



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006644/99-08
Recurso nº. : 127.522 - EX OFFICIO
Matéria: : IRPF - Ex(s): 1998
Recorrente : DRJ em FOZ DO IGUAÇU - PR
Interessada : NILZE MARIA BARCAROLO GAVAZZONI
Sessão de : 07 DE NOVEMBRO DE 2001
Acórdão nº. : 106-12.351

IRPF – MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA – Para que a multa de ofício qualificada possa ser aplicada é necessário que se comprove de maneira inequívoca o evidente intuito de fraude.

MULTA ISOLADA – A multa isolada se aplica a rendimentos sujeitos ao carnê-leão, logo, não há o que se falar em sua incidência sobre acréscimos patrimoniais, que devem ser tributados na Declaração de Ajuste Anual.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA APLICADA JUNTAMENTE COM A MULTA ISOLADA – Não podem conviver duas multas que incidam sobre uma mesma base de cálculo.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em FOZ DO IGUAÇU – PR..

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE

THAISA JANSEN PEREIRA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 17 DEZ 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, LUIZ ANTONIO DE PAULA, EDISON CARLOS FERNANDES e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10945.006644/99-08
Acórdão nº. : 106-12.351

Recurso nº. : 127.522
Interessada : DRJ em FOZ DO IGUAÇU - PR

RELATÓRIO

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu recorre de ofício de sua decisão de julgar procedente em parte o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física, pois o valor da exoneração do tributo superou o seu limite de alçada fixado pela Portaria MF nº 333/97.

Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração de fls. 153 e 154, o qual constituiu o crédito tributário no valor de R\$ 3.409.064,47 de imposto, que, acrescido dos encargos legais, passou ao montante de R\$ 12.290.301,08 calculado até 30/09/99.

A autuação ocorreu em virtude da constatação de omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários e falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido como carnê-leão. A multa de ofício imposta foi no percentual de 150%.

Às fls. 123 a 125 encontra-se anexado o Ofício nº 3.268/99 (DCOIE) – DPF.A/FI/PR, da Delegacia de Polícia Federal em Foz do Iguaçu, solicitando ao Juiz Federal da 2ª Vara Federal Criminal a quebra do sigilo bancário à Secretaria da Receita Federal. Às fls. 126 e 127 constata-se a autorização da autoridade judicial.

A Sra. Nilze Maria Barcarolo Gavazzoni impugnou o lançamento (fls. 165 a 212) por meio de seu procurador, alegando em síntese:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10945.006644/99-08
Acórdão nº. : 106-12.351

1. Preliminar de nulidade do lançamento por quebra do sigilo bancário.

Afirma que, mesmo antes de a Secretaria da Receita Federal ter tido autorização para a extensão da quebra do sigilo bancário, já dispunha dos dados. Salaria que quem fez a solicitação foi o Delegado da Polícia Federal em flagrante e reprovável desvio de poder.

2. Preliminar de nulidade do auto de infração por incorreta capitulação legal.

Diz que no último parágrafo do Termo de Verificação Fiscal (fls. 147 a 149) o fundamento do lançamento está nos incisos II, III e VI, do art. 841, do Regulamento do Imposto de Renda – 1999, e que nenhuma destas hipóteses aplica-se ao seu caso. Não deixou de atender ao pedido de esclarecimentos, não fez declaração inexata e não houve pagamento de tributo por não ter ocorrido o fato gerador identificado no Auto de Infração.

3. Preliminar de cerceamento do direito de defesa.

Alega que o fisco não entregou cópia da documentação que embasou a acusação fiscal, o que a levou a requerer, sob suas expensas, a referida cópia. Houve, portanto, restrição ao seu acesso aos autos.

4. Aplicação de multa de ofício juntamente com a multa isolada (carnê-leão).

Afirma que a autoridade fiscal aplicou cumulativamente duas multas de mesmo caráter punitivo e sobre um mesmo fato gerador. Somente uma delas é possível permanecer, pois a dupla penalização caracteriza *bis in idem*.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10945.006644/99-08
Acórdão nº. : 106-12.351

5. Necessidade de redução da multa agravada.

A contribuinte argumenta que não houve fraude, pois utilizou-se de conta bancária em seu próprio nome. O fisco deve provar a existência da fraude.

6. Caráter confiscatório da multa.

A multa agravada representa confisco, o que é vedado pela Constituição, por afrontar a atual conjuntura econômica e ao direito de propriedade.

7. Do Auto de Infração.

A Sra. Nilze Maria Barcarolo Gavazzoni afirma que o lançamento, para ter validade, deve determinar a base de cálculo de forma exata líquida e certa, o que não ocorreu no caso em questão. O fisco cometeu equívocos na relação de depósitos. A contribuinte elenca os erros apontados às fls. 198 a 203.

8. Mérito.

Os depósitos em sua conta corrente decorrem de autorização por parte da contribuinte de que fosse utilizada por compradores brasileiros que se destinam ao Paraguai, evitando desta forma o risco de assalto no trajeto. Os depósitos são, portanto, valores em trânsito.

Para evitar o seu ônus com a CPMF, cobrava um percentual nunca superior a 0,5% dos valores depositados.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10945.006644/99-08
Acórdão nº. : 106-12.351

O fisco lavrou seu auto de infração estribado, única e exclusivamente, na presunção de que os depósitos bancários realizados na conta corrente da impugnante são rendas. Não se preocupou de buscar as provas diretas, a verdade real, que era o seu ofício. Comodamente apenas "presumiu". (fl. 208)

... Não é possível que meras conjecturas, mesmo com a discutível previsão legal, permaneça de pé frente a PROVAS do contrário, que elidem a preguiçosa postura fiscal, que não se preocupou em procurar a verdade real e tributou ao seu talante. (fl. 208)

Termina sua impugnação solicitando a possibilidade de juntada posterior de documentos.

Às fls. 235 e 236, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu solicita a realização de diligência para que a autoridade fiscalizadora justificasse a aplicação da multa de ofício qualificada (150%) e da multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão, verificasse a possível ocorrência de erros na apuração do crédito tributário (conforme alegado pela contribuinte às fls. 198 a 204).

A requisição da diligência foi atendida por meio do Termo de Verificação Fiscal Complementar (fls. 251 a 254). Nele o fiscal atuante esclarece:

1. Quanto à multa qualificada de 150%.

Que a contribuinte foi intimada a apresentar os seus extratos bancários e não apresentou. Posteriormente, sendo novamente intimada, foi pedido que justificasse os depósitos, ao que simplesmente explicou tratar-se de depósitos de "sacoleiros" que transitavam por sua conta para que fizessem compras no Paraguai. Não justificou o porquê de os compradores terem efetuado depósitos no montante de R\$ 12.996.668,29 em apenas dois meses em sua conta pessoal ao invés de utilizarem-se da casa de câmbio de propriedade da contribuinte. Afirma que

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10945.006644/99-08
Acórdão nº. : 106-12.351

a Sra. Nilze Maria Barcarolo Gavazzoni foi enquadrada na lei que define crimes contra a ordem tributária em seu inciso I, do art. 1º, e inciso I, do art. 2º.

2. Quanto à multa isolada de 75% por falta de recolhimento do carnê-leão.

Que foi aplicada a multa isolada de 75% com base no inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei 9430/96, visto que os rendimentos recebidos, pela contribuinte, de pessoas físicas não foram objeto de recolhimento do carnê-leão e tão pouco foram informados na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física – exercício de 1998.

3. Quanto aos possíveis erros apontados pela contribuinte na constituição do crédito tributário.

Que procede em parte a argumentação da contribuinte. Elabora nova relação de depósitos e créditos efetuados na conta-corrente com as correções apontadas (fls. 237 a 250).

Dada ciência à contribuinte, ela volta aos autos com nova impugnação (fls. 258 a 280), na qual ratifica os termos da anterior e acrescenta:

- Os depósitos em sua conta referem-se também a valores creditados por importadores, que pretendiam o repasse deles aos seus respectivos despachantes;
- Com o pedido de realização de diligência, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu demonstra que encontrou dificuldades em vislumbrar a presença de prova da ocorrência de fraude ou dolo. Tal comprovação é necessária para tipificar o crime;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10945.006644/99-08
Acórdão nº. : 106-12.351

- Os depósitos não foram feitos na conta-corrente da pessoa jurídica pois esta não tem por finalidade a prestação de serviços de recebimento e entrega de valores;
- Se houvesse dolo em seu procedimento, jamais teria cometido o grosseiro deslize de receber valores de terceiros em sua própria conta-corrente;
- Não é possível imaginar que os valores creditados sejam referentes aos rendimentos produzidos pela casa de câmbio de que é sócia;
- Quanto à aplicação da multa isolada (incisos II e III, do art. 44, da Lei nº 9.430/96), *claro está que quando o § 1º em questão diz "de que trata este artigo", só podem ser as do inciso I e II do "caput"; e, se opcionalmente entre uma e outra, o Fisco entendeu pela aplicação daquela do inciso II, não pode aplicar a mesma multa, de novo, pois as situações previstas nos incisos I a V do § 1º são meros explicitamentos de como as multas "de que trata este artigo" (75% ou alternativamente 150%) podem ser exigidas. "In casu", a situação dos autos conformou-se no perfil previsto no inciso I do parágrafo 1º, ou seja, foi exigida a multa juntamente com o tributo ou a contribuição. (fl. 263 - sic)*

Aproveita a oportunidade de questionar sobre o desrespeito à capacidade contributiva e sobre a cobrança dos juros à taxa SELIC.

À fl. 364, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu requer a realização de nova diligência para que fossem identificadas as localidades onde foram realizados os depósitos, os nomes, CPF's, endereço e profissão dos depositantes, assim como cópia dos cheques emitidos em valor superior a R\$ 10.000,00.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10945.006644/99-08
Acórdão nº. : 106-12.351

A Delegacia da Receita Federal em Foz do Iguaçu intimou o Banco do Brasil a fornecer os dados e documentos solicitados, ao que a entidade financeira atendeu parcialmente. Em face dos autos se encontrarem em diligência por tempo demasiado, o Auditor Fiscal da Receita Federal responsável pela diligência decidiu por dar prosseguimento ao processo, entendendo que os documentos e informações acostados seriam suficientes para a convicção do julgador.

A contribuinte novamente se manifestou (fls. 387 a 391) acrescentando que as dificuldades encontradas pelo fisco só vêm corroborar com os seus argumentos de que a prova pretendida pelo fiscal atuante é impossível. Afirma ainda que houve desrespeito ao princípio constitucional da impessoalidade, posto que, em outro processo similar ao seu não foi imputado dolo ou fraude. Argumenta que a presunção legal autorizada não pode retroagir a fatos anteriores à publicação da lei.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu (fls. 452 a 476) decide por julgar o lançamento procedente em parte, e recorre de ofício a este Conselho de Contribuintes por ter a parte exonerada valor superior ao limite de alçada previsto na Portaria MF nº. 333/97.

A parte do lançamento que foi considerada improcedente se refere:

1. Erros na determinação da base de cálculo devido a contabilização, equivocada e retificada na primeira diligência, de cheques estornados da conta-corrente da atuada, de depósitos que não foram considerados pelo fisco, cheque emitido relacionado como crédito e erros de transcrição do extrato bancário para a planilha fiscal.

Two handwritten signatures in black ink, one on the left and one on the right, appearing to be initials or names.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10945.006644/99-08
Acórdão nº. : 106-12.351

Quanto a este aspecto, afirma a Delegacia da Receita Federal de Julgamento, que a contribuinte nada declarou quando da sua oportunidade de manifestação após a primeira diligência. Contudo, argumenta que o defeito apontado não leva à nulidade do lançamento, mas sim à conclusão de que ele é improcedente em parte. Não houve contaminação do restante do auto de infração.

2. Aplicação da multa de ofício qualificada com base no inciso II, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, e da multa isolada de 75% pela falta de recolhimento do carnê-leão (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.439/96).

A autoridade julgadora de primeira instância diz que *sobre uma mesma base de cálculo não devem incidir duas multas. Do modo como lançadas resultam em indevida oneração do crédito tributário* (fl. 471). Os depósitos devem ser considerados como acréscimo patrimonial e com base no parágrafo único, do art. 55, do Regulamento do Imposto de Renda – 1999, deve ser tributado na Declaração de Ajuste Anual. Cancela, portanto, a exigência relativa às multas isoladas nos valores de R\$ 10.406,25, em março de 1997, R\$ 1.318.954,09, em abril de 1997, e R\$ 1.227.379,58, em maio de 1997, prevalecendo a multa de ofício.

Quanto à multa de ofício qualificada, entende que deva ser reduzida ao percentual de 75%. A argumentação da fiscalização para a aplicação do percentual de 150% foi de que houve evidente intuito de fraude, estando caracterizada a ocorrência de crime previsto nos incisos I, dos art. 1º e 2º, da Lei 8.137/90, porém a penalidade está prevista no inciso II, do art. 44, da Lei nº 9.430/96 e remete aos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64. Afirma que *a referência à Lei nº 8.137/90 não é suficiente para embasar a aplicação da multa qualificada* (fl. 473). Não está configurada a conduta dolosa da contribuinte, que para abrigar a aplicação da multa qualificada deveria estar comprovada nos autos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10945.006644/99-08
Acórdão nº. : 106-12.351

A base de cálculo, depois de corrigidos os erros em seu lançamento, passou de R\$ 13.636.257,91 para R\$ 12.996.668,29, resultando em uma exoneração de imposto no montante de R\$ 159.897,40.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10945.006644/99-08
Acórdão nº. : 106-12.351

V O T O

Conselheira THAISA JANSEN PEREIRA, Relatora

A análise a ser feita neste processo diz respeito a três itens:

1. Erros na determinação da base de cálculo devido a contabilização, equivocada e retificada na primeira diligência, de cheques estornados da conta-corrente da autuada, de depósitos que não foram considerados pelo fisco, cheque emitido relacionado como crédito na conta e erros de transcrição do extrato bancário para a planilha fiscal;
2. Aplicação da multa de ofício qualificada com base no inciso II, do art. 44, da Lei nº 9.430/96;
3. Aplicação da multa isolada de 75% por falta de recolhimento do carnê-leão (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96).

Quanto ao item 1, verifica-se que o erro na determinação da base de cálculo foi reconhecido pela autoridade fiscal, que procedeu ao lançamento, logo, assumido os erros de fato e os materiais apontados não há como persistir a parte incorreta do lançamento.

No que se refere ao item 2, temos o preceito legal determinado pela Lei nº 9.430/96:

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10945.006644/99-08
Acórdão nº. : 106-12.351

I – de 75% (setenta e cinco por cento), nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – 150% (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 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

O dispositivo legal remete à definição legal contida nos arts. 71 a 73, da Lei nº 4.502/64:

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;

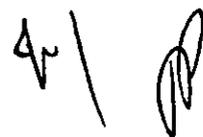
II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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 ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando quaisquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Logo, observa-se que a penalidade qualificada deve ser imposta quando houver evidente intuito de fraude, sendo que esta se caracteriza por ação ou omissão dolosa.

A palavra dolo vem do latim *dolus*, que significa artifício, astúcia. Assim, o dolo se caracteriza pela intenção de induzir alguém em erro, no caso presente visando a redução do tributo.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10945.006644/99-08
Acórdão nº. : 106-12.351

Para que tal penalidade se sustente é necessário que quem acusa comprove o ânimo do contribuinte de prejudicar a Fazenda, ou seja, que prove que o intuito era fugir da tributação.

O que se depreende dos autos é que o Auditor Fiscal da Receita Federal presume a omissão de receita, que não é por ter seu montante elevado que levaria à caracterização de fraude. Conforme afirma a autoridade julgadora de primeira instância,

a própria omissão de rendimentos é fruto de presunção legal... Assim, como o lançamento nestes casos baseia-se em uma abstração, a prova consistente da conduta dolosa se faz ainda mais necessária. O intuito da contribuinte de fraudar não pode ser presumido juntamente com a omissão de receitas, pois, não há previsão legal para tanto (fl. 473).

As provas necessárias não foram suficientemente apresentadas e justificadas nos autos, logo não deve prevalecer a multa de ofício qualificada baseada no inciso II, do art. 44, da Lei nº 9.430/96.

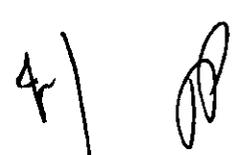
Quanto à multa isolada aplicada por falta do recolhimento do carnê-leão, de igual modo deve ser afastada.

O parágrafo primeiro, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, assim determina:

§ 1º. *As multas de que trata este artigo serão exigidas:*

...
III – isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

... (grifo meu)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10945.006644/99-08
Acórdão nº. : 106-12.351

O parágrafo primeiro se refere às multas dos incisos I e II do *caput*, logo a aplicação da multa de ofício não é cumulativa com a prevista no inciso III, do parágrafo primeiro – multa isolada.

A autoridade julgadora de primeira instância reduziu o percentual da multa de ofício de 150% para 75%, devido a não comprovação do evidente intuito de fraude. Logo, estando o contribuinte penalizado com a referida multa de ofício, não há como imputar-lhe outra penalidade sobre a mesma base de cálculo.

Soma-se a este argumento, o fato de que a omissão de rendimentos detectada não conduz à dedução de que esses recursos sejam provenientes de rendimentos sujeitos ao carnê-leão, devem sim ser encarados em última instância como um acréscimo patrimonial, seguindo, portanto, a regra contida no art. 55, do Regulamento do Imposto de Renda – 1999, conforme se refere a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu:

Com base neste dispositivo o acréscimo patrimonial deixou de ser cobrado pela modalidade carnê-leão, sendo tributado no ajuste anual, de maneira que não há mais que se falar em aplicação de multa isolada ao caso. E por se tratar de legislação que beneficia o contribuinte em matéria de penalidades, a nova regra deve retroagir alcançando o caso em tela. Portanto, deve ser cancelada a exigência das multas isoladas, nos valores de R\$ 10.406,25 em março/97, R\$ 1.318.954,09, em abril/97, e R\$ 1.227.379,88, em maio/97, devendo ser cobrada apenas a multa de ofício. (fl. 472)

Pelo exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso de ofício interposto na forma da lei, e voto por NEGAR-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 07 de novembro de 2001


THAISA JANSEN PEREIRA