



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.728732/2012-77
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.455 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de março de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AMELIA RECH DA SILVA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2007

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA AGRAVADA - NÃO ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS. CASO CONCRETO. ELEMENTOS DE PROVA OBTIDOS DO JUDICIÁRIO.

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica o agravamento da multa de ofício, quando a autoridade fiscal, no caso concreto, possuir elementos necessários e suficientes, anterior à fiscalização, que não impossibilitam total ou parcialmente o trabalho fiscal.

MULTA AGRAVADA. GANHOS DE CAPITAL. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS E ESCLARECIMENTOS. CABIMENTO.

Em se tratando de apuração de ganhos de capital tributáveis, é cabível o agravamento da multa na hipótese de falta de apresentação de documentos e esclarecimentos por parte do sujeito passivo, mormente quando a fiscalização, diante de tal falta, tem que realizar diligências perante terceiros para a apuração dos referidos ganhos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito: I) por determinação do art. 19-E, da Lei nº 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28, da Lei nº 13.988, de 2020, em face do empate no julgamento, em negar-lhe provimento quanto ao agravamento da multa relativamente ao acréscimo patrimonial a descoberto, vencidos os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maurício Nogueira Righetti e Maria Helena Cotta Cardozo, que lhe deram provimento; e II) por maioria de votos, em dar-lhe provimento quanto ao agravamento da multa relativamente ao ganho de capital, vencido o conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso (relator), que lhe negou provimento. Designado para redigir o voto vencedor quanto à manutenção do agravamento da multa relativamente ao ganho de capital, o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

(assinado digitalmente)

Joao Victor Ribeiro Aldinucci – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

01 – Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (e-fls. 750/762) em face do V. Acórdão de nº 2401-007.132 (e-fls. 737/748) da Colenda 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara dessa Seção, que julgou em sessão de 06 de novembro de 2019 o recurso voluntário da contribuinte em decorrência de autuação relacionada à apuração, conforme detalhamento constante de Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal, de: (a) omissão de rendimentos em face de variação patrimonial a descoberto, nos meses de abril, junho, julho, agosto e dezembro de 2007, em que se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva; e (b) omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, relativa a fato gerador ocorrido em 05/07/2007.

02 – A ementa do Acórdão recorrido está assim transcrita e registrada, *verbis*:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2007

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRIBUTAÇÃO.

A variação patrimonial deve ser justificada com a produção de provas inequívocas da existência de rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte sujeita à tributação. O ônus da prova é o meio adequado a ilidir a presunção do acréscimo patrimonial a descoberto.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbindo deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem, revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO SONEGAÇÃO. SIMULAÇÃO. FRAUDE. INTUITO DOLOSO. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA.

A consequência do não atendimento das intimações para prestar esclarecimentos e/ou documentos é o próprio lançamento da (a) omissão de rendimentos em face de variação patrimonial a descoberto e (b) omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, de modo que, nessas hipóteses, tais fatos não podem ensejar, ainda, o agravamento da multa de ofício com base art. 44, § 2º, I, da Lei nº 9.430/96.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir o agravamento da multa de ofício, reduzindo-a para 150%.”

03 – O processo foi encaminhado à PGFN em 29/11/2019 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 749) e, de acordo com o disposto no RICARF, anexo II, artigo 79, § 2º, a intimação presumida da Fazenda Nacional ocorreu em 29/12/2019. Em 30/12/2019, foi interposto o Recurso Especial de fls. 750 a 762 (Despacho de Encaminhamento de fl. 763). Assim, considera-se cumprido o prazo de quinze dias previsto no art. 68, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09/06/2015, sendo o Recurso Especial, tempestivo, visando rediscutir a seguinte matéria: **a) IRPF - Penalidades/Multa agravada - Cabimento.**

04 - Ao Recurso Especial da Fazenda Nacional foi negado seguimento, conforme o despacho de 02/03/2020 (e- fls. 766/773) com despacho de encaminhamento às fls. 774 para ciência da decisão em 24/03/2020, com a interposição de Agravo às e-fls. 775/780 em que houve o acolhimento parcial e retorno para o novo exame de admissibilidade de acordo com despacho de e-fls. 783/786 de 17/04/2020.

05 – Às e-fls. 788/796 de 22/04/2020 foi dado seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional para que seja rediscutida a matéria: **“IRPF - Penalidades/Multa agravada - agravamento da multa de ofício por falta de atendimento à intimação”**, sendo que em síntese a Fazenda Nacional argumenta que, ao contrário dos paradigmas apresentados, o acórdão recorrido considerou insuficiente, para fins de agravamento da multa de ofício, o fato de o sujeito passivo ter sido omissor na resposta às intimações recebidas durante a fiscalização.

06 - A contribuinte foi intimada do resultado do recurso voluntário e demais decisões e recursos da Fazenda Nacional às e-fls 862/864 em 11/08/2020 sem apresentação de recurso especial ou contrarrazões, deixando transcorrer *in albis* o prazo para qualquer manifestação.

07 – Esse o relatório do necessário.

Fl. 4 do Acórdão n.º 9202-009.455 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 10980.728732/2012-77

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Conhecimento

08 - O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço. Não foram apresentadas contrarrazões, apesar da intimação da contribuinte.

Mérito

09 – O aresto recorrido, fundamentou o afastamento da multa agravada com os seguintes fundamentos, *verbis*:

“Contudo, em relação ao agravamento da multa, com espeque no art. 44, § 2º, I, da Lei nº 9.430/96, entendo que a decisão de piso merece um pequeno reparo.

Conforme relatado, trata-se auto de infração, por meio do qual são exigidos R\$ 109.268,85 de imposto de renda e R\$ 245.854,92 de multa de ofício de 225%, além dos acréscimos legais correspondentes, estando a autuação relacionada à apuração, conforme detalhamento constante de Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal, de: (a) omissão de rendimentos em face de variação patrimonial a descoberto, nos meses de abril, junho, julho, agosto e dezembro de 2007, em que se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva; e (b) omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, relativa a fato gerador ocorrido em 05/07/2007.

A justificativa para o agravamento da multa de ofício (art. 44, § 2º, I, da Lei nº 9.430/96), encontra-se disposta da seguinte forma no Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal (fls. 670/671):

Prevê o art. 44 da Lei nº 9.430/1996 que: nos casos de lançamento de ofício, será aplicada multa de 75% 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; o § 1º dispõe que esse percentual será aumentado nos casos previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis; e o § 2º determina que esses percentuais serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos.

Conforme relatado neste Termo, não resta dúvida que Eugênio Rosa e seu cônjuge Amélia Rech se enquadram na hipótese prevista no § 2º do referido artigo, já que não atenderam a qualquer das intimações para prestar esclarecimentos e/ou apresentar documentos.

Pois bem. Além de ser genérica a justificativa da fiscalização para o agravamento da multa de ofício, sem a devida articulação com os fatos narrados, entendo que a consequência do não atendimento das intimações para prestar esclarecimentos e/ou documentos é o próprio lançamento da (a) omissão de rendimentos em face de variação patrimonial a descoberto e (b) omissão de ganhos de capital na alienação de bens e

direitos, de modo que, nessas hipóteses, tais fatos não podem ensejar, ainda, o agravamento da multa de ofício com base art. 44, § 2º, I, da Lei nº 9.430/96.

No caso dos autos, a não comprovação dos fatos desejados pela fiscalização, já resultou no lançamento da omissão de rendimentos e omissão de ganhos de capital, não podendo motivar, também, o agravamento da multa de ofício aplicada.

Dessa forma, entendo que deve ser excluído do lançamento o agravamento da multa de ofício (art. 44, § 2º, I, da Lei nº 9.430/96).

10 – No caso dos autos, entendo que merece ser mantida a decisão recorrida, uma vez que apesar de não ter sido indicada a aplicação da Súmula Carf 133 que diz: “*A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.*”, obviamente por não tratar na hipótese de presunção ou omissão de receitas, propriamente dita, mas de caso de acréscimo patrimonial a descoberto, contudo, pela leitura do acórdão recorrido verifico que as razões de decidir tangenciam a inteligência do entendimento da referida Súmula, que é no sentido de, caso o sujeito passivo não atenda à referida intimação para prestar esclarecimentos não haveria justificativa para o agravamento da multa, quando por si só essa conduta omissiva já revelaria a consequência lógica e imperativa por parte do sujeito ativo no próprio lançamento do crédito tributário.

11 – Apesar de não ser o caso de aplicação irrestrita da referida súmula, entendo que o agravamento da multa constitui-se em sanção ao sujeito passivo, aplicáveis nas hipóteses em que este deixar de prestar informações ou esclarecimentos necessários ao trabalho da autoridade fiscal. Contudo, tais esclarecimentos devem ser necessários e pertinentes à ação fiscal. E incabível o lançamento da multa agravada nas situações em que a autoridade fiscal já disponha dos elementos necessários ao lançamento, como ocorre, no caso concreto, explico.

12 – Analisando os autos, verifiquei diversas intimações tanto para a contribuinte quanto para seu cônjuge às fls. 65/92, e que não foram respondidas, que em tese afastam o dever fundamental de cooperação, contudo, no próprio Termo de Verificação e Encerramento Parcial da ação fiscal de fls. 657/673, verifico a constatação por parte da autoridade fiscal do seguinte fato:

1.1 Da Apreensão de Documentos por Ordem Judicial

No curso dos Autos nº 2009.72.00.010829-5 da Justiça Federal, em que o cônjuge da contribuinte, Eugênio Rosa da Silva, era investigado, foi autorizado *o compartilhamento total de informações, dados, provas e documentos entre a Polícia Federal e a Receita Federal, permitindo-se o acesso deste ao material de áudio/dados produzido durante a interceptação telefônica e demais diligências policiais levadas a efeito, com possibilidade de utilização de tais provas nos procedimentos fiscais eventualmente instaurados.*

Em 12/03/2010, foram ordenados mandados de busca e apreensão na residência de Eugênio Rosa (Rua Lauro Mallin, nº 406, Cascatinha, Curitiba-PR) e no seu escritório (Rua Doutor Leão Mocellin, nº 28, Santa Felicidade, Curitiba-PR). Os mandados foram realizados em 17/03/2010, conforme Autos de Apreensão.

Dentre os documentos e arquivos apreendidos nos computadores foram encontradas: anotações manuscritas e planilhas que indicavam que Eugênio Rosa possuía patrimônio muito superior ao informado em suas DIRPF, incluindo várias empresas registradas em nome de terceiros e grande número de veículos; planilha de controle de cheques com vasta movimentação de contas-correntes titularizadas pelo Eugênio Rosa e por terceiros.

13 - Pela descrição acima, compreende-se que a Fiscalização já continha senão todas, mas boa parte das informações em seu poder para o deslinde do trabalho fiscal, sendo que as intimações para os cônjuges foram efetuados após a obtenção de tais informações perante a Justiça.

14 – Nesse sentido o acórdão recorrido indicou que a justificativa para a multa agravada foi genérica e sem a devida articulação com os fatos narrados e por isso conduziu a conclusão do voto no sentido de afastar a aplicação do referido agravamento e portanto, no mesmo sentido e diante do caso concreto, entendo por negar provimento ao recurso.

Conclusão

15 - Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

Voto Vencedor

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Redator Designado

No mérito, divergi, parcialmente, do sempre bem fundamentado voto do Relator.

Isso porque, em relação à infração de omissão de "*ganhos de capital na alienação de bens e direitos*", parece-me equivocada invocar que a consequência do não atendimento das intimações para prestar esclarecimentos é o próprio lançamento sobre tais ganhos.

Exemplificativamente, e diferentemente do que ocorre com o acréscimo patrimonial a descoberto (APD) e com eventuais depósitos bancários de origem não comprovada, cuja falta de apresentação dos documentos e esclarecimentos importa na constituição do imposto por presunção de omissão de rendimentos, a apuração de ganhos de capital necessita, sim, de apresentação de documentos e esclarecimentos por parte do contribuinte, tanto é assim que o fiscal teve que fazer diligências junto a terceiros para a apuração dos citados ganhos.

Expressando-se de outra forma, o lançamento do imposto sobre os ganhos de capital não está baseado em mera presunção, mas sim na apuração efetiva de tais rendimentos, de modo que os documentos e os esclarecimentos solicitados pela fiscalização eram imprescindíveis para o trabalho da fiscalização e para o lançamento do crédito tributário neste particular. Desta forma, diante da recusa por parte do contribuinte, o fiscal não teve alternativa, senão a de efetuar diligências perante terceiros.

O espírito interpretativo das Súmulas CARF 96 e 133 revela que, nas hipóteses nelas versadas, é incabível o agravamento, porque a falta por parte do contribuinte é a

justificativa para o arbitramento dos lucros (Súmula CARF 96) ou para a aplicação da presunção de omissão de receitas ou rendimentos (Súmula CARF 133). Na apuração dos ganhos de capital, todavia, o imposto não é (e não foi) apurado por presunção ou mediante arbitramento, mas sim com base na realidade dos fatos e dos eventos econômicos.

Logo, a conduta do sujeito passivo amolda-se à norma contida no art. 44, § 2º, I, da Lei 9430/96, de forma que o recurso da Fazenda Nacional deve ser provido neste ponto, para que seja reestabelecido o agravamento da multa em relação à infração omissão de *"ganhos de capital na alienação de bens e direitos"*.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci