créditos na conta bancária do recorrente, intimando-o a demonstrar a origem dos valores.

Em resposta às intimações, dentre outros documentos que não são relevantes à análise dos presentes Embargos, temos que foram apresentadas as cópias de fl. 318 a 326, as quais demonstram a seguinte sequência de fatos:

Em 18 de março de 2009, lavra-se a Escritura de fl. 318 a 321, relativo à operação de venda do imóvel matriculado sob o nº 38.225, figurando como vendedor Sr. Duílio Carlos Bianchi e como compradores os Srs. Nelson, Névio, Sérgio e Paulo Bedin.

O Sr. Duílio foi representado por seu procurador, o Sr. Luiz Antônio Riberio (o recorrente), enquanto os irmãos Bedin foram representados pelo Sr. Darvin Ivan Houklef, com poderes substabelecidos pelo recorrente.

O Valor ajustado para tal operação foi R\$ 399.000,00 e restou expresso na escritura que do outorgado comprador o outorgante já teria recebido o valor ajustado.

Em 24 de abril de 2009, os mesmos contratantes acima, representados pelos mesmos procuradores, resolvem distratar o negócio relativo ao imóvel 38.225, já que o vendedor exigiu comparecer ao ato sem a presença do seu procurador. 322/324

No mesmo dia 24, agora sem a interveniência de representantes, o negócio é objeto de nova escritura de compra e venda, na qual, mais uma vez, ficou consignado que o valor já teria sido pago 325/328.

Assim, temos que os valores apontados como sendo oriundos dos irmãos Bedin, objeto das operações de fl. 286 a 291 e elencados na planilha supra não têm vinculação com o negócio jurídico comprovado pelas Escrituras de fl.318 a 326, já que estas indicam uma movimentação financeira já concretizada, pelo menos, até a data de 18/03/2009 (primeiro instrumento que afirma a quitação do preço ajustado de R\$ 399.000,00).

Dentre as indicadas pelo contribuinte em seu Recurso (planilha acima), a única movimentação em data anterior ao primeiro instrumento de compra e venda foi o valor de R\$ 142.265,20. Contudo, não há elementos que permitam relacionar o dito numerário à intermediação em comento, pois o instrumento de procuração em que os compradores atribuíram poderes ao recorrente para aquisição do imóvel 38.225 foi lavrado em 12 de março de 2009 e não faria sentido algum que os compradores, quase um mês antes de constituírem o recorrente como seu procurador, já estivessem efetuando o pagamento pelo imóvel em aquisição.

As alegações do contribuinte seriam de fácil comprovação se, aos depósitos fossem atrelados os respectivos repasses ao vendedor do imóvel. Mas o contribuinte não juntou tal comprovação.

Ademais, notam-se tantas outras operações entre o recorrente e os irmãos Bedim em data posterior a 18//03/2009, em valores superiores ao que seria razoável para concretizar a operação de compra do imóvel 38.225, que nos conduz à certeza que o contribuinte não comprovou a origem de R\$ 399.000,00.

Assim, entendo que, de fato, a decisão recorrida foi omissa ao não se manifestar sobre a inconsistência de datas e valores citadas, as quais foram claramente evidenciadas no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, fl. 24/25, nos seguintes termos:

*(...) Destaque-se que a escritura pública, datada de 18/03/2009, detalha o preço certo e ajustado do imóvel, de R\$ 399.000,00, importância essa que **confessaram e declararam já haver recebido** em moeda corrente. Logo, as operações listadas pelo contribuinte, com exceção da primeira, não poderiam de forma alguma estar relacionadas à aquisição desse imóvel. Nem mesmo o depósito no valor de R\$ 340.000,00 do dia 15/05/2009, que consta na documentação apresentada pelo contribuinte, mas não integrou a tabela reproduzida acima, apresentada nessa mesma ocasião.*

Também não há como relacionar o depósito dos R\$ 142.265,20, do dia 20/02/2009 a essa operação de compra e venda, mesmo porque, o próprio contribuinte, nos apresentou uma escritura pública de distrato bilateral de compra e venda relacionada a essa transação.

Por esses motivos, os depósitos em questão não tiveram a origem comprovada mediante documentação comprobatória hábil e idônea, permanecendo a presunção legal da omissão de receita.

Desta forma, neste ponto, merecem acolhida os Embargos interpostos para rever a exclusão da base de cálculo dos depósitos bancários o valor de R\$ 399.000,00, já que não houve comprovação efetiva da origem de valores correspondentes.

DA DESQUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

Seguem os termos com os quais o Acórdão embargado trataram do tema, fl. 584/585:

Com relação à qualificação da multa, é válido ressaltar que o fato gerador foi determinado pela presunção legal de que os depósitos de origem não comprovada são referentes à rendimentos omitidos. Apesar da validade da presunção para condicionar o lançamento tributário ora contestado, este não é por si só suficiente para caracterizar o evidente intuito de fraude a justificar a aplicação da multa qualificada.

Ademais, a autoridade autuante não demonstra à fl. 36, qual foi a conduta dolosa do recorrente, a justificar a qualificação da multa.

Nesse sentido, jurisprudência deste Tribunal:

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DOLO E DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE OU SONEGAÇÃO. REDUÇÃO AO PERCENTUAL NORMAL. POSSIBILIDADE. 1. A aplicação da multa de ofício qualificada no percentual de 150% somente se justifica nas situações em que haja comprovação da ação ou omissão dolosa, com evidente o intuito de sonegação ou fraude do autuado. 2. Na ausência de comprovação dessas circunstância agravantes, o percentual da multa de ofício qualificada deve ser reduzido ao percentual normal de 75%. (ACÓRDÃO: 3102002.091.)

Compulsando as informações fiscais disponíveis na citada fl. 36, podemos notar as seguintes considerações da autoridade fiscal:

Por tudo que foi exposto, constatamos a atitude violadora da lei adotada pelo contribuinte ao omitir rendimentos cuja comprovação dá-se através das infrações acima demonstradas. Com isso, deixou de pagar o tributo devido que ora se exige, com a aplicação da multa qualificada de 150%, estatuída no art. 44, inciso II, da Lei 9.430/96, combinado com o art. 71 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964: (verbis)

“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 crédito tributário correspondente.”

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-Lei nº 2.848, de 07 de dezembro de 1940 – Código Penal: crime

doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

Adotou a lei penal brasileira, para a conceituação do dolo, a teoria da vontade. Isto significa que o agente do crime deve conhecer os atos que realiza e a sua significação, além de estar disposto a produzir o resultado deles decorrente. Há a consciência da conduta (ação ou omissão) e o conseqüente resultado, propiciado por esta ação ou omissão.

A conduta dolosa do contribuinte está evidente e materializada, face a infração aqui demonstrada.

O contribuinte não conseguiu comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem da grande maioria dos recursos depositados em suas contas bancárias. Ainda assim, as comissões recebidas que identificamos, haviam sido omitidas do fisco.

As diversas respostas conflitantes do contribuinte também nos demonstram a intenção em dificultar os trabalhos da fiscalização.

A enorme discrepância entre os valores das omissões de rendimentos, quando comparados aos valores declarados pelo contribuinte, a falta de organização na guarda de documentos e comprovantes, e a utilização da conta corrente da empresa L.R.Topografia para movimentação financeira pessoal (conforme explicações do próprio), também demonstram a intenção do de omitir os seus rendimentos.

O não preenchimento do Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital e a conseqüente falta de recolhimento do mesmo, também reforçam a intenção em omitir informações sobre o patrimônio.

Ressalte-se que, até o ano de 2011, o contribuinte continuou omitindo do fisco informações referentes ao seu patrimônio. Em suas DIRPF, o contribuinte relaciona somente R\$ 31.412,40 no campo "BENS E DIREITOS".

Podemos ver claramente no processo administrativo nº 10925.721.244/2012-01, que trata do ARROLAMENTO DE BENS, que as DIRPF do contribuinte não refletem a realidade, pois foram arrolados bens por um valor total superior a R\$ 900.000,000.

Assim, ficou caracterizada a intenção do contribuinte de impedir/retardar o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

Como conseqüência, além da omissão de informações, deixou também de pagar o tributo correspondente aos rendimentos auferidos.

Sendo assim, face ao exposto acima, aplicamos a multa de ofício de 150%, de acordo com o inciso II do artigo 44 da Lei nº.9.430/96.
Grifou-se.

O § 1º do art. 44, da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, prevê que o percentual de multa de que trata o inciso I do caput, 75%, será duplicado nos casos previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Por sua vez a Lei 4.502/64 prescreve:

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.

Assim, seja no caso de sonegação, fraude ou conluio, indispensável que, inequivocamente, reste evidenciada a presença do elemento subjetivo (dolo) na conduta do contribuinte; de forma a demonstrar que o contribuinte quis, de fato, alcançar os resultados capitulados pelo artigo 71 e 72 da Lei 4.502/64.

Ocorre que é difícil aferir o ponto a partir do qual uma conduta deixa de constituir mera infração à legislação tributária e passa ser uma conduta dolosa punível com a qualificação da multa de ofício.

Na parte do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal citado acima, contidos em fl. 36 e 37, com o qual a Autoridade Lançadora busca demonstrar a pertinência da qualificação da multa de ofício, sublinhei alguns excertos do texto. Tais partes assim destacadas, no meu sentir, estão relacionados à infração tributária identificada, passível de lançamento de ofício, as quais, por si só, mais uma vez destacando que se trata de avaliação pessoal, não dariam ensejo à qualificação da multa.

"A conduta dolosa do contribuinte não está evidente e materializada pela infração aqui demonstrada", mas a infração identificada materializa o crédito tributário lançado. Se o contribuinte não consegue comprovar a origem dos recursos, presume-se que se trata de omissão de rendimentos; se o contribuinte não apresentou o demonstrativo de apuração, lança-se de ofício o tributo incidente sobre o ganho de capital.

Não entendo que a enorme discrepância entre os valores das omissões quando comparada aos valores declarados comprovam o dolo, mas tão só a infração à legislação tributária, punível com o lançamento com multa de ofício.

Da mesma forma, a falta de organização do contribuinte e a utilização da conta-corrente da empresa L.R.Topografia demonstra a falta de zelo no desenvolvimento de sua atividade profissional, na qual, ressalte-se, não é incomum o transito de recursos de terceiros pela conta do corretor ou corretora de imóveis.

No Relatório, o único momento em que a autoridade fiscal aponta para uma conduta que poderia, efetivamente, justificar uma eventual qualificação da penalidade, é quando afirma que "*as diversas respostas conflitantes do contribuinte também nos demonstram a intenção em dificultar os trabalhos da fiscalização*". Mas mesmo neste ponto, fica a dúvida se seria uma intenção deliberada ou fruto da falta de organização do contribuinte (esta também destacada pelo Auditor).

Indesejável que a qualificação da multa de ofício, que já se mostra em percentual bastante razoável, sendo por muitos considerada até mesmo confiscatória, deixe de ser medida de exceção para virar a regra.

Assim, o ilustre Relator do Acórdão embargado, avaliou as ponderações expressas pelo autor do procedimento fiscal e emitiu sua opinião de que *apesar da validade da presunção para condicionar o lançamento tributário ora contestado, este não é por si só suficiente para caracterizar o evidente intuito de fraude a justificar a aplicação da multa qualificada*. Entendeu, ainda que *a autoridade autuante não demonstra à fl. 36, qual foi a conduta dolosa do recorrente, a justificar a qualificação da multa*.

Conclusão:

Desta forma, considerando as razões e fundamentos legais acima expostos, voto:

- por conhecer e não acolher os embargos propostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional na parte relativa à desqualificação da multa de ofício;

- por conhecer e acolher os embargos propostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional para, sanando a omissão apontada, aplicando efeitos infringentes, rever a exclusão da base de cálculo dos depósitos bancários do valor de R\$ 399.000,00, já que não houve comprovação efetiva da origem de valores correspondentes.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator