MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	: 13431.000025/2002-55
Recurso nº	: 133.440 - EX-OFFÍCIO
Matéria	: IRPF-EX.: 1999
Recorrente	: 1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE
Interessado	: JOÃO MORAIS FILHO
Sessão de	: 25 de janeiro de 2006
Acórdão nº	: 102-47.309

PENALIDADE - MULTA QUALIFICADA - Deve ser afastada a qualificação de penalidade por presunção de fraude, quando amparada a exigência de ofício em presunção legal de omissão de rendimentos.

EXCLUSÃO DE CRÉDITO COM ORIGEM COMPROVADA - Comprovada, pelo contribuinte, com documentação idônea, a origem dos créditos em conta corrente, devem os mesmos serem excluídos da base de cálculo do lançamento.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Acompanha o Conselheiro-Relator pelas conclusões o Conselheiro Naury Fragoso Tanaka.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 MAR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES (Suplente convocado), JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e ROMEU BUENO DE CAMARGO.

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso de Ofício encaminhado a esse Conselho em virtude da decisão de fls. 263/279, da 1ª Turma da DRJ em Recife/PE, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de fls. 07/11.

O respectivo crédito tributário foi constituído, em desfavor do Contribuinte JOÃO MORAIS FILHO, em 22.04.2002, no valor de R$ 2.433.570,84. O lançamento tem origem na verificação de omissão de rendimentos proveniente de depósitos bancários de origem não comprovada, recebidos no ano-calendário de 1998.

O presente Recurso de Ofício resulta da decisão da DRJ que desqualificou a multa, de 150% para 75%, e excluiu as parcelas de R$ 606,10 e R$ 1.042,60 da base de cálculo tributável.

Conforme no Auto de Infração, a multa qualificada de 150% foi aplicada com fundamento no art. 957, II do RIR/99, sob o argumento de ter o Contribuinte cometido fato que se enquadraria, em tese, como crime contra a ordem tributária, na forma da Lei nº 8.137/90, art. 2º, I (FLS. 203), tendo sido relevado o fato de lavratura da representação fiscal para fins penais.

A conduta tipificada seria de supressão ou redução de tributo, declaração falsa ou omissão de declaração sobre rendas, bens ou fatos ou qualquer outra forma fraudulenta de eximir-se total ou parcialmente do tributo.

Irresignado com o lançamento, o Contribuinte ofereceu Impugnação de fls. 205/225, alegando, em síntese, que os recursos depositados em suas contas correntes não lhe pertencem integralmente.

Isso porque o Contribuinte as utilizava para depositar cheques de clientes "visando uma liberação mais rápida", serviço pelo qual cobra 0,5% da operação. Insurgiu-se contra a aplicação da multa aplicada pela falta de prova de ato fraudulento de sua parte.

Julgando a Impugnação às fls. 263/279, a DRJ decidiu ser parcialmente procedente o lançamento. Às fls. 271, reconhece que a conta corrente do Contribuinte dispunha de benefícios em relação ao prazo de compensação, visto que, de acordo com a documentação de fls. 254 dos autos, a conta corrente mantida junto ao Banco do Brasil possuía a condição de liberação imediata dos cheques nelas depositados.

Contudo, julgou essa condição insuficiente para comprovação do ocorrido, especialmente porque os valores das entradas não coincidem com os das saídas.

Em relação às parcelas de R$ 606,10 e R$ 1.042,60, a DRJ considerou o documento de fls. 142 como prova de que o Contribuinte efetuou resgate de previdência privada paga pela Brasilprev Previdência Privada S/A, justificando a origem de mencionado recurso.

Apesar de mantida a tributação a título de omissão de rendimentos no valor restante, a DRJ desqualificou a multa incidente sobre o total do montante, por entender que não ficou comprovado nos autos o intuito de dolo por parte do Contribuinte e que a omissão de rendimentos por si só não resulta na intenção de fraudar o Fisco..

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, Relator

Entendo que a qualificação da multa somente deve ser aplicada caso o intuito de fraude por parte do sujeito passivo seja comprovado.

Não houve nesse processo nada que indicasse que os atos do Contribuinte fossem realizados com o fim específico de fraudar o Fisco, mesmo porque o próprio lançamento tem como fundamento uma presunção legal, que autoriza o lançamento com base em depósitos em conta corrente cuja origem não seja comprovada.

Se o lançamento foi realizado com fundamento apenas em presunção legal, entendo que a multa aplicada decorre igualmente desta presunção, inexistindo, portanto, comprovação do intuito de fraude. E não se deve admitir, como fundamento para a aplicação da multa qualificada, a presunção da fraude.

Nesse particular, faço uso das esclarecedoras palavras do Conselheiro Nelson Pommerening, no 4º Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, no julgamento do Recurso nº 134.515, na data de 09.09.2003, onde se discutia a possibilidade de multa qualificada em omissão de rendimentos, afastada pela falta de evidente intuito de fraude:

> *"Por outro lado, neste processo, se faz necessário à evocação da justiça fiscal, no que se refere à multa qualificada aplicada, decorrente do art. art. 992, II, do RIR/94, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Como se vê nos autos, o contribuinte foi autuado sob a acusação de omissão de rendimentos. O auto de infração noticia a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada de 150%, sob o frágil argumento de que considerando que o fato cometido pelo contribuinte, qual seja, a não declaração de dos valores que transitaram a crédito em conta corrente do autuado, cuja origem provém de recursos desviados pelo autuado da empresa do qual era o contador, além de infringente a legislação do Imposto de Renda,*

se constitui em conduta proclamada pela Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, em seu artigo 2º, I, como crime contra a ordem tributária, foi procedida a competente qualificação da multa, conforme preceitua o artigo 992, II, do Regulamento do Imposto de Renda/94.

(...)

Trata-se aqui, de questão delicada. Entendo para que a multa de lançamento de ofício se transforme de 75% em 150% é imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude. Este mandamento se encontra no artigo 992 do RIR/94. Ou seja, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no inciso II do artigo 992 do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1.041/94, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude.

Ora, deve se ter sempre em mente o princípio de direito no sentido de que ***"fraude não se presume"****. Há de ter no processo provas sobre o evidente intuito de fraude.*

(...)

Como se vê o artigo 992, II, do RIR/94, que representa a matriz da multa qualificada (agravada/majorada), reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, que prevêem o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la.

(...)

Com efeito, a qualificação da multa importaria em equiparar uma simples infração fiscal, que no caso dos autos partiu da presunção legal de omissão de rendimentos, em razão dos créditos que transitaram em conta corrente em nome do autuado e que, posteriormente, foram vinculados aos desvios de recursos, facilmente detectável pela fiscalização, às infrações mais graves, em que seu responsável surrupia dados necessários ao conhecimento da fraude. A qualificação da multa, em casos como dos autos, importaria em equiparar uma prática claramente identificada, aos fatos delituosos mais ofensivos à ordem legal, em que o agente sabe estar praticando o delito e o deseja, a exemplo de: adulteração de comprovantes, nota fiscal inidônea, conta bancária fictícia, falsificação documental, documento a titulo gracioso, falsidade ideológica, nota fiscal calçada, notas fiscais de empresas inexistentes (notas frias), notas fiscais paralelas, etc.

(...)

Por que não se pode reconhecer na simples omissão de rendimentos/receitas, a exemplo de omissão no registro de compras, omissão no registro de vendas, passivo fictício, passivo não comprovado, saldo credor de caixa, suprimento de numerário não comprovado, créditos bancários cuja origem não foi comprovada tratar-se de rendimentos/receitas já tributadas ou não são tributáveis, etc., embora clara a sua tributação, a imposição de multa qualificada? Por uma resposta muito simples, tal como acontece no presente processo. É porque existe a presunção de

omissão de rendimentos, por isso, é evidente a tributação, mas não existe a prova da evidente intenção de sonegar ou fraudar, já que nos documentos acostados aos autos inexistem as fraudes para o imposto de renda. O motivo da falta de tributação é diverso. Pode ter sido, omissão proposital, equívoco, lapso, negligência, desorganização, etc. Enfim, não há no caso a prova material da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto, ainda que exista a prova da omissão de receita.

(...)

Em outras palavras, a fraude é um artifício malicioso que a pessoa emprega com a intenção de burlar, enganar outra pessoa ou lesar os cofres públicos, na obtenção de benefícios ou vantagens que não lhe são devidos.

A falsidade ideológica consiste na omissão, em documento público ou particular de declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante.

Juridicamente, entende-se por má-fé todo ato praticado com o conhecimento da maldade ou do mal que nele se contém.É a certeza do engano, do vício, da fraude.

O dolo implica conteúdo criminoso, ou seja, a intenção criminosa de fazer o mal, de prejudicar, de obter o fim por meios escusos. Para caracterizar dolo, o ato deve conter quatro requisitos essenciais: (a) o ânimo de prejudicar ou fraudar; (b) que a manobra ou artifício tenha sido a causa da feitura do ato ou do consentimento da parte prejudicada (c) uma relação de causa e efeito entre o artifício empregado e o benefício por ele conseguido; e (d) a participação intencional de uma das partes no dolo.

Como se vê, exige-se, portanto, que haja o propósito deliberado de modificar a característica essencial do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento. Inaplicável nos casos de presunção simples de omissão de rendimentos/receitas ou mesmo quando se tratar de omissão de rendimentos/receitas de fato.

No caso de realização da hipótese de fato de fraude, o legislador tributário entendeu presente, ipso facto, o "intuito de fraude". E nem poderia ser diferente, já que por mais abrangente que seja a descrição da hipótese de incidência das figuras tipicamente penais, o elemento de culpabilidade "dolo" sendo-lhes inerente, desautoriza a consideração automática do intuito de fraudar.

O intuito de fraudar pressuposto não é todo e qualquer intuito, tão somente por ser intuito, e mesmo intuito de fraudar, mas há que ser intuito de fraudar que seja evidente.

O ordenamento jurídico positivo dotou o direito tributário das regras necessárias à avaliação dos fatos envolvidos, peculiaridades

> *circunstâncias e essenciais, autoria e graduação das penas, imprescindindo o intérprete, julgador e aplicador da lei, do concurso e/ou dependência do que ficar ou tiver que ser decidido em outra esfera.*
> *Do que veio até então exposto, ressai como aspecto distintivo fundamental em primeiro plano é o conceito de "evidente" como qualificativo do "intuito de fraudar", para justificar a aplicação da multa de 150%.*
> *Até porque, faltando qualquer deles, não se realiza na prática, a hipótese de incidência de que se trata. (...)"* (grifou-se)

Sobre o tema, observe-se a seguinte decisão do Primeiro Conselho de Contribuintes, proferida no Recurso Voluntário de nº 135122:

> "PENALIDADES - MULTA QUALIFICADA - **Insustentável a qualificação de penalidade por presunção de fraude, quando amparada a exigência de ofício em presunção legal de omissão de rendimentos.** (...) Recurso provido. Número do Recurso: 135112 Câmara: QUARTA CÂMARA Número do Processo: 11065.004324/2002-59 Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO Matéria: IRPF Recorrente: WALTER CLIMACO DUARTE Recorrida/Interessado: 4ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS Data da Sessão: 05/11/2003 01:00:00 Relator: Roberto William Gonçalves Decisão: Acórdão 104-19637 Resultado: DPM - DAR PROVIMENTO POR MAIORIA Texto da Decisão: Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann, Alberto Zouvi (Suplente convocado) e Leila Maria Scherrer Leitão que negavam provimento."

Desta feita, entendo que de fato deve ser afastada a aplicação da multa qualificada no caso concreto.

No que toca à exclusão das parcelas de R$ 606,10 e R$ 1.042,60 da base de cálculo tributável, considerando que o documento de fls. 142 comprova que o Contribuinte efetuou o resgate de previdência privada paga pela Brasilprev Previdência Privada S/A, justificando a origem dos referidos créditos, é dever da fiscalização revisar os cálculos para considerar comprovada a sua origem. Não subsistindo motivo que justifique a desconsideração do mencionado documento, portanto, deve ser mantida a decisão recorrida.

Isto posto, VOTO por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, para que a decisão da DRJ seja mantida em todos os seus termos.

Sala das Sessões - DF, em 25 de janeiro de 2006.

ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.