



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 13857.000573/2006-16
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.762 – 2ª Turma
Sessão de 29 de janeiro de 2016
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JESUS MARTINS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002

IRPF. FRAUDE E CONLUÍO VERIFICADOS. MANUTENÇÃO DA MULTA QUALIFICADA. PRAZO DECADENCIAL. ART. 173, I, CTN

Comprovada a fraude pela omissão de rendimentos em continuada, bem como pela característica ínfima dos rendimentos declarados em relação aos efetivamente auferidos, há de se manter a multa qualificada.

PRAZO DECADENCIAL. ART. 173, I, CTN

Pela constatação da fraude, o prazo decadencial deve obedecer os mandamentos do artigo 173, I, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional. Votou pelas conclusões a Conselheira Patrícia da Silva. Ausente, momentaneamente, a Conselheira Maria Teresa Martinez Lopez.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

Gerson Macedo Guerra - Relator.

EDITADO EM: 24/02/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz

Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra.

Relatório

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado auto de infração, pela constatação de omissão de rendimentos nos anos calendário 2000 e 2001, acrescido de multa qualificada de 150%, tendo em vista a ocorrência de sonegação e fraude, conforme definidas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei 4.504/64.

Segundo consta do relatório fiscal parcial, a infração que originou o lançamento do crédito tributário em questão perdurou até o ano de 2004, porém, foram lavrados autos de infração distintos para os anos de 2000 e 2001, por conta da decadência, e 2002, 2003 e 2004.

Pelo que se depreende do relato fiscal a fiscalização teve início através de Diligência Fiscal levada a efeito na Cooperativa dos Ex-Funcionários da CBT, M.P.L. Motores e Mário Pereira Lopes Empreendimentos, da qual o contribuinte em questão era presidente.

A mencionada Diligência apurou que os pagamentos efetuados pela cooperativa ao contribuinte, nos anos-calendário de 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004, no valor de R\$ 1.532.127,13, que apesar de devidamente registrados nos Livros contábeis da cooperativa, não haviam sofrido retenção de imposto de renda na fonte (fls.09/17).

De posse dessas informações a fiscalização realizou pesquisas nos sistemas de controle interno, constatando que, além de não sofrerem retenção na fonte, esses rendimentos também não foram oferecidos à tributação nas respectivas declarações de ajustes anuais do contribuinte.

De acordo com os elementos coligidos na Diligência, os valores recebidos pelo fiscalizado referiam-se a honorários advocatícios decorrentes de ações trabalhistas ajuizadas em nome dos ex-funcionários contra as empresas CBT, MPL Motores e Mário Pereira Lopes Empreendimentos.

Importante frisar que tal Cooperativa foi criada com o intuito de administrar os créditos trabalhistas recebidos pelos ex funcionários das referidas empresas, que tiveram sua falência decretada judicialmente. Ocorre que não apenas os ex funcionários das referidas empresas possuíam quotas da Cooperativa em questão, mas também seus advogados e peritos, dentre eles o contribuinte em questão.

Vale salientar, ainda, que o contribuinte em questão era o presidente da Cooperativo durante o período.

No curso do regular processo administrativo fiscal o contribuinte apresentou impugnação, fls. 169/191, e a autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente o lançamento, conforme Acórdão DRJ/SPOII nº 1727.255, de 04/09/2008, fls. 199/211.

Irresignado, o contribuinte opôs, tempestivamente, Recurso Voluntário, que fora julgado parcialmente procedente, para reduzir a multa aplicada, ao fundamento de que a simples omissão de receita não autoriza a qualificação da multa, nos seguintes termos:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2001, 2002

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. REGIME DE CAIXA.

O imposto sobre a renda das pessoas físicas é devido, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital são percebidos, ou seja, a tributação das pessoas físicas se sujeita ao regime de caixa.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O imposto sobre a renda pessoa física é tributo sob a modalidade de lançamento por homologação e, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial encerra-se depois de transcorridos cinco anos do encerramento do ano-calendário, salvo nas hipóteses de dolo, fraude e simulação.

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. (Portaria CARF nº 52, de 21/12/2010)

Recurso Voluntário Provido em Parte

Formalizada a decisão, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial, tempestivo, alegando que o acórdão merecia ser reformado, tendo em vista que a concepção aludida diverge da interpretação proferida no Acórdão nº 103-23.495 no que toca a aplicação da multa qualificada, senão vejamos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A prática reiterada de omissão de receitas conduz necessariamente ao preenchimento automático das condições previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, sendo cabível a duplicação do percentual da multa de que trata o inciso I do art.44 da Lei nº 9.430/96, com nova redação dada pela Medida Provisória nº351, de 22 de janeiro de 2007.

Apesar de não constar do despacho de admissibilidade do Recurso da União, também há paradigma apresentado no que toca ao prazo decadencial, que no contexto da fraude deve ser considerado aquele previsto no artigo 173, I, do CTN. Trata-se do acórdão 105-15.955, assim ementado na parte que aqui interessa:

Ementa

(...)

DECADÊNCIA - DOLO, FRAUDE, SIMULAÇÃO - Quando a autoridade lançadora demonstra que ocorreu dolo, fraude ou simulação, a decadência rege-se conforme o disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional tendo em vista que o sujeito passivo utilizou-se de artifícios para ocultar a ocorrência do fato gerador. DEPOSITOS BANCÁRIOS NÃO JUSTIFICADOS - Constituem omissão de receitas os valores correspondentes a depósitos ou créditos bancários para os quais a pessoa jurídica regularmente intimada não tenha justificado a origem de tais recursos. MULTA QUALIFICADA - APLICABILIDADE E PERCENTUAL - Caracterizado o evidente intuito de fraude, pela prática reiterada de omitir receitas através da falta de contabilização da movimentação bancária, é aplicável a multa de ofício qualificada no percentual legalmente definido de 150%.

Cientificado da decisão e Recurso da Fazenda, o contribuinte não apresentou contra razões, mas apresentou Recurso Especial, argumentando que o período decadencial deveria ter como marco inicial a data do recebimento dos valores e não 31/12. Contudo, o Recurso do Contribuinte não foi admitido, por falta de indicação de paradigmas válidos, conforme determina o RICARF em seu artigo 68, § 3º e 71 e parágrafos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator

O Recurso da Fazenda discute a aplicação da multa qualificada e do instituto da decadência do direito do fisco em lançar o crédito tributário, em função de entender ter havido a ocorrência de sonegação e fraude, eivada de dolo em sua essência, dada a perpetuação no tempo da conduta do contribuinte.

Para bem visualizar a situação posta à análise, entendo ser importante voltar ao que identificado pela fiscalização, que lhe fez concluir pela aplicação da penalidade qualificada. Para tanto, importante colacionar parte do relato fiscal que trata do assunto (fls. 164 e 165), senão vejamos:

Á vista do exposto, conseguimos reunir nos autos os documentos e informações que comprovam a conduta dolosa do contribuinte, conforme abaixo demonstrado:

1) - O sujeito passivo OMITIU os rendimentos tributáveis recebidos da Cooperativa do Ex-Funcionários da CBT, MPL Motores Mário Pereