



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13808.002252/98-06
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.264 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 14 de dezembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AIDI NORIAKI YAMAGURO

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

Exercício: 1994

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO NO AUTO DE INFRAÇÃO. DESCABIMENTO.

Deve ser afastada a qualificação da multa quando o Auto de Infração carece de fundamentação fático e jurídica acerca da penalidade aplicada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa (relator), Mário Pereira de Pinho Filho e Maurício Nogueira Righetti, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Relator

(documento assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Redator-designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, por contrariedade à lei ou à evidência das provas, contra o Acórdão nº 102-47.383, proferido na Sessão de 22 de fevereiro de 2006, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos:

ACORDAM os membros da SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares e, no mérito, por maior de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa. Vencidos os Conselheiros Bernardo Augusto Duque Barcelar (Suplente Convocado) que nega provimento.

O Acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 1994

GANHO DE CAPITAL - ALIENAÇÃO DE IMÓVEL - CUSTO DA AQUISIÇÃO.

Imóvel adquirido até 31.12.1991. Para apuração do ganho de capital, o valor do custo do imóvel é aquele declarado pelo contribuinte à época da sua aquisição, devidamente trazido a valor de mercado, através de correção pela UFIR até janeiro de 1992 (Lei 8.383 de 1.991, art.96).

MULTA DESQUALIFICADA.

Não comprovado pelo Agente Fiscal o evidente intuito de fraude nos termos do artigo 44, Inciso II da Lei 9.430 de 1.996, justifica-se a desqualificação da multa. Ônus probatório daquele que alega o fato. Dispositivo de lei que não contempla presunção legal ou inversão do ônus da prova.

TAXA SELIC.

Aplicação conforme determinação legal.

O recurso visa rediscutir a seguinte matéria: **desqualificação da multa de ofício.**

O contribuinte também apresentou Recurso Especial, o qual teve seu seguimento negado.

Em suas razões recursais a Fazenda Nacional aduz, em síntese, que o contribuinte, mediante ação dolosa, consistente em registrar escritura de compra e venda de imóvel, valor inferior ao da efetiva transação; que tal conduta constitui evidente intuito de fraude.

O contribuinte não apresentou Contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Relator.

O recurso foi interposto tempestivamente. Quanto aos demais pressupostos de admissibilidade, verifico que se trata de recurso com fundamento no art. 7º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 147, de 2007, a saber:

Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

I - decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova;
e

[...]

Cumpre, pois, verificar, se a decisão de afastar a qualificação da multa de ofício contraria a lei ou a evidência da prova.

O fundamento da qualificação da multa foi o fato de o contribuinte ter lavrado Escritura Pública de Compra e Venda em valor inferior ao da efetiva operação, associado ao fato de que o contribuinte não declarou a apuração do ganho de capital na DAA.

O colegiado a quo afastou a qualificação sob o fundamento de que o lançamento tratou de simples omissão de rendimento. Confira-se trecho do voto condutor do julgado:

Quanto à multa qualificada; o que consta devidamente configurado nos autos do processo .é a falta de pagamento ou recolhimento do imposto incidente sobre o ganho de capital, hipótese prevista no inciso I do artigo 44 do mesmo diploma legal acima mencionado, apenável com a multa de ofício. O inciso II do artigo 44 exige "evidente intuito de fraude" do contribuinte em lesar o Fisco, circunstância que não restou comprovada neste feito. O inciso II do artigo 44 da Lei 9430 de 1.996, se trata de norma que não contempla hipótese de presunção legal de qualquer natureza. Assim sendo, a ela se aplica a regra geral da prova, ou seja, imputa-se o ônus probatório àquele que alega o fato, "in casu", o r. Agente Fiscal.

Conforme se verifica dos autos, não há qualquer comprovação trazida pelo r. Agente Fiscal, quanto ao efetivo intuito. fraudulento do Recorrente passível. de aplicação da multa qualificada de 150%.

Como se vê, concluiu o colegiado recorrido que a autuação não trouxe prova do cometimento de evidente intuito de fraude e, neste ponto, penso que a decisão contraria a evidência das provas, pois consta dos autos Escritura Pública de Compra e Venda em que o valor da alienação do imóvel em questão foi CR\$ 500.000,00 (e-fls. 6 e ss) e declaração do próprio contribuinte reconhecendo que o valor efetivo da alienação foi CR\$ 8.000.000,00. Tal fato foi devidamente considerado no Acórdão de primeira instância e ignorado pelo recorrido.

Assim, apesar de que o Auto de Infração tenha sido lacônico quanto a esse ponto, foi agregado à autuação os documentos comprobatórios da conduta do contribuinte e tal conduta configura, sim, sonegação e fraude, nos termos dos artigos 71 e 72, respectivamente, da Lei nº 4.502, de 1.966. Confira-se:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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

De fato, informar em documento público (escritura e registro) o valor da operação de venda muito menor do que o valor efetivo, somado ao fato de que o contribuinte sequer apresentou Declaração de Ajuste Anual, é uma ação dolosa, “tendente a impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária” “da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais”, configurando-se, sim, a situação prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1.996, na redação vigente à época da ocorrência à época do lançamento.

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial da Procuradoria e, no mérito, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa

Voto Vencedor

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Redator Designado

No mérito, ousei divergir do sempre bem fundamentado voto do Relator, conforme as razões que passo a expor:

Analizando-se o TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL de efl. 9 e a DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL de efls. 17/18, verifica-se que a autoridade fiscal não fez qualquer fundamentação em relação à qualificação da multa. A autoridade autuante não foi simplesmente lacônica, mas sim omissa ao propor a aplicação da penalidade cabível, descumprindo a regra hipotético-condicional do art. 142 do Código Tributário Nacional.

O § 1º do art. 44 da Lei 9430/96 preleciona que a multa de ofício será duplicada nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4502/64, isto é, quando houver condutas dolosas relativas à sonegação, fraude ou conluio. Em sendo assim, o inadimplemento doloso implica a possibilidade de constituição do crédito tributário, via lançamento, com o acréscimo da qualificação da multa (o percentual da multa é duplicado), além dos juros igualmente devidos. Segundo Marco Aurélio Greco¹:

[...] o § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/1996 prevê como evento deflagrador da duplicação da multa, qualquer dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964, que, por sua vez, descrevem condutas dolosas igualmente atreladas à redução ou diferimento do pagamento de tributos, consistentes no impedir ou dificultar o conhecimento do fato gerador ou agir dolosamente para se eximir do respectivo pagamento.

Como se vê, a multa qualificada não pune a mera falta de recolhimento, mas sim as condutas utilizadas como instrumento para ocultar ao Fisco o conhecimento do fato gerador, sua natureza ou circunstâncias materiais, ou do montante do tributo devido, bem como as circunstâncias pessoais do contribuinte, que possam afetar a obrigação tributária. Tais condutas devem ser evidenciadas e comprovadas no Auto de Infração, o que não foi feito no presente caso.

Vale lembrar que as condutas que resultam na qualificação da multa de ofício igualmente ensejam penalidades criminais, como ressalva a parte final do § 1º do art. 44 da Lei 9430/96, o que exalta a importância de as autoridades administrativas terem cuidado na sua aplicação.

O dever de propor a aplicação da penalidade é da autoridade administrativa, conforme prevê expressamente a parte final do art. 142 do Código Tributário Nacional. De tal

¹ GRECO, Marco Aurélio. Tributação do ilícito : estudos em comemoração aos 25 anos do Instituto de Estudos Tributários - IET / coordenadores Pedro Augustin Adamy, Arthur M. Ferreira Neto ; André Folloni ... [et al.]. - São Paulo : Malheiros, 2018, p. 75.

forma, e mediante linguagem clara e competente, a autoridade lançadora tem a obrigação de descrever e de graduar a multa, demonstrando, sobretudo em se tratando de aplicação em dobro, as circunstâncias materiais que revelariam a existência de sonegação, fraude ou conluio. Para maior clareza, vale transcrever os dispositivos legais mencionados:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, **propor a aplicação da penalidade cabível**.

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

§ 1º O **percentual de multa** de que trata o inciso I do caput deste artigo **será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964**, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Art. 71. **Sonegação** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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

Art. 73. **Conluio** é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

A despeito disso, e no caso *in concreto*, o Auto de Infração é omissivo sobre a duplicação da multa de ofício, devendo ser afastada a qualificação da penalidade quando o Auto carece de fundamentação fático e jurídica acerca da sanção aplicada. É incabível que a autoridade julgadora substitua a autoridade lançadora na proposição da multa em dobro, de tal modo que peço licença para, no mérito, divergir do voto do ilustre Relator.

Diante do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci