



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

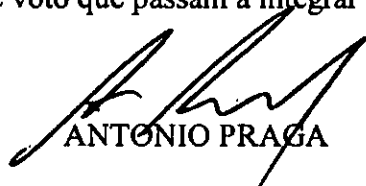
Processo n° 11516.001865/2003-51
Recurso n° Especial do Procurador - 102-142249
Matéria IRPF
Acórdão n° CSRF/04-01.170
Sessão de 04 de novembro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CELESTINO SACHET

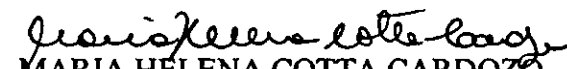
MULTA DE OFÍCIO VINCULADA AO TRIBUTO – Tendo o acórdão recorrido exonerado a exigência como um todo (imposto, multa de ofício e juros de mora), e restringindo-se o Recurso Especial à discussão acerca da aplicação da penalidade, como se isolada fosse, resta ao Colegiado negar provimento ao apelo, já que o acessório acompanha o destino do principal.

Recurso Especial do Procurador Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da quarta turma do câmara superior de recursos fiscais, por unanimidades de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTÔNIO PRAGA
Presidente


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Relatora

FORMALIZADO EM: 03 DEZ 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente), Gonçalo Bonet Allage, Ana Maria Ribeiro dos Reis, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e Gustavo Lian Haddad.



Relatório

Trata o presente processo, de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, tendo em vista a apuração das seguintes infrações (fls. 418 a 437 – Volume II):

- omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas nos exercícios de 2000 e 2001, anos-calendário de 1999 e 2000, respectivamente (imposto acrescido de juros de mora e multa de ofício no percentual de 75%);

- omissão de rendimentos de aluguéis, no exercício de 2002, ano-calendário de 2001 (imposto acrescido de juros de mora e multa de ofício no percentual de 75%);

- acréscimo patrimonial a descoberto nos exercícios de 2001 e 2002, anos-calendário de 2000 e 2001, respectivamente (imposto acrescido de juros de mora e multa de ofício no percentual de 75%); e

- glosas de deduções de despesas médicas nos exercícios de 2000, 2001 e 2002, anos-calendário de 1999, 2000 e 2001, respectivamente (imposto acrescido de juros de mora e multa de ofício qualificada no percentual de 150%).

Cientificado da autuação, o contribuinte apresentou a **impugnação parcial** de fls. 443 a 456 – Volume II, contendo os seguintes argumentos, em síntese:

- quanto à omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, o contribuinte pede a exoneração da multa de ofício, alegando denúncia espontânea e tendo em vista que fora induzido a erro pela fonte pagadora;

- no que tange à omissão de rendimentos de aluguéis, o contribuinte aceitou o valor lançado como incontroverso, requerendo a exoneração da multa de ofício, alegando haver sido induzido a erro pela fonte pagadora (fls. 449, segundo parágrafo e 455, segundo parágrafo – Volume II);

- relativamente ao acréscimo patrimonial a descoberto, o contribuinte com ele não concorda;

- finalmente, quanto às glosas de despesas médicas, o contribuinte impugnou-as parcialmente.

Em 28/05/2008, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC considerou procedente o lançamento, conforme o Acórdão DRJ/FNS nº 4.139 (fls. 488 a 595 – Volume II).

Intimado da decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 471 a 487 – Volume II, reiterando as razões contidas na impugnação e, relativamente à omissão de rendimentos de aluguéis, alega que não houve concordância parcial de sua parte e traz vários argumentos a seu favor (fls. 514 a 516 – Volume II).



O Recurso Voluntário foi julgado pela Colenda Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes em 26/01/2006, exarando-se o Acórdão 102-47.336 (fls. 524 a 534 – Volume III), assim ementado:

“SOBRAS DE RECURSOS NÃO INFORMADAS NA DIRPF - Sobras não informadas na Declaração de Bens de um exercício, para serem transferidas para o ano seguinte, devem ser provadas com documentação hábil e idônea.

MULTA DE OFÍCIO - Apurado via procedimento de ofício insuficiência de tributo por omissão de rendimentos elou declaração inexata, correta é a aplicação da multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

SIMULAÇÃO – PROVA – Não havendo impedimento legal para a realização do respectivo negócio jurídico, ainda que dele resulte a redução do imposto a pagar, não há como qualificar o negócio de simulado.

Recurso parcialmente provido.”

A decisão foi assim resumida:

“Por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência a acusação referente ao item 02 do lançamento. Vencido o Conselheiro Naurý Fragoso Tanaka.”

No relatório do acórdão está assim registrado (fls. 529 – Volume III):

“(…)

Devidamente intimado da decisão na data de 11.06.2004, conforme faz prova o AR de fls. 508, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário de fls. 511/517, fazendo, para tanto, arrolamento de bens em valor correspondente a 30% do débito, na forma da comunicação de fls. 519/520.

Em suas razões, o Contribuinte novamente se insurge quanto à aplicação da multa de 75% sobre a omissão de rendimentos, alegando que não houve intuito de omitir renda tributável, uma vez que apenas transcreveu fielmente aquilo que as fontes pagadoras declaravam nas DIRF's.

Em relação à omissão dos rendimentos de aluguel, o Contribuinte explica que constituiu a empresa Preference LTDA para administrar os imóveis do Complexo Turístico Costão do Santinho, celebrando “contrato denominado sociedade em conta de participação” (fls. 515). Foi justamente essa empresa que forneceu ao Contribuinte a DIRF em que os rendimentos eram classificados como distribuição de lucros e dividendos (isentos). Requer, assim, seja a penalidade desconsiderada.

Por fim, quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, afirma que suas aquisições foram compatíveis com seus rendimentos.

Deixou de apresentar suas razões quanto às deduções indevidas.” 



Quanto ao voto, pode ser assim resumido:

"Inicialmente, quanto à alegação de acréscimo patrimonial a descoberto, considero não assistir razão ao Contribuinte.

(...)

Quanto à aplicação da multa de ofício sobre o acréscimo patrimonial a descoberto e sobre a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, ambos no percentual de 75%, considero correta a sua aplicação, com base no art. 44, I da Lei nº 9.430/96, c/c o art. 136 do CTN.

(...)

Faço uma ressalva, contudo, no que pertine à aplicação da multa de ofício sobre a omissão de rendimentos de aluguel, a qual julgo indevida. Isso porque não há fundamento para desconsiderar a criação da Sociedade em Conta de Participação – cujo objeto seria a administração dos imóveis - e respectiva natureza dos dividendos pagos ao Contribuinte.

A desconsideração da SCP somente seria possível em caso de evidente intuito de fraude ou simulação, situação em que o Contribuinte teria constituído uma sociedade para ocultar a ocorrência de fatos geradores ou simular operações inexistentes. O presente caso cuida apenas da adoção da SCP como alternativa mais favorável fiscalmente ao Contribuinte, não havendo nesse ato qualquer indício de atividade fraudulenta. Assim, os rendimentos percebidos pelo Contribuinte têm efetivamente natureza de dividendos, sendo, portanto, isentos.

Observe-se que a SCP foi constituída em 01/03/2000 (fls. 259). O Contribuinte aderiu à SCP em 01/10/2001, conforme contrato aditivo de admissão e adesão à sociedade (fls. 248/249), tendo recebido, da sócia ostensiva da SCP, a respectiva Declaração de Comprovante de Rendimentos Pagos, no ano de 2001, no valor de R\$ 15.140,00 (fls. 247).

O fato de o Contribuinte ter, anteriormente à sua adesão à SCP, outorgado procuração à sócia ostensiva, com poderes para a locação dos seus imóveis, conforme documento de fls. 242, em 10/08/1998, não é impeditivo à sua adesão, posterior, à SCP.

Enquanto não integrou a SCP, o Contribuinte apurou o imposto sobre os rendimentos de aluguel. Contudo, com sua entrada (lícita) na SCP, os alugueis passaram a ser recebidos pela sócia ostensiva da SCP e por ela tributados, cabendo ao Contribuinte, na qualidade de sócia participante, os seus respectivos dividendos, que são de fato isentos.

Não havendo impedimento legal para o ingresso na SCP, ainda que de tal ato tenha ocorrido a redução das obrigações tributárias suportadas pelo Contribuinte, não há como qualificar a operação de simulada. Quando o fato econômico puder ser representado, juridicamente, de outra forma, sem disfarce, não é proibido ao contribuinte escolher a alternativa que resulte em menor pagamento do imposto.



Esta mudança na forma de locação de seus imóveis é lícita, e representa, presume-se, forma mais favorável ao Contribuinte, em termos fiscais, não podendo ser desconsiderada pela Fiscalização.

Isto posto, VOTO no sentido DAR provimento PARCIAL ao Recurso, para excluir o item 2 do lançamento (fls. 420), correspondente à omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa jurídica, mantida a decisão recorrida nos seus demais termos.

Cientificada do acórdão acima em 11/06/2007 (fls. 535 – Volume III), a Fazenda Nacional interpõe, em 12/06/2007, tempestivamente, o Recurso Especial de fls. 538 a 543 – Volume III, com fundamento no artigo 5º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 1998, vigente à época. O apelo assim registra, em resumo:

"2- O acórdão recorrido deu provimento parcial ao recurso do contribuinte, excluindo da exigência fiscal, por maioria de votos, apenas a aplicação da multa de ofício sobre a omissão de rendimentos de aluguel.

(...)

I – DO CABIMENTO DO RECURSO ESPECIAL

(...)

5- O r.voto condutor do aresto – no que tange à exclusão da multa de ofício sobre a omissão de rendimentos de aluguel – não foi acompanhado pela unanimidade da e. Câmara a quo, restando vencido o r. Conselheiro Naury Fragoso Tanaka (fls. 524)"

(...)

II – DA AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO À MULTA DE OFÍCIO

6- O recorrido não impugnou a aplicação da multa de ofício sobre a omissão dos rendimentos de aluguel e que, no entanto, foi afastada pelo acórdão ora vergastado.

7- Com efeito, a ausência de impugnação da referida matéria acarretou a preclusão de qualquer discussão da mesma (...).

(...)

III – DA AUSÊNCIA DE REGISTRO DO CONTRATO ADITIVO – REGULARIDADE DA DESCONSIDERAÇÃO

(...)

19- Por isso, restando comprovada a cadeia dos atos simulados praticados pelo recorrido, torna-se imperiosa a aplicação da multa de ofício sobre a omissão de rendimentos de aluguel, sob pena de violação aos arts. 44, inciso I da Lei 9.430/96, arts. 142 e 149, VII do CTN e o artigo 3º da Lei 7.713/88."



O apelo teve seguimento, conforme Despacho nº 102-0.359/2007 (fls. 544 /545 – Volume III).

Cientificado do Recurso Especial da Fazenda Nacional em 11/07/2007 (fls. 547 – Volume III), o contribuinte ofereceu, em 26/07/2007, tempestivamente, as contra-razões de fls. 554 a 356 – Volume II, assim aduzindo, em síntese:

“I - Dos Fatos

1. O acórdão recorrido deu parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a isenção dos dividendos recebidos pelo Contribuinte de Sociedade em Conta de Participação na qual figura como sócio oculto, afastando sua tributação como se rendimentos de aluguéis fossem, deixando de aplicar a multa de ofício de 75%.

(...)

II – Das contra-razões

a) Da existência de impugnação quanto à multa de ofício

5. Contrariamente ao afirmado pela Fazenda Nacional, o Contribuinte manifestou em todas as oportunidades do processo administrativo sua contrariedade à aplicação da multa de ofício ora debatida, por entender inexistente qualquer omissão de rendimentos.

(...)

b) Da regularidade do negócio jurídico – correção da decisão do Conselho:

(...)

10. A decisão recorrida, por sua vez, pontifica a regularidade e licitude das operações negociais mantidas entre a SCP e o Contribuinte, na condição de sócio oculto. Como consequência, reconhece a natureza de dividendos dos rendimentos recebidos da sociedade e, portanto, sua isenção, determinando o afastamento do item 02 do auto de infração.

(...)

19- Assim, o Recurso Especial carece dos elementos indispensáveis a sua admissibilidade, vez que nenhum dos requisitos do inciso I, do artigo 7º do Regimento Interno foi atendido. Isto porque, a matéria foi expressamente impugnada e os artigos apontados como violados (art. 45 e 50 do CC) não se aplicam ao caso concreto. Do mesmo modo, não foram indicados os pontos em que a decisão recorrida teria contrariado a prova dos autos.

(...)

III - Do Pedido

a) (...) sendo inadmitido o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional por carente dos requisitos mínimos para seu processamento;

e



b) caso admitido, seja desprovido, mantendo-se a decisão recorrida em seus exatos termos, diante da demonstração cabal de legitimidade dos atos negociais praticados pelo contribuinte e, conseqüentemente, da impossibilidade de tributação dos rendimentos em debate."

Às fls. 567 – Volume III, a Repartição de Origem informa que a parte do crédito tributário não provida pelo acórdão recorrido foi transferida para o processo nº 11516.003029/2007-34, uma vez que não houve Recurso Especial por parte do contribuinte. Na parte transferida foi incluído o valor do Imposto de Renda relativo à omissão de rendimentos de aluguéis, permanecendo no presente processo apenas a multa de ofício (fls. 562/563 – Volume III).

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 568 – Volume III, que trata do trâmite dos autos no âmbito deste Colegiado.

É o relatório.



Voto

Conselheira MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Relatora

O presente Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional contra decisão não unânime, é tempestivo.

Em sede de contra-razões, o contribuinte pede o não conhecimento do apelo, argumentando que os requisitos do art. 7º, inciso I, do Regimento, não teriam sido atendidos, já que a matéria em questão foi expressamente impugnada, os dispositivos legais tidos como violados não se aplicariam ao caso e não teriam sido indicados os pontos que estariam a contrariar a prova dos autos.

Diante de tal alegação, importa salientar que, em se tratando de Recurso Especial por contrariedade a lei, a tarefa de perquirir se esta foi ou não violada é da Câmara Superior de Recursos Fiscais, cabendo à Fazenda Nacional tão-somente apresentar sua argumentação, vedado ao examinador da admissibilidade do apelo qualquer juízo de valor a esse respeito, sob pena de adentrar indevidamente na competência da Instância Especial.

Destarte, CONHEÇO do Recurso Especial da Fazenda Nacional e passo a examiná-lo.

Preliminarmente, cabe registrar que tanto o relatório como a fundamentação do voto vencedor do acórdão recorrido tratam unicamente da multa de ofício, tendo em vista a omissão de rendimentos de alugueis. Confira-se:

"(...)

Em relação à omissão dos rendimentos de aluguel, o Contribuinte explica que constituiu a empresa Preference LTDA para administrar os imóveis do Complexo Turístico Costão do Santinho, celebrando "contrato denominado sociedade em conta de participação" (fls. 515). Foi justamente essa empresa que forneceu ao Contribuinte a DIRF em que os rendimentos eram classificados como distribuição de lucros e dividendos (isentos). Requer, assim, seja a penalidade desconsiderada.
(grifei)

"(...)"

Nesse passo, o voto condutor do aresto assim registra:

"Faço uma ressalva, contudo, no que pertine à aplicação da multa de ofício sobre a omissão de rendimentos de aluguel, a qual julgo indevida. Isso porque não há fundamento para desconsiderar a criação da Sociedade em Conta de Participação – cujo objeto seria a administração dos imóveis - e respectiva natureza dos dividendos pagos ao Contribuinte."

A desconsideração da SCP somente seria possível em caso de evidente intuito de fraude ou simulação, situação em que o Contribuinte teria constituído uma sociedade para ocultar a ocorrência de fatos geradores ou simular operações inexistentes. O presente caso cuida apenas da adoção da SCP como alternativa mais favorável fiscalmente ao Contribuinte, não havendo nesse ato qualquer indício de atividade fraudulenta. Assim, os rendimentos percebidos pelo Contribuinte têm efetivamente natureza de dividendos, sendo, portanto, isentos.

Observe-se que a SCP foi constituída em 01/03/2000 (fls. 259). O Contribuinte aderiu à SCP em 01/10/2001, conforme contrato aditivo de admissão e adesão à sociedade (fls. 248/249), tendo recebido, da sócia ostensiva da SCP, a respectiva Declaração de Comprovante de Rendimentos Pagos, no ano de 2001, no valor de R\$ 15.140,00 (fls. 247).

O fato de o Contribuinte ter, anteriormente à sua adesão à SCP, outorgado procuração à sócia ostensiva, com poderes para a locação dos seus imóveis, conforme documento de fls. 242, em 10/08/1998, não é impeditivo à sua adesão, posterior, à SCP.

Enquanto não integrou a SCP, o Contribuinte apurou o imposto sobre os rendimentos de aluguel. Contudo, com sua entrada (lícita) na SCP, os alugueis passaram a ser recebidos pela sócia ostensiva da SCP e por ela tributados, cabendo ao Contribuinte, na qualidade de sócia participante, os seus respectivos dividendos, que são de fato isentos.

Não havendo impedimento legal para o ingresso na SCP, ainda que de tal ato tenha ocorrido a redução das obrigações tributárias suportadas pelo Contribuinte, não há como qualificar a operação de simulada. Quando o fato econômico puder ser representado, juridicamente, de outra forma, sem disfarce, não é proibido ao contribuinte escolher a alternativa que resulte em menor pagamento do imposto.

Esta mudança na forma de locação de seus imóveis é lícita, e representa, presume-se, forma mais favorável ao Contribuinte, em termos fiscais, não podendo ser desconsiderada pela Fiscalização."

Não obstante, a parte dispositiva do julgado, bem como a súmula da decisão e a respectiva ementa, na folha de rosto, exoneram todo o item 2 do Auto de Infração, o que inclui imposto, multa e juros de mora:

"Isto posto, VOTO no sentido DAR provimento PARCIAL ao Recurso, para excluir o item 2 do lançamento (fls. 420), correspondente à omissão de rendimentos de alugueis recebidos de pessoa jurídica, mantida a decisão recorrida nos seus demais termos."

"SIMULAÇÃO – PROVA – Não havendo impedimento legal para a realização do respectivo negócio jurídico, ainda que dele resulte a redução do imposto a pagar, não há como qualificar o negócio de simulado."



"Por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência a acusação referente ao item 02 do lançamento. Vencido o Conselheiro Naurý Fragoso Tanaka."

A situação acima configurada ensejaria a oposição de Embargos Declaratórios, uma vez que existe clara contradição entre a decisão e seus fundamentos (art. 57 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007). Entretanto, nem o Contribuinte nem a Fazenda Nacional lançaram mão de tal remédio processual. O Contribuinte obviamente não teria interesse em fazê-lo, já que seu recurso voluntário incluía o pleito contemplado no acórdão recorrido. A Fazenda Nacional, por sua vez, deixando de opor Embargos Declaratórios, tacitamente concordou com o resultado do julgamento, que foi no sentido de exonerar totalmente o item 2 do Auto de Infração.

A despeito de tudo o que foi exposto, a Fazenda Nacional, ignorando a parte dispositiva do voto condutor do aresto recorrido, bem como a súmula da decisão e a respectiva ementa, interpõe o Recurso Especial como se o julgado guerreado houvesse apenas exonerado a multa de ofício. Confira-se a síntese do apelo:

"2- O acórdão recorrido deu provimento parcial ao recurso do contribuinte, excluindo da exigência fiscal, por maioria de votos, apenas a aplicação da multa de ofício sobre a omissão de rendimentos de aluguel.

(...)

I – DO CABIMENTO DO RECURSO ESPECIAL

(...)

5- O r.voto condutor do aresto – no que tange à exclusão da multa de ofício sobre a omissão de rendimentos de aluguel – não foi acompanhado pela unanimidade da e. Câmara a quo, restando vencido o r. Conselheiro Naurý Fragoso Tanaka (fls. 524)"

(...)

II – DA AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO À MULTA DE OFÍCIO

6- O recorrido não impugnou a aplicação da multa de ofício sobre a omissão dos rendimentos de aluguel e que, no entanto, foi afastada pelo acórdão ora vergastado.

7- Com efeito, a ausência de impugnação da referida matéria acarretou a preclusão de qualquer discussão da mesma (...).

(...)

III – DA AUSÊNCIA DE REGISTRO DO CONTRATO ADITIVO – REGULARIDADE DA DESCONSIDERAÇÃO

(...)

19- Por isso, restando comprovada a cadeia dos atos simulados praticados pelo recorrido, torna-se imperiosa a aplicação da multa de ofício sobre a omissão de rendimentos de aluguel, sob pena de violação

pel

aos arts. 44, inciso I da Lei 9.430/96, arts. 142 e 149, VII do CTN e o artigo 3º da Lei 7.713/88."

Destarte, este Colegiado encontra-se na inusitada situação de ter de decidir acerca da pertinência ou não da aplicação de multa de ofício vinculada ao tributo (e não isolada), sem ter como se manifestar quanto à legalidade da cobrança do próprio tributo, já que o acórdão recorrido exonerou imposto, multa e juros de mora, e o Recurso Especial da Fazenda Nacional se restringiu à penalidade.

Diante do exposto, tendo o acórdão recorrido exonerado o tributo, não há como se manter a multa de ofício a ele vinculada, já que o acessório acompanha o principal. Assim, nada mais resta a este Colegiado senão NEGAR provimento ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 04 de novembro de 2008


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

