



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.725082/2011-21
ACÓRDÃO	9202-011.503 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	ALFREDO ROQUE VOGEL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. SIMILITUDE FÁTICA. MULTA. AGRAVAMENTO. FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. GANHO DE OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA.

Merece ser conhecido o recurso especial interposto contra acórdão que, em situação fática similar, conferir à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, observados os demais requisitos previstos nos arts. 118 e 119 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

MULTA AGRAVADA. AUSÊNCIA REITERADA DE ESCLARECIMENTOS À FISCALIZAÇÃO. LANÇAMENTO DECORRENTE DE GANHO DE CAPITAL. POSSIBILIDADE

O lançamento decorrente de ganho de capital não é efetuado com base em presunção, mas sim na efetiva constatação da omissão do rendimento e na apuração do mesmo com base em documentos. Portanto, no citado caso, inaplicável a Súmula CARF nº 133, sendo de rigor o agravamento da multa na hipótese de falta de apresentação de documentos e esclarecimentos por parte do sujeito passivo.

MULTA AGRAVADA. AUSÊNCIA REITERADA DE ESCLARECIMENTOS À FISCALIZAÇÃO. LANÇAMENTO DECORRENTE DE APD. SÚMULA CARF Nº 133. IMPOSSIBILIDADE.

O agravamento da multa de ofício não é aplicável nos casos em que a ausência de documentos e/ou esclarecimentos é o principal fundamento da autuação por omissão de rendimentos.

O lançamento com base em acréscimo patrimonial a descoberto é decorrente de presunção legal, na medida em que apura-se a omissão de rendimento com base em despesas/gastos do contribuinte não condizentes com os ganhos/rendimentos conhecidos no período. Neste sentido, aplica-se o racional da Súmula CARF nº 133, que abrange lançamentos baseados na presunção de omissão de receitas ou rendimentos, como no caso do APD, para afastar a multa agravada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. Vencidos os conselheiros Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (relator) e Leonam Rocha de Medeiros, que conheciam parcialmente apenas para rediscutir a matéria Inaplicabilidade da Súmula CARF nº 133 - agravamento da multa de ofício por falta de atendimento à intimação apenas em relação ao lançamento decorrente de ganho de capital. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe parcial provimento para restabelecer o agravamento da multa sobre o lançamento decorrente de ganho de capital. Vencidos os conselheiros Sheila Aires Cartaxo Gomes, Mário Hermes Soares Campos e Liziane Angelotti Meira, que davam provimento integral. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão nº 2401-009.822 (fls. 235/243), o qual deu parcial provimento ao recurso voluntário, para excluir o lançamento decorrente de ganho de capital na competência novembro/2008 e excluir o agravamento da multa em relação à totalidade do lançamento, reduzindo-a para o percentual de 75%, conforme a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. GANHO DE CAPITAL.

Integra o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Restando comprovado nos autos o acréscimo patrimonial a descoberto cuja origem não tenha sido comprovada por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte, ou sujeitos a tributação exclusiva, é autorizado o lançamento do imposto de renda correspondente.

MULTA AGRAVADA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS QUE DETERMINAM A AUTAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 133.

O agravamento da multa de ofício não se aplica ao caso em que a falta de apresentação de documentos representam o cerne da atuação acerca da omissão de rendimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar. Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, no mérito, em face do empate no julgamento, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) excluir o lançamento decorrente

de ganho de capital na competência novembro/2008; e b) excluir a agravante da multa, reduzindo-a para 75%. Vencido em primeira votação o conselheiro Rodrigo que dava provimento parcial em menor extensão, apenas para excluir o ganho de capital na competência novembro/2008. Vendidos os conselheiros Miriam Denise Xavier (relatora e presidente), José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rodrigo Lopes Araújo e Gustavo Faber de Azevedo que davam provimento parcial em menor extensão para: a) excluir o lançamento decorrente de ganho de capital na competência novembro/2008; e b) somente para o lançamento relativo ao acréscimo patrimonial a descoberto, excluir a agravante da multa, reduzindo-a para 75%. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Andrea Viana Arrais Egypto.

O presente caso envolve o lançamento de imposto de renda pessoa física - IRPF, anos-calendário 2008, 2009 e 2010, em virtude de: a) omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto; e b) omissão de ganhos de capital na alienação de bens (fatos geradores ocorridos em 24/11/2008 e 08/03/2010). A multa de ambas as infrações foi agravada em 50% por falta de atendimento às intimações.

Em face do acórdão recorrido, a Fazenda Nacional apresentou o Recurso Especial de fls. 257/267, o qual foi admitido pelo despacho de admissibilidade de fls. 271/277 a fim de que fosse rediscutida a matéria **Inaplicabilidade da Súmula CARF nº 133 - agravamento da multa de ofício por falta de atendimento à intimação**, com base nos paradigmas nº 2402-007.359 e nº 9202-009.455.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso especial interposto pela Fazenda tem por objeto o debate acerca do seguinte tema:

- a) **Inaplicabilidade da Súmula CARF nº 133 - agravamento da multa de ofício por falta de atendimento à intimação** (paradigmas nº 2402-007.359 e nº 9202-009.455).

I. CONHECIMENTO

I.a Inaplicabilidade da Súmula CARF nº 133 - agravamento da multa de ofício por falta de atendimento à intimação

Em princípio, transcreva-se, novamente, a decisão do acórdão recorrido:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar. Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, no mérito, em face do empate no julgamento, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) excluir o lançamento decorrente de ganho de capital na competência novembro/2008; e b) excluir a agravante da multa, reduzindo-a para 75%. Vencido em primeira votação o conselheiro Rodrigo que dava provimento parcial em menor extensão, apenas para excluir o ganho de capital na competência novembro/2008. Vendidos os conselheiros Miriam Denise Xavier (relatora e presidente), José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rodrigo Lopes Araújo e Gustavo Faber de Azevedo que davam provimento parcial em menor extensão para: a) excluir o lançamento decorrente de ganho de capital na competência novembro/2008; e b) somente para o lançamento relativo ao acréscimo patrimonial a descoberto, excluir a agravante da multa, reduzindo-a para 75%. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Andrea Viana Arrais Egypto.

Do exposto, verifica-se que o acórdão recorrido foi unânime em dois pontos:

- a) excluir o lançamento decorrente de ganho de capital na competência novembro/2008; e
- b) afastar o agravamento da multa em relação ao lançamento relativo ao acréscimo patrimonial a descoberto – APD.

Ou seja, o voto vencedor divergiu do voto vencido apenas pelo fato daquele (vencedor) ter afastado o agravamento da multa também em relação ao lançamento de IRPF decorrente do ganho de capital, e não só do lançamento decorrente do APD.

Desta feita, quanto ao afastamento da multa agravada em relação ao lançamento decorrente do APD, o cotejo da divergência deveria ter sido feito com os argumentos apresentados no voto vencido, o que não foi feito. Vejamos

O voto vencido (vencedor da tese de afastar o agravamento da multa em relação ao APD) do acórdão recorrido trouxe as seguintes ponderações sobre a multa agravada (fl. 241):

MULTA AGRAVADA

Quanto ao agravamento da multa, consta do Relatório da Ação Fiscal, fls. 99/100, que após tentativa frustrada de cientificar o contribuinte do Termo de Início da Ação Fiscal pelos correios (a correspondência retornou com informação de que o fiscalizado havia se mudado), tal documento foi enviado para empresa da qual o fiscalizado é sócio administrador, sendo cientificado em janeiro de 2011. Mais de três meses depois, o procurador do contribuinte compareceu à DRF, confirmou que o fiscalizado morava no endereço cadastrado na RFB, estando incorreta a informação que haveria se mudado, e apresentou em parte a documentação

solicitada. Restou acordado que ele retornaria com o restante da documentação, mas não retornou.

Em junho de 2011, o contribuinte foi novamente intimado e não apresentou qualquer resposta à intimação. Foi reintimado em agosto de 2011 e mais uma vez ignorou o Termo, evidenciando sua falta de disposição em colaborar com a fiscalização.

Assim, foi necessária a busca das informações junto a terceiros.

Em setembro de 2011 foi lavrado o Termo de intimação para que o contribuinte se manifestasse a respeito do fluxo financeiro e comprovação de origem de recursos utilizados para realização dos gastos. Este Termo também foi ignorado.

Como se vê, intimado e reintimado várias vezes, o contribuinte não atendeu à fiscalização.

A Súmula CARF nº 133, dispõe que “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.”

Quanto **ao imposto apurado devido ao acréscimo patrimonial a descoberto**, a fiscalização arbitrou os rendimentos auferidos, havendo a presunção de omissão de receitas.

Assim, quanto a esta parte do lançamento, tendo em vista a citada Súmula CARF nº 133, **deve ser excluído o agravamento da multa**.

Por outro lado, **em relação ao ganho de capital**, não há que se falar em presunção de omissão de receitas. Os valores foram apurados com base em documentos que não foram apresentados pelo contribuinte, obrigando a fiscalização a buscar a informação junto a terceiros. Diante do exposto, mantém-se o agravamento da multa conforme previsto na Lei 9.430/96, art. 44, § 2º.

(destaques no original)

O voto vencedor (o qual também afastou o agravamento da multa em relação ao Ganho de Capital) do acórdão recorrido trouxe as seguintes ponderações sobre a multa agravada (fl. 242):

No que tange ao agravamento da multa de 75% para 112,5%, no Auto de Infração teve como justificativa o fato de o contribuinte não ter atendido a intimação, pois não teria apresentado os documentos e esclarecimentos necessários.

Desde a impugnação apresentada o contribuinte alega que os erros ocorridos na intimação, ocasionaram prejuízo à sua defesa com relação à apresentação de documentos.

O fato é que, todos os elementos utilizados na atividade do lançamento do crédito tributário foram colhidos das próprias declarações de rendimentos entregues pelo contribuinte, não tendo havido, portanto, qualquer prejuízo à

ação fiscal. Mesmo as informações relacionadas aos imóveis adquiridas dos cartórios, foram colhidas a partir de prévia declaração em sua DIRPF.

Portanto, a inércia do contribuinte o prejudicou e ensejou o lançamento com aplicação da penalidade prevista no inciso I do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, sem causar prejuízo à ação fiscal, não tendo a conduta daquele se enquadrado no disposto no §2º.

Assim, deve ser aplicada multa de ofício de 75%, não cabendo o agravamento da penalidade por falta de apresentação de documentos, vez que não houve prejuízo à fiscalização e as informações estavam declaradas na DIRPF.

E, ainda, entendo ser possível aplicar a *ratio* da Súmula CARF nº 133:

Súmula CARF nº 133 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.

Acórdãos Precedentes:

9101-002.992, 9101-003.147, 9202-007.445, 9202-007.001, 1301-002.667, 1301-002.961, 1401-001.856, 1401-002.634 e 2202-002.802.

Dessa forma, a exclusão do agravamento da multa de ofício atinge a totalidade do lançamento, devendo ser excluído o agravamento da multa de ofício, reduzindo-a para 75%.

(destaques nossos)

Como se vê, acórdão recorrido entendeu por afastar o agravamento da multa relacionado ao lançamento do APD por este ser decorrente de uma presunção de omissão de receitas, razão pela qual aplicável a Súmula CARF nº 133. **Contudo, esta tese não foi rebatida pela RECORRENTE através dos paradigmas apresentados.**

Ademais, o voto vencedor do acórdão recorrido entendeu por afastar a multa agravada do lançamento decorrente de ganho de capital (além do APD) por entender que “*não houve prejuízo à fiscalização e as informações estavam declaradas na DIRPF*”. Como reforço, entendeu ser possível aplicar a *ratio* da Súmula CARF nº 133.

O **paradigma n.º 2402-007.359**, apesar de envolver lançamento decorrente de APD e de classificação indevida de rendimentos da atividade rural, sequer discute a aplicação da Súmula nº 133, nem mesmo levanta a discussão se há presunção de omissão de receitas no lançamento por acréscimo patrimonial a descoberto. O voto condutor limita-se a replicar a decisão da DRJ (ante a renovação da defesa do contribuinte), e traz as seguintes considerações sobre a multa agravada:

Conforme se infere do relatório supra, trata-se, o presente caso, de lançamento fiscal em decorrência da apuração, pela fiscalização, das seguintes infrações:

1. omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, e
2. classificação indevida da declaração de ajuste anual como isentos, os rendimentos declarados como receita da atividade rural, e intimado regularmente, não apresentou nenhum documento para comprovar a origem do rendimento.

(...)

DA MULTA AGRAVADA.

Com respeito à multa agravada, a sua aplicação está amparada no art. 44, I, § 2º da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351 de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15/06/2007, que prevê o agravamento em 50% da multa de ofício de 75%, por falta de atendimento, no prazo estipulado, à intimação.

(...)

No caso vertente, o contribuinte foi intimado em 05/07/2004 (AR de fl. 34) a apresentar documentação no prazo de 15 dias. Protocolizou petição apenas em 27/07/2004 (fl. 35), solicitando prorrogação de prazo concedida até 10/08/2004, contudo nada apresentou. Novamente intimado em 28/10/2004 (AR de fl. 308), não respondeu à intimação.

Assim, não paira nenhuma dúvida quanto à capitulação legal do fato, ou à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos, pelo que não cabe fazer outra interpretação senão aquela aplicada pela fiscalização.

Quanto às alegações de que não se comprovou a prática de qualquer fraude, é de se esclarecer que a multa de ofício aplicada quando comprovado o dolo do contribuinte é a de 150%, prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, que não foi aplicada no lançamento em tela.

Ou seja, o paradigma 01 não discutiu a (im)possibilidade de agravamento da multa à luz da premissa de que o lançamento de imposto apurado com base em APD é decorrente presunção de omissão de receitas, o que atrairia a Súmula CARF nº 133.

Por outro lado, apesar do paradigma 01 não envolver lançamento de ganho de capital, a tese nele encampada é de que o não atendimento às intimações da fiscalização é suficiente a ensejar a multa agravada, por aplicação direta da previsão legal.

Portanto, em relação ao lançamento decorrente de ganho de capital, entendo que o paradigma 01 atesta a divergência de entendimento, pois enquanto o recorrido entendeu por afastar o agravamento da multa ao argumento de ausência de prejuízo à fiscalização, a Turma paradigmática entendeu por aplicar diretamente o dispositivo legal, sem fazer qualquer juízo acerca da existência ou não de prejuízo à fiscalização.

Com relação ao **paradigma nº 9202-009.455**, o mesmo envolve lançamento de IRPF decorrente de APD e de ganho de capital, assim como o presente caso. Contudo, melhor sorte não assiste à recorrente, pois referido precedente também entendeu por afastar o agravamento da multa no caso do lançamento do APD. Cita-se trechos do mencionado paradigma:

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.

(...)

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.

(...)

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.

(...)

Voto Vencedor

(...)

Isso porque, em relação à infração de omissão de "ganhos de capital na alienação de bens e direitos", parece-me equivocado 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".

Ou seja, quanto ao afastamento da multa agravada no lançamento decorrente de APD, o paradigma 02 é convergente com o acórdão recorrido, tanto que negou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e manteve a decisão que afastou o agravamento da multa sobre tal lançamento.

Com relação ao lançamento decorrente de ganho de capital, o paradigma 02 é explícito ao expor que tal apuração não é realizada mediante presunção, mas sim na apuração efetiva de tais rendimentos. Desta forma, a falta de resposta do contribuinte força a fiscalização a efetuar diligências perante terceiros a fim de apurar o crédito tributário devido. Neste sentido, o paradigma 02 diverge do acórdão recorrido, na medida que este entendeu por afastar o agravamento da multa do lançamento decorrente do ganho de capital ao argumento de que a falta de esclarecimentos no trouxe prejuízo à fiscalização.

