



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

Processo nº 11041.000488/2003-66
Recurso nº 140.350 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.048 – 2ª Turma
Sessão de 21 de setembro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TITO AFONSO FABRÍCIO BARBOSA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

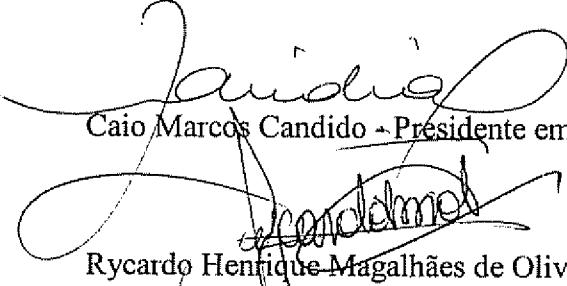
IRPF. COMPENSAÇÕES CARNE-LEÃO. RECOLHIMENTOS NÃO COMPROVADOS. CONDUTA DOLOSA DEMONSTRADA. MULTA QUALIFICADA. APLICÁVEL.

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 cinqüenta por cento), condiciona-se à comprovação do evidente intuito de fraude do contribuinte. *In casu*, em que pese ter conhecimento do procedimento irregular/equivocado, em virtude de autuações pretéritas, relacionadas à anos-calendário imediatamente anteriores ao período objeto da presente autuação, o contribuinte continuou prestando informações falsas em sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, compensando importâncias a título de carnê-leão, sem conquantar efetuar o recolhimento de tais valores, com a finalidade (dolo) precípua de reduzir o imposto a pagar, justificando, portanto, a aplicação da multa qualificada, no percentual de 150% (cento e cinqüenta por cento).

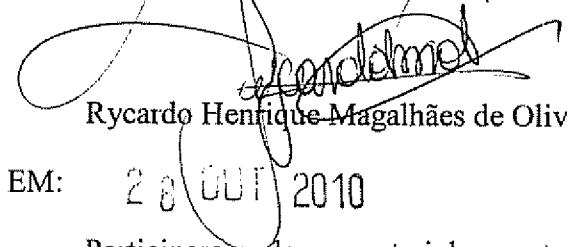
Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Susy Gomes Hoffmann e Gustavo Lian Haddad que negavam provimento.



Caio Marcos Cândido - Presidente em exercício



Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

EDITADO EM: 28 OUT 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Caio Marcos Cândido (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Giovanni Christian Nunes Campos, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Damião Cordeiro de Moraes, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

TITO AFONSO FABRÍCIO BARBOSA, contribuinte, pessoa física, já devidamente qualificado nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 01/10/2003, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e jurídicas, compensação indevida de carnê-leão, bem como multa exigida isoladamente pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de Carnê-Leão, em relação aos anos-calendário 1999 a 2002, conforme peça inaugural do feito, às fls. 07/14, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes contra Decisão da DRJ em Santa Maria/RS, consubstanciada no Acórdão nº 2.553/2004, às fls. 197/203, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 2ª Câmara, em 24/06/2008, acolheu os Embargos opostos pela DRF em Bagé/RS e, por maioria de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 102-49.117, sintetizados na seguinte ementa:

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

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - RERRATIFICAÇÃO DO ACÓRDÃO - Confirmada omissão no voto condutor do acórdão, outro deve ser proferido na devida forma, para sanar o defeito. MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE - REDUÇÃO - Impõe-se reduzir a multa exigida isoladamente aplicada para o percentual de 50% sobre o carnê-leão não recolhido, em decorrência do princípio da retroatividade benigna da lei tributária. MULTA QUALIFICADA - Para a qualificação da multa não bastam suspeitas de que os serviços não foram prestados. A boa fé se presume e a má fé se prova. Assim, se do conjunto das provas dos autos resultar o julgador convencido de que o agente não conduziu sua conduta de forma intencional para obter o resultado desejado, no caso, a redução do imposto de renda a

pagar, descharacterizados estão os requisitos necessários à qualificação da multa.

Embargos acolhidos."

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 267/277, com arrimo no artigo 7º, inciso I, do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, 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, por entender ter contrariado os preceitos contidos no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, bem como prova constante dos autos, uma vez caracterizado o intuito doloso do contribuinte de obter benefícios, ao efetuar compensações de valores supostamente pagos a título de carnê-leão, sem quanto ter promovido o respectivo recolhimento.

Transcreve em sua peça recursal a legislação tributária que regulamenta a matéria e, bem assim, doutrina e jurisprudência, concluindo encontrar-se pacificado nos Conselhos de Contribuintes/CARF que a elevação da multa de 75% para 150% é condicionada à demonstração do evidente intuito de fraude, caracterizado nos autos com base no conjunto probatório colacionado pela fiscalização.

Em outras palavras, infere que o evidente intuito de fraude não se presume, impondo a sua devida comprovação, como, por exemplo, quando se emprega meios ardilos (notas fiscais calçadas, recibos falsificados, prestação de informações falsas...etc) objetivando reduzir o imposto devido, consoante jurisprudência administrativa.

Nessa toada, a qualificação da multa de 150% levada a efeito pela autoridade lançadora na hipótese vertente encontra guarida na legislação de regência e nas provas acostadas dos autos, mormente quando o contribuinte, *por ação consciente e dolosa, informou ter realizado pagamento sem tê-lo efetuado, com o claro intuito de furtar-se à ação fiscal.*

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, a ilustre Presidente da então 2ª Câmara do 1º Conselho, entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Procuradoria, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido, em tese, contrariou a legislação tributária, especialmente o artigo 44, inciso I, § 1º da Lei nº 9.430/96, conforme Despacho nº 044/2009, às fls. 278/279.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial do Procurador, o contribuinte não ofereceu suas contrarrazões, consoante informação constante dos documentos de fls. 281/282.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pela ilustre Presidente da então 2ª Câmara do 1º Conselho a contrariedade à lei suscitada, conheço do Recurso Especial e passo à análise das razões recursais.

Conforme se depreende da análise do Recurso Especial, pretende a Procuradoria a reforma do Acórdão recorrido, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram os preceitos contidos no artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, sobretudo quando comprovado o intuito doloso do contribuinte de obter benefícios utilizando-se de informações falsas caracterizadas por compensações de valores supostamente pagos a título de carnê-leão, sem que tivesse efetuado o devido recolhimento àquele título.

Em defesa de sua pretensão, sustenta que a jurisprudência mansa e pacífica dos Conselhos de Contribuintes/CARF é no sentido de que a elevação da multa de 75% para 150% é condicionada à demonstração do evidente intuito de fraude, caracterizado nos autos com base no conjunto probatório colacionado pela fiscalização.

Por sua vez, a Câmara recorrida, acolhendo Embargos da DRF de origem, entendeu por bem, reformar o *decisum* anterior, afastando a qualificação da multa, a pretexto da não comprovação do intuito doloso do contribuinte, não sendo capaz de escorar a pretensão fiscal um simples *equivoco* do autuado, já que o contribuinte declarava os valores do carnê-leão em sua Declaração de Ajuste Anual, o que não teria ocorrido na hipótese de pretender agir com má-fé.

Em que pesem as substanciosas razões de decidir insertos do voto condutor do Acórdão recorrido, os argumentos da recorrente, contudo, têm o condão de prosperar, impondo a reforma do *decisum* combatido, de maneira a restabelecer a qualificação da multa, a partir da constatação da conduta dolosa do contribuinte, como passaremos a demonstrar.

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”, assim estabelecem:

"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 simulação), 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 e às autoridades julgadoras de que o delito efetivamente fora 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, descebe 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 ilustre Conselheiro subscritor do Acórdão recorrido, em nosso entender, 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 *decisum* exarado no primeiro julgamento, o qual fora objeto de Embargos, “[...] pelas considerações acima restá clara, nos autos, que a ação do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de recursos que caracterizam evidente intuito de fraude, caracterizada pela prática reiterada de compensação de valores com imposto que efetivamente não foi recolhido aos cofres da União, cabendo, portanto, a aplicação da multa qualificada.”

A fazer prevalecer esse entendimento, impende transcrever excerto do Termo de Verificação Fiscal, na parte em que a autoridade lançadora justifica a qualificação da multa, *in verbis*:

“[...] 3. COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE CARNÉ-LEÃO

Através do Mandado de Procedimento Fiscal 1011000-2002-00195-6 emitido no dia 14/11/2002 (fl 1), iniciou-se esta ação fiscal, sendo solicitadas informações ao Sr. Tito Afonso Fabricio Barbosa, conforme o Termo de Início de fiscalização nº072 (fls. 37 e 38), com prazo para cumprimento das exigências formuladas de 20 (vinte) dias, a partir da ciência do contribuinte. A ciência do contribuinte foi feita por aviso de recebimento (AR), que ocorreu em 22/11/2002 (fl.39). Passado o prazo para atendimento do Termo acima e como o contribuinte não apresentou informação alguma, as mesmas foram solicitadas, novamente, através do Termo de Re-intimação Fiscal No 089 (fls. 40 e 41), do qual o contribuinte tomou ciência pessoalmente em 17/12/2002 (fl. 41).

O contribuinte apresentou, em parte, os documentos acima referidos em 27/12/2002 e em 15/01/2003 os quais passaram a ser analisados.

Constatou-se, inicialmente, que o contribuinte não apresentou os originais, nem as cópias dos Documentos de Arrecadação de Receita Federal (DARF) referentes aos pagamentos do Carné-Leão, código de arrecadação 0190, por ele declarados em suas Declarações de Ajuste Anual de

IRPF(fls 46 , 56 e 76). Após pesquisa no sistema VIC (Visão Integrada do Contribuinte) da Secretaria da Receita Federal (fls. 124 à 129), constatou-se que o contribuinte fez, apenas, dois pagamentos referentes ao Carnê-Leão no período fiscalizado, 01/1998 e 12/2000, de um total de 36 pagamentos declarados. É importante ressaltar que há um pagamento com código de arrecadação 0190 em 03/02/1998 (fl. 129), porém esse pagamento refere-se ao carnê-leão de dezembro de 1997, conforme foi constatado no sistema SINAL (Sistema de Informação Nacional de Arrecadação) da Secretaria da Receita Federal (fl. 130). Diante desses fatos e devido ao fato de que o contribuinte efetuou esses mesmos erros nas Declarações de Ajuste Anual de IRPF 2002 e 2003 (fls 101 e 117), anos-calendário de 2001 e 2002, foi solicitada a emissão de um Mandado de Procedimento Fiscal Complementar 1011000-2002-00195-6-2 de 15 de Agosto de 2003(fl. 4), sendosolicitadas informações ao contribuinte conforme o Teimo de Início de fiscalização Nº 055 (fls 5 e 96), com prazo para cumprimento das exigências formuladas de 20 (vinte) dias, a partir da ciência do contribuinte. A ciência do contribuinte foi feita pessoalmente em 28/08/2003 (fl. 76)

Em 29/08/2003, o contribuinte apresentou, em parte, os documentos solicitados; sendo que, obviamente, não apresentou, novamente, nem os originais, nem as cópias dos Documentos de Arrecadação de Receita Federal referentes ao Carne-Leão por ele declarados (fls. 101 a 117).

Há que se salientar que o contribuinte já havia sido autuado no Processo Administrativo Fiscal Nº 11007.601565/98-5 em 21/04/1998 (fls. 138 a 156), e no Processo Administrativo Fiscal Nº 11007.600112/2002-91 em 12/09/2002 (fls. 131 a 137). Pela Secretaria da Receita Federal referente às Declarações de Ajuste anual de IRPF 1996 e 1999, anos-calendário 1995 e 1998, por não comprovar os pagamentos de Carne-Leão declarados pelo contribuinte. Em síntese, o contribuinte declarou que havia efetuado pagamentos referentes ao Camê-Leão e, na verdade, de um total de 59 (cinquenta e nove) valores declarados (fls 46, 56, 76, 101 a 117), apenas 2 (dois) são verídicos.

Diante de tais considerações, procedemos ao "lançamento de ofício" para cobrança do Imposto de Renda Pessoa Física incidente sobre a compensação indevida de imposto de renda retido na fonte, declarado indevidamente na Declaração de Ajuste Anual de IRPF 2001, 2002 e 2003, anos-calendário 2000, 2001 e 2002.

Da Qualificação da Multa

Pelos motivos acima e de acordo com o artigo 44, da Lei 9430/1996, a multa de ofício do presente auto de infração foi qualificada, sendo, portanto, de 150%, dando origem à emissão de Representação Fiscal para Fins Penais, formalizada pelo processo nº 11041.000459/2003-19, nesta mesma data, de

*acordo com Portaria SRF nº 2.752, de 11 de Outubro de 2001.
Fica ressalvado o direito da Fazenda Nacional de reexaminar a
presente documentação, caso venha a tomar conhecimento de
fatos novos não verificados na presente fiscalização, referentes
aos períodos acima especificados.*

[...]"

Da análise do conteúdo do Termo de Verificação Fiscal, parcialmente acima transscrito, extrai-se facilmente à conduta dolosa do contribuinte em suprimir tributos. Destarte, muito embora já autuado em oportunidade pretérita pelos mesmos motivos, o autuado continuou, nos anos subsequentes, a informar recolhimentos à título de carnê-leão com o fito de compensá-los por ocasião da Declaração do Ajuste Anual, sem quanto ter procedido o devido recolhimento de tais valores.

Ora, não se pode caracterizar aludido procedimento como mero *equívoco*. A rigor, num primeiro momento, poderia se admitir tal conclusão. Entretanto, o contribuinte já havia sido autuado, em duas oportunidades, a pretexto de mesmo suposto *equívoco*, não sendo crível, portanto, que continuasse a adotar conduta idêntica, ainda que sabedor da irregularidade.

Melhor elucidando, em face das autuações pretéritas, já era de conhecimento pleno do contribuinte que o procedimento levado a efeito por ele não encontra sustentáculo na legislação de regência, sendo indevido e passível de lançamento de ofício.

Em outras palavras, mesmo tendo conhecimento da incorreção de seus atos fiscais, assumiu o risco de continuar assim procedendo (com dolo), com a finalidade precípua de reduzir o saldo do imposto a pagar.

Por derradeiro, não é demais lembrar que o fato de o contribuinte ter informado tais recolhimentos, à título de carnê-leão, em sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, por si só não tem o condão de afastar a conduta dolosa acima delineada. Isto porque, assim o foi justamente para se valer de aludidas importâncias para efetuar compensação àquele título. Ou seja, informava porquanto pretendia utilizar esses valores para reduzir o tributo a pagar, sem quanto recolhê-los.

Na esteira desse entendimento, resta claro que o v. Acórdão recorrido decidiu a questão em contrariedade à legislação de regência, bem como a prova constante dos autos do presente processo administrativo, merecendo, portanto, o devido reparo no sentido de acolher a pretensão da Fazenda Nacional, restabelecendo a qualificação da multa.

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

Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira