



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

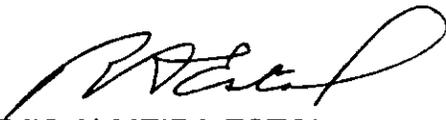
Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Recurso nº. : 133.441 – *EX OFFICIO*
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999
Recorrente : 1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE
Interessado : RENATO CLEMENTE DE ARAÚJO
Sessão de : 11 de junho de 2003
Acórdão nº. : 104-19.384

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA – JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE – Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa de 150% seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. A falta de inclusão na Declaração de Ajuste Anual, como rendimentos, de valores que transitaram a crédito em conta corrente bancária pertencente ao contribuinte, cuja origem não comprove, caracterizam falta simples de presunção de omissão de rendimentos, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do artigo 992, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela PRIMEIRA TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em RECIFE – PE.

ACORDAM os Membros da Quarta 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.


REMIS ALMEIDA ESTOL
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Acórdão nº. : 104-19.384


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, MEIGAN SACK RODRIGUES, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Acórdão nº. : 104-19.384
Recurso nº. : 133.441
Recorrente : RENATO CLEMENTE DE ARAÚJO

RELATÓRIO

A Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento da cidade de Recife - PE, recorre de ofício, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, de sua decisão de fls. 183/193, que deu provimento parcial à impugnação interposta pelo contribuinte, declarando insubsistente parte do crédito tributário constituído pelo Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 05/10.

Contra o contribuinte RENATO CLEMENTE DE ARAÚJO, inscrito no CPF/MF 129.900.944-15, residente e domiciliado no município de Caicó, Estado do Rio Grande do Norte, à Rua João Maynard, n.º 170 - Bairro Jardim Satélite, jurisdicionado a DRF em Natal - RN, foi lavrado, em 13/05/02, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 05/10, com ciência em 16/05/02, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 2.481.626,38 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício qualificada de 150% (art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96) e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto de renda relativo ao exercício de 1999, correspondente ao ano-calendário de 1998.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Acórdão nº. : 104-19.384

Da ação fiscal resultou a constatação de omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, não foram comprovados mediante documentação hábil e idônea. Infração capitulada no artigo 42 da Lei nº 9.430/96; artigo 4º da Lei nº 9.481/97 e artigo 21 da Lei nº 9.532/97.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal autuante esclarece, ainda, através do Termo de Verificações Fiscais, entre outros, os seguintes aspectos:

- que o direcionamento básico da ação fiscal foi a compatibilização da movimentação financeira praticada pelo contribuinte no ano calendário de 1998, com os rendimentos oferecidos a tributação em igual período, tomando-se por base o cruzamento das informações das bases CPMF e da Declaração de Rendimentos do Imposto de Renda da Pessoa Física, entre outras informações constantes dos diversos sistemas da SRF. A Seleção do contribuinte em referência deveu-se a manutenção da conta bancária nº 10.000-5, no Banco do Brasil, Agência Caicó – RN, em conjunto com João Morais Filho, CPF 154.835.414-7, também objeto de ação fiscal, cujo movimento financeiro praticado, em conjunto, no ano calendário de 1998 foi no montante de R\$ 6.773.377,21, conforme extratos bancários anexados aos autos;

- que o contribuinte, no período, apresentou a Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Física – DIRP, no formato simplificado, consignando rendimentos tributáveis o valor de R\$ 21.840,00 e comprovado, mediante a apresentação de DARF, o pagamento do imposto apurado, em cota única;

- que como procedimento inicial de fiscalização, mediante a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, foi solicitada a apresentação dos extratos bancários



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Acórdão nº. : 104-19.384

relativos a conta bancária nº 10.000-5, mantida no Banco do Brasil, Agência Caicó/RN, abrangendo a movimentação financeira praticada no período em análise; os extratos bancários de outras contas por ventura mantidas em qualquer instituição financeira, etc;

- que mediante a lavratura de Termo de Intimação Fiscal datado de 21/03/02 e enviado ao contribuinte via ECT/AR, com ciência em 25/03/02, completando, assim, a base da investigação fiscal, foi solicitado ao contribuinte à manifestação em relação aos totais mensal e anual dos recursos financeiros movimentados nas contas bancárias nº 8538.790-8 e 10.000-5, mantidas no Banco do Brasil, Agência Caicó/RN e nº 5.012-1, mantida na Caixa Econômica Federal, conforme demonstrado no Quadro de Consolidação de Movimentação Financeira, anexo ao citado Termo; a comprovação documental de possíveis transferências de recursos entre contas e que possam estar onerando o movimento creditado em algumas delas e a reiteração da entrega dos elementos solicitados anteriormente e ainda não disponibilizados para a auditoria, sobretudo, quando a origem dos recursos movimentados e a individualização das operações comerciais praticadas, como alegado, identificando os possíveis supridores e/ou beneficiários;

- que em atendimento às solicitações feitas através dos Termos de Intimação Fiscal, o contribuinte ratifica que os recursos movimentados nas contas de sua titularidade, pessoal ou solidária, são originados da prática de atos de comércio diversos, como autônomo e informalmente, sem, contudo, apresentar quaisquer elementos de prova que permita a necessária aferição por parte dessa auditoria; ratifica as informações anteriores prestadas acerca do relacionamento com João Morais Filho, segundo titular de uma de suas contas bancárias, esclarece que as relações mantidas com Maria do Carmo Camboim de Araújo, já qualificada, sua esposa, são provenientes da sociedade conjugal, ao mesmo tempo em que assume integralmente os fatos decorrentes daquela movimentação financeira.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Acórdão nº. : 104-19.384

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 14/06/02, a sua peça impugnatória de fls. 153/169, instruído pelos documentos de fls. 170/181, solicitando que seja acolhida a impugnação e determinado o cancelamento do crédito tributário, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o referido crédito tributário foi constituído pela singela alegação de ter sido constatado omissão de rendimentos, relativos a valores creditados em contas mantidas pelo impugnante com instituições financeiras, já que, segundo entendimento esposado pelo autuante, não houve comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações financeiras, mais particularmente em relação aos depósitos efetuados. Para desferir contra o impugnante tamanha arbitrariedade, o fisco federal fundamentou sua acusação no art. 42 da Lei nº 9.430/96;

- que, além disso, houve o agravamento da multa de ofício, pois, segundo alega a autoridade responsável pelo lançamento, o impugnante cometeu crime contra a ordem tributária;

- que na verdade, a Fiscalização, fazendo, sem autorização legal, às vezes de legislador federal, instituiu hipótese de incidência tributária, caracterizando o depósito bancário como fato gerador dessa hipótese, gerando nova obrigação tributária. Quando, para o caso presente, deveria ter identificado a renda auferida. Esta sim, se constitui em hipótese de incidência, para efeito da exigência do crédito tributário;

- que o impugnante, na condição de ex-funcionário do Banco do Brasil, conhecedor das necessidades do mercado local (Caicó/RN), resolveu se unir a outro ex-funcionário da referida instituição financeira, para desenvolver atividades de troca de cheques por moeda corrente, e, muitas vezes, simplesmente, recebia os referidos cheques para deposita-los na conta conjunta nº 10.000-5 – Banco do Brasil;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Acórdão nº. : 104-19.384

- que o capital inicial para a prática do referido negócio, tem origem na adesão do impugnante ao Plano de Demissão Voluntária – PDV, no saque do FGTS e no resgate da Previdência Privada Complementar, além de outras decorrentes de operações informais de compra e venda,

- que o diferencial que atraía a clientela do impugnante era a compensação imediata dos valores depositados na referida conta conjunta, enquanto para outros clientes daquela agência a compensação e a disponibilidade dos valores depositados somente ocorria no prazo de cinco dias úteis;

- que por esses serviços cobrava a módica percentagem de 0,5% sobre o valor dos cheques transacionados. Só por essa situação, devidamente esclarecida à Fiscalização, tem-se a conclusão que os recursos depositados além de não pertencerem integralmente ao impugnante e ao outro titular, vão e voltam “n” vezes. Em conseqüência, de renda não se trata;

- que se apresenta como ilegítimo o lançamento de imposto de renda que tomou como base de cálculo apenas os valores constantes de extratos ou depósitos bancários, por constituir simples presunção que não confere consistência ao lançamento;

- que a realidade dos fatos encontra muito mais proximidade nas argumentações narradas pelo impugnante, do que qualquer outra desenvolvida pela autoridade fiscal, que não teve nem mesmo a dignidade de investigar e refutar os pontos da defesa, questionando por exemplo: (1) o valor, a quantidade e a variedade dos cheques depositados; (2) o montante dos cheques devolvidos; (3) porque o contribuinte realizava uma movimentação bancária tão significativa; (4) qual seria a atividade desenvolvida pelo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Acórdão nº. : 104-19.384

contribuinte, que permitia tanta lucratividade; (5) como uma renda tão vultosa era consumida rapidamente em uma pacata cidade do interior, e etc;

- que a penalidade normalmente aplicada ao lançamento de ofício é de 75%, devendo ser agravada nas situações previstas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Somente nas situações previstas é que poderá ser utilizado o agravamento;

- que a leitura, mesmo superficial, das disposições da Lei nº 4.502/64 revela que as condutas exigidas para o agravamento da multa de ofício são três: sonegação, fraude e conluio;

- que diante dos aspectos fáticos e probatórios arrolados nas peças do lançamento, não logrou o Fiscal autuante demonstrar que o impugnante praticou qualquer das condutas típicas para a majoração da penalidade aplicável;

- que como já bastante sedimentado em linhas anteriores, a conduta do impugnante em nenhum momento foi fraudulenta ou em conluio com qualquer pessoa para lesar o fisco. Pelo Contrário, atividade do impugnante era perfeitamente lícita e praticada às claras, não tendo o mesmo em qualquer momento se furtado a prestar ao Fisco informações sobre seus negócios ou sobre sua pessoa;

- que, além do mais, a tipicidade de conduta prevista na norma jurídica sob análise exige a conduta dolosa, ou seja, no tocante à subjetividade há de haver intenção deliberada de lesar o fisco. É conduzir com a intenção de subtrair ou retardar o pagamento do tributo, sabendo que a conduta escolhida produzirá o resultado desejado. É conhecer o resultado e querer produzi-lo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Acórdão nº. : 104-19.384

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os membros da Primeira Turma de Julgamento da DRJ em Recife - PE, concluíram pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção em parte do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece presunção legal de omissão de receita ou rendimento, que tem como efeito à inversão do ônus da prova o qual, deixa de ser do Fisco para recair sobre o contribuinte. Note-se que o valor considerado omitido corresponde ao próprio valor do depósito cuja origem não foi comprovada;

- que é claro que podem ocorrer situações em que os depósitos bancários efetivamente não pertencem ao titular da conta ou refere-se a rendimentos já oferecidos à tributação, e é por isto que o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996 restringe a presunção de omissão à hipótese em que o contribuinte não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações;

- que se observe que a existência de depósitos bancários em nome do contribuinte representa, inicialmente, um indício de que tais depósitos se realizaram a partir de rendimentos deste mesmo contribuinte, merecendo investigação mais apurada. E nesse ponto, o contribuinte deve ser ouvido, para indicar quais desses depósitos não lhe pertencem ou correspondem a rendimentos já tributados. Mas não se trata de simplesmente prestar a informação, pois a lei é bastante clara ao exigir que o contribuinte comprove a origem dos recursos. A esta não-comprovação, tem o poder de transformar os depósitos, que eram meros indícios, em meios de prova em favor do Fisco;

- que em sua defesa, o contribuinte alega basicamente que os valores constantes dos extratos utilizados pela fiscalização referem-se a transações entre ele e seus



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Acórdão nº. : 104-19.384

clientes visando à compensação e disponibilidade imediata dos valores depositados, tendo em vista tratar-se de conta privilegiada no que diz respeito ao prazo de compensação;

- que a análise da movimentação das contas bancárias do contribuinte não permite confirmar a ocorrência dos fatos por ele descritos. De fato, para que se confirmasse a situação descrita na impugnação, seria necessário que os depósitos e saques coincidissem ou, pelo menos, se aproximassem em valores e datas, fato que não ocorre no presente caso, mesmo quando se levam em consideração as deduções referentes às comissões cobradas pelo contribuinte;

- que a ocorrência do fato gerador decorre, no presente caso, da presunção legal estabelecida no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996. Verificada a ocorrência de depósitos bancários cuja origem não foi justificada e comprovada pelo contribuinte é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos à tributação, cabendo ao contribuinte o ônus de provar a irrealidade das imputações feitas. Ausentes esses elementos de prova, resulta procedente o feito fiscal. Como se vê, não é lícito obrigar a Fazenda a substituir o ora impugnante no fornecimento de prova que a este competia em decorrência da apuração de omissão de renda por presunção legal, pois, como já exposto acima, esta presunção tem o poder de inverter o ônus da prova;

- que o contribuinte se insurge também contra o lançamento da multa de ofício qualificada. Os princípios constitucionais citados na impugnação são limitações impostas pelo legislador constituinte ao legislador infraconstitucional, não podendo este último instituir tributo que tenha efeito confiscatório ou que supere a capacidade contributiva do contribuinte. Em segundo plano, os princípios dirigem-se, eventualmente, ao Poder Judiciário, que deve aplica-los no controle difuso ou concentrado da constitucionalidade das leis;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Acórdão nº. : 104-19.384

- que não se pode dizer, portanto, que os princípios estejam direcionados à Administração Tributária. Esta se submete ao princípio da legalidade, não podendo se esquivar à aplicação de lei editada conforme o processo legislativo previsto na Constituição Federal. Não cabe à administração tributária criar a lei, muito menos se furtar a aplica-la ou negar sua vigência;

- que além disso, a Constituição Federal estabelece que compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe processar e julgar, originariamente a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual. Em seu art. 2º estabelece o princípio da separação e independência dos Poderes, sendo portanto, interdito ao Executivo avocar matéria de competência privativa do Poder Judiciário como é a de decidir acerca da inconstitucionalidade de norma legal;

- que fica claro, portanto, que a Secretaria da Receita Federal, como órgão da Administração Direta da União, não é competente para decidir acerca da inconstitucionalidade de norma legal. Como entidade do Poder Executivo, cabe à Secretaria da Receita Federal, mediante ação administrativa, aplicar a lei tributária ao caso concreto;

- que conforme determina a legislação de regência, para que os crimes de sonegação, fraude ou conluio sejam caracterizados, faz-se necessária à ocorrência de comportamento doloso do agente. De acordo com o art. 18, inciso I, do Código Penal, crime doloso é aquele em que o agente "quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo". O dispositivo legal está conforme a teoria da vontade adotada pela lei penal brasileira, isto é, para que o crime se configure, o agente deve conhecer os atos que realiza e a sua significação, além de estar disposto a produzir o resultado deles decorrentes;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Acórdão nº. : 104-19.384

- que no presente caso, verificou-se a omissão de rendimentos por parte do interessado, conforme demonstrado no Auto de Infração. Todavia, não está demonstrado no processo que o contribuinte teria praticado conduta enquadrável na hipótese prevista no artigo 44, II, da Lei nº 9.430/96. De fato, não é possível concluir pela leitura das peças de acusação fiscal, ter o contribuinte agido com dolo, ainda que eventual. Observe-se ainda que a omissão de rendimentos em si não caracteriza conduta dolosa, sendo bastante comum à ocorrência de autuações decorrente desta infração, mas com aplicação de multa de ofício de 75%.

A ementa que consubstancia a decisão dos Membros da Primeira Turma de Julgamento da DRJ em Recife - PE, é a seguinte:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998

Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL.

Verificada a ocorrência de depósitos bancários cuja origem não foi justificada e comprovada pelo contribuinte é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos à tributação, cabendo ao contribuinte o ônus de provar a irrealdade das imputações feitas.

MULTA QUALIFICADA. A multa de ofício qualificada de 150% somente é aplicável quando comprovada a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, conforme definido em lei.

Lançamento Procedente em Parte."





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Acórdão nº. : 104-19.384

Deste ato, a Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Recife - PE, recorre de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes, em conformidade com o art. 3º, inciso II, da Lei nº 8.748, de 1993, com nova redação dada pelo art. 67, da Lei nº 9.532, de 1997.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Acórdão nº. : 104-19.384

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso de ofício reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Da análise dos autos se constata que os Membros da Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Recife - PE decidiu tomar conhecimento da impugnação por apresentação tempestiva para, no mérito deferi-la, em parte, determinando o cancelamento de parte do crédito tributário exigido.

Verifica-se que os Membros componentes da Primeira Turma de Julgamento da DRJ no Recife consideraram improcedente o lançamento, amparado na convicção de que a multa de ofício qualificada de 150% somente é aplicável quando comprovada a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, conforme definido em lei, razão pela qual desqualificou a multa de lançamento de ofício, ou seja, reduziu a multa de lançamento de ofício qualificada de 150% para multa de lançamento de ofício normal de 75%.

Da análise da matéria, só posso concordar com a decisão exarada pelos Membros da Primeira Turma da DRJ/Recife, pelas razões abaixo expostas.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Acórdão nº. : 104-19.384

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, 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 957, II, do Regulamento do Imposto de Renda/99.

Constata-se, ainda, que conforme o Auto de Infração, as parcelas tributadas constituem omissão de rendimentos tendo por base valores lançados com base em extratos bancários na vigência da Lei nº 9.430/96, sem a justificação da devida origem.

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.

Não há dúvidas, que o termo sonegação, no sentido da legislação tributária reguladora do IPI, "é toda ação ou omissão dolosa, tendente a impedir ou retardar, total ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Acórdão nº. : 104-19.384

parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais ou das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente”.

Porém, para a legislação tributária reguladora do Imposto de Renda, o conceito acima integra, juntamente com o de fraude e conluio da aplicável ao IPI, o de “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 prevêm o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la.

Acredito que o processo não oferece provas sobre evidente intuito de fraude. O que ficou evidenciado foi o fato da omissão de rendimentos. Essa omissão foi provada através dos créditos bancários sem origem justificada.

A tributação, no presente caso, resulta de presunção de rendimentos auferidos pela atuada. Sendo que estes valores não foram declarados pela suplicante, ou seja, deixou de submeter à tributação tais rendimentos.

Ora, a manutenção de contas bancárias a margem da declaração de rendimentos, sem a devida comprovação de sua origem autorizam a presunção de omissão de rendimentos, porém por si só, é insuficiente para amparar a aplicação de multa qualificada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Acórdão nº. : 104-19.384

De modo que, com o devido respeito e acatamento, aos que pensam em contrário, examinando-se a aplicação da penalidade de 150% vislumbra-se um lamentável equívoco da autuação fiscal. Acumularam-se duas premissas: a primeira que foi a de presunção de omissão de rendimentos; a segunda que a falta de declaração destes supostos rendimentos estariam a evidenciar o evidente intuito de sonegar ou fraudar imposto de renda. Assim agindo, aplicou, no meu modo de entender, incorretamente a multa de ofício qualificada, pois, prevalecendo à imposição, a toda evidência não há, nos autos, provas de que tenha tal infração o evidente intuito de fraudar. A prova neste aspecto deve ser material, evidente como diz a lei.

Com efeito, a qualificação da multa importaria em equiparar uma simples infração fiscal, que no caso dos autos é a presunção legal de omissão de rendimentos, 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 título gracioso, falsidade ideológica, nota fiscal calçada, notas fiscais de empresas inexistentes (notas frias), notas fiscais paralelas, etc.

A conta bancária em nome do contribuinte omitida na declaração de rendimentos, por si só, não tem o condão de caracterizar presunção de omissão de rendimentos. O que caracteriza omissão de rendimentos são os depósitos bancários, cuja origem dos recursos não sejam suficientemente comprovados, através da apresentação de documentação hábil e idônea de que se tratam de rendimentos não tributáveis, isentos, já tributados, doações ou que tenham origem em empréstimos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Acórdão nº. : 104-19.384

O fato de alguém - pessoa jurídica - não registrar as vendas, no total das notas fiscais na escrituração, pode ser considerado de plano com evidente intuito de fraudar ou sonegar o imposto de renda ? Obviamente que não. O fato de uma pessoa física receber um rendimento e simplesmente não declará-lo é considerado com evidente intuito de fraudar ou sonegar? Claro que não.

Ora, se nesta circunstância, ou seja, a simples não declaração não se pode considerar como evidente intuito de sonegar ou fraudar. É evidente que o caso, em questão, é semelhante, já que a presunção legal que o recorrente recebeu um rendimento e deixou de declara-lo. Sendo irrelevante, o caso de que somente o fez em virtude da presença da fiscalização. Este fato não tem o condão de descaracterizar o fato ocorrido, qual seja, a de simples omissão de rendimentos.

Por que não se pode reconhecer na simples omissão, 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. O motivo da falta de tributação é diverso. Pode ter sido 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.

Se a premissa do fisco fosse verdadeira, ou seja, que a falta de declaração de algum rendimento recebido, através de crédito em conta bancária, pelo contribuinte, daria por si só, margem para a aplicação da multa qualificada, não haveria a hipótese de aplicação da multa de ofício normal, ou seja, deveria ser aplicada a multa qualificada em todas as infrações tributárias, a exemplo de: passivo fictício, saldo credor de caixa, declaração inexata, falta de contabilização de receitas, omissão de rendimentos relativo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Acórdão nº. : 104-19.384

ganho de capital, acréscimo patrimonial a descoberto, rendimento recebido e não declarado, etc.

Já ficou decidido por este Conselho de Contribuintes que a multa qualificada somente será passível de aplicação quando se revelar o evidente intuito de fraudar o fisco, devendo ainda, neste caso, ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos.

Decisão, por si só suficiente para uma análise preambular da matéria sob exame. Nem seria necessário a referência da decisão deste Conselho de Contribuinte, na medida em que é princípio geral de direito universalmente conhecido de que multas e os agravamentos de penas pecuniárias ou pessoais, devem estar lisamente comprovadas. Trata-se de aplicar uma sanção e neste caso o direito faz com cautelas para evitar abusos e arbitrariedades.

Acresce ainda, que de qualquer forma, não poderia a fiscalização impor multa aplicável somente aos casos de fraude, haja vista que esta pressupõe a responsabilidade pessoal do agente, o que não se verifica no presente caso.

O evidente intuito de fraude não pode ser presumido. Tirando toda a subjetividade dos argumentos apontados, resta apenas de concreto a simples presunção de omissão de rendimentos.

Da análise dos documentos constantes dos autos e das suposições da autoridade administrativa lançadora não se pode dizer que houve o "evidente intuito de fraude" que a lei exige para a aplicação da penalidade qualificada (agravada). Não bastam supostos meros indícios, seria necessário que estivessem perfeitamente identificadas e comprovadas as circunstâncias materiais do fato, com vistas a configurar o evidente intuito de fraude, praticado pelo autuado com relação aos rendimentos recebidos por ele.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Acórdão nº. : 104-19.384

Há pois, neste processo, a ausência, inegável, do elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos.

Entendo, que neste processo, não está aplicada corretamente a multa qualificada de 300%, decorrente do artigo 992, II, do RIR/94, cujo diploma legal é o artigo 4º, inciso II, da Lei n.º 8.218/91, reduzida para 150%, conforme o artigo 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude.

Como também é pacífico, que a circunstância do contribuinte quando omitir em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que deveria ser escrita, com o fim de prejudicar a verdade sobre fato juridicamente relevante, constitui hipótese de falsidade ideológica. Entretanto, nada disso consta do auto de infração, ora em discussão.

Para um melhor deslinde da questão impõe-se, invocar o conceito de fraude fiscal, que se encontra na Lei. Em primeiro lugar, recorde-se o que determina o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994, nestes termos:

“Art. 992 – Serão aplicadas as seguintes multas sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, nos casos de lançamento de ofício (Lei n.º 8,218/91, art. 4º)

...

II – de trezentos por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Acórdão nº. : 104-19.384

independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

A definição de fraude se encontra, especificamente, no art. 72, cujo teor é o seguinte:

“Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.”

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.

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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Acórdão nº. : 104-19.384

autoria e graduação das penas, impescindindo 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, resai 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.

Segundo o Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa, tem-se que:

"EVIDENTE. <Do lat. Evidente> Adj. – Que não oferece dúvida; que se compreende prontamente, dispensando demonstração; claro, manifesto, patente."

"EVIDENCIAR – V.t.d 1. Tornar evidente; mostrar com clareza; Conseguiu com poucas palavras evidenciar o seu ponto de vista. P. 2. Aparecer com evidência; mostrar-se, patentear-se."

De Plácido e Silva, no seu Vocabulário Jurídico, trazendo esse conceito mais para o âmbito do direito, esclarece:

"EVIDENTE. Do latim evidens (claro, patente), é vocábulo que designa, na terminologia jurídica, tudo que está demonstrado, que está provado, ou o que é convincente, pelo que se entende digno de crédito ou merecedor de fé."

Exige-se, portanto, que haja o propósito deliberado de modificar a característica 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Acórdão nº. : 104-19.384

Quando a lei se reporta a evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder desta ou daquela forma para alcançar tal ou qual finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista, ao agir.

No caso em julgamento a ação que levou a autoridade lançadora a entender ter o recorrente agido com fraude está apoiado, equivocadamente, no fato do contribuinte não ter justificado adequadamente os valores que transitaram em sua conta corrente, entendendo que houve declaração falsa, bem como omissão de informações.

Ora, o evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária fictícia, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc. Não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o evidente intuito de fraude, já que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

É cristalino, que nos casos de realização das hipóteses de fato de conluio, fraude e sonegação, uma vez comprovadas estas, e por decorrência da natureza característica dessas figuras, o legislador tributário entendeu presente o intuito de fraude.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13431.000035/2002-91
Acórdão nº. : 104-19.384

Assim sendo, 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, cujo amparo legal vem do inciso II, do artigo 4º, da Lei n.º 8.218/91, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude.

Enfim, não há no caso a prova material suficiente da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto. Não há, pois, neste processo o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos.

Assim sendo e considerando que todos os elementos de prova que compõe a presente lide foram objeto de cuidadoso exame por parte dos Membros da Primeira Turma da DRJ no Recife - PE, e que os mesmos deram correta solução à demanda, aplicando a legislação de regência à época da ocorrência do fato gerador, fazendo prevalecer à justiça tributária, VOTO pelo conhecimento do presente recurso de ofício, e, no mérito, NEGO provimento.

Sala das Sessões - DF, em 11 de junho de 2003



NELSON MALLMANN