Portanto, do acima exposto, entendo que merece parcial conhecimento o recurso especial da Fazenda Nacional, para rediscutir a matéria **Inaplicabilidade da Súmula CARF nº 133 - agravamento da multa de ofício por falta de atendimento à intimação** apenas em relação ao lançamento decorrente de ganho de capital.

II. MÉRITO

II.a. Agravamento da multa ante o não atendimento de intimação fiscal. Lançamento de Ganho de Capital. Inaplicabilidade da Súmula CARF nº 133

É possível constatar do Relatório da Fiscalização que a multa foi agravada em virtude do contribuinte não ter respondido satisfatoriamente a intimação fiscal solicitando esclarecimentos. Este fato é perfeitamente descrito no acórdão recorrido (fl. 241):

Quanto ao agravamento da multa, consta do Relatório da Ação Fiscal, fls. 99/100, que após tentativa frustrada de cientificar o contribuinte do Termo de Início da Ação Fiscal pelos correios (a correspondência retornou com informação de que o fiscalizado havia se mudado), tal documento foi enviado para empresa da qual o fiscalizado é sócio administrador, sendo cientificado em janeiro de 2011. Mais de três meses depois, o procurador do contribuinte compareceu à DRF, confirmou que o fiscalizado morava no endereço cadastrado na RFB, estando incorreta a

informação que haveria se mudado, e apresentou em parte a documentação solicitada. Restou acordado que ele retornaria com o restante da documentação, mas não retornou.

Em junho de 2011, o contribuinte foi novamente intimado e não apresentou qualquer resposta à intimação. Foi reintimado em agosto de 2011 e mais uma vez ignorou o Termo, evidenciando sua falta de disposição em colaborar com a fiscalização.

Assim, foi necessária a busca das informações junto a terceiros.

Em setembro de 2011 foi lavrado o Termo de intimação para que o contribuinte se manifestasse a respeito do fluxo financeiro e comprovação de origem de recursos utilizados para realização dos gastos. Este Termo também foi ignorado.

Como se vê, intimado e reintimado várias vezes, o contribuinte não atendeu à fiscalização.

O agravamento da multa tem previsão legal no art. 44, §2º, I, da Lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

No caso de lançamento de IRPF apurado em razão de omissão de ganho de capital, a constituição do crédito tributário é realizada por meio da apuração efetiva da renda, com base em documentos. Quando o contribuinte é intimado para prestar esclarecimentos e o mesmo não apresenta respostas, a fiscalização deve ser desdobrar para obter documentos por meios diversos a fim de motivar o lançamento do ganho de capital.

No caso concreto, os documentos relativos aos imóveis sobre os quais foi apurado o ganho de capital foram obtidos junto a diversos Cartórios (fls. 49/92). Portanto, cai por terra a afirmação do acórdão recorrido de que *“todos os elementos utilizados na atividade do lançamento do crédito tributário foram colhidos das próprias declarações de rendimentos entregues pelo contribuinte”* e de que não teria havido prejuízo à fiscalização.

Neste sentido, entendo haver aplicação direta do disposto no art. 44, §2º, I, da Lei nº 9.430/96, devendo prevalecer a multa agravada em relação ao lançamento de IRPF decorrente de ganho de capital.

Quanto à Súmula CARF nº 133, o seu enunciado é claro ao prever a sua aplicação nos casos de lançamentos decorrentes de presunção de omissão de receitas ou rendimentos:

Súmula CARF nº 133

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.

Desta feita, como exposto, o lançamento decorrente de ganho de capital não é efetuado com base em presunção, mas sim na efetiva constatação da omissão do rendimento e na apuração do mesmo com base em documentos. Sobre o tema, transcrevo o seguinte trecho acórdão paradigma nº 9202-009.455, o qual adoto como razões de decidir:

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.

Conforme bem expôs o voto vencido do acórdão recorrido, não há que se falar em aplicação da Súmula CARF nº 133 em relação ao lançamento de ganho de capital, pois em tal situação a apuração do crédito tributário decorre da realidade dos fatos.

Desta feita, a conduta do contribuinte no caso concreto se adequa à previsão legal de agravamento da multa, devendo ser reestabelecido o agravamento da multa em relação ao lançamento decorrente do ganho de capital.

II.b. Agravamento da multa ante o não atendimento de intimação fiscal. Lançamento do APD. Aplicabilidade da Súmula CARF nº 133

Vencido no conhecimento em relação ao conhecimento da matéria quantos ao agravamento da multa do lançamento do IRPF decorrente do APD, entendo, na mesma linha do acórdão recorrido, que é incabível o agravamento da multa no caso de lançamento que decorra de presunção de omissão de rendimentos.

Isto porque, conforme já exposto no tópico acima, a Súmula nº 133 do CARF traz a previsão de que, nos lançamentos decorrentes de presunção de omissão de receitas ou rendimentos, a falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício.

O lançamento decorrente da constatação de acréscimo patrimonial a descoberto é decorrente de presunção, na medida em que apura-se, mês a mês, a omissão de rendimento com base em despesas/gastos do contribuinte não condizentes com os ganhos/rendimentos conhecidos no período. Sendo assim, não se trata de uma apuração feita com base na realidade dos fatos e dos eventos econômicos, mas sim de uma presunção legal.

Neste sentido, a despeito dos acórdãos que originaram a citada Súmula nº 133 serem originários de lançamentos que tinham por objeto a presunção de omissão de rendimento

decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, o texto da súmula é bastante claro ao dispor que o seu racional aplica-se a lançamentos motivados em presunção de omissão de receitas ou de rendimentos, o que é o caso do APD.

Neste sentido, cito os precedentes abaixo:

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

Exercício: 2003

IRPF ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO SALDO DE RECURSOS DE EXERCÍCIO ANTERIOR.

Somente podem ser considerados como saldo de recursos de um ano-calendário para o subsequente os valores consignados na declaração de bens apresentada antes do início do procedimento fiscal e/ou com existência comprovada pelo contribuinte.

SÚMULA CARF Nº 133 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.

(acórdão nº 2401-007.118; julgado em 05/11/2019)

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

Ano-calendário: 2002

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ. EFEITO REPETITIVO.

O Superior Tribunal de Justiça - STJ, ao julgar o Recurso Especial nº 973.733-SC na sistemática dos recursos repetitivos, definiu que o termo inicial da contagem do prazo decadencial deve seguir o disposto no art. 150, §4º do Código Tributário Nacional na hipótese de pagamento antecipado do tributo e ausência de dolo, fraude ou simulação na conduta do sujeito passivo. Caso contrário, deve observar o teor do art. 173, I, do mesmo diploma legal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando este não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

MULTA AGRAVADA. SÚMULA CARF Nº 133.

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.

(Acórdão nº 2301-010.995; julgado em 08/11/2023)

Neste sentido, quanto ao agravamento da multa sobre o lançamento decorrente do APD, entendo que não assiste razão à RECORRENTE, devendo ser mantida a decisão que afastou a referida penalidade e reestabeleceu a multa de ofício de 75% sobre o lançamento de APD.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por CONHECER PARCIALMENTE do recurso especial da Fazenda Nacional, apenas para conhecer da matéria “agravamento da multa de ofício” em relação ao lançamento decorrente de ganho de capital.

Vencido quanto ao conhecimento parcial do recurso, no mérito, voto por DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, devendo ser reestabelecido o agravamento da multa apenas em relação ao lançamento decorrente de ganho de capital.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

VOTO VENCEDOR

Conselheira **Ludmila Mara Monteiro de Oliveira**, Redatora Designada

Conforme consignado em ata, na reunião de julho p.p. formulei pedido de vista para melhor cotejar a demonstração do dissídio interpretativo da legislação tributária em situações assemelhadas.

Transcrevo o despacho inaugural de admissibilidade para colher elementos que, com a devida vênia ao em. Relator, corroboram o seguimento do apelo especial. Peço licença para transcrevê-lo no que importa:

Dentre os precedentes que deram origem a esta súmula, encontra-se o Acórdão nº 9202-007.445, em que se refuta o agravamento para a omissão relativa a depósitos bancários, porém restabelece-se o agravamento para a omissão de ganho de capital.

No recorrido, o agravamento que foi afastado recai sobre duas infrações:

a) omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto;
e

b) omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos.

Analisando o teor da divergência apontada pela Recorrente, verifica-se que há similitude nos casos apreciados nos acórdãos recorrido e paradigmas, pois todos os julgados trataram de omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto e/ou omissão de ganhos de capital na alienação de

bens e direitos, nos quais o contribuinte deixou de atender as intimações da autoridade fiscal, contudo, apenas no recorrido foi aplicado o enunciado da súmula CARF nº 133.

Para o acórdão recorrido, não deve ser aplicado o agravamento da multa de ofício em razão do não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos, uma vez que a consequência do não atendimento das intimações para prestar esclarecimentos e/ou documentos foi o próprio lançamento, ensejando a aplicação da Súmula CARF nº 133.

Diversamente, no primeiro paradigma apresentado, Acórdão nº 2402-007.359 – em que pese a decisão paradigma não analisar a questão da ausência de prejuízo para fins de formalização do lançamento tributário, em razão da omissão do contribuinte –, fato é que, ao analisar a infração de omissão de rendimentos decorrentes de acréscimo patrimonial a descoberto, o julgado defende expressamente que a falta de atendimento, no prazo estipulado, à intimação, autoriza o agravamento da multa de lançamento de ofício.

Já o segundo paradigma indicado, Acórdão nº 9202-009.455, expressa o entendimento de que as infrações cometidas – omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto e omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos – não guardam similitude com os precedentes que deram origem à Súmula CARF nº 133, por não tratarem de hipóteses de presunção de omissão de receitas.

Nesse contexto, verifica-se que efetivamente a interpretação da súmula pelo acórdão recorrido está a demandar análise pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, portanto **os paradigmas apresentados são aptos a demonstrar a alegada divergência, de sorte que ao Recurso Especial deve ser dado seguimento, relativamente à matéria suscitada.**

Registro que, como bem apontado pelo em. Relator, inapto o paradigma nº 9202-007.445 para devolver a matéria referente à omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto, porquanto não fora objeto de autuação naqueles autos; embora, capaz de dar seguimento à matéria que envolve o ganho de capital.

O agravamento da multa na hipótese de apuração de acréscimo patrimonial a descoberto fora, em sentido contrário à decisão recorrida, está o paradigma de nº 2402-007.359, no qual afirmado que “a falta de atendimento à intimação formulada pelo Fisco, para apresentar esclarecimentos e documentos, autoriza o agravamento da multa de lançamento de ofício.”

Por derradeiro, oportuno aclarar que, na esteira daquilo que consubstanciado no despacho inaugural de admissibilidade,

o acórdão recorrido adotou entendimento da Súmula CARF nº 133, aprovada pelo Pleno em 03/09/2009 e, relativamente às matérias sumuladas, assim dispõe o art. 67, § 3º, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

(...)

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

Por essa razão, a princípio seria incabível o seguimento do Recurso Especial. Contudo, há que se considerar que o fundamento da divergência suscitada pela Fazenda Nacional se sustenta na inaplicabilidade da referida súmula pelo recorrido, uma vez que “não se trata de hipótese da presunção constante do art. 42, da Lei 9.430/96, que foi objeto do enunciado da Súmula CARF nº 133”.

Por sua vez, cabe ressaltar que o enunciado da Súmula CARF nº 133 se refere, expressamente, aos casos de lançamento por presunção de receitas ou de rendimentos. Veja-se:

Súmula CARF nº 133 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

Renovadas as vênias ao em. Relator, **conheço integralmente o recurso especial fazendário.**

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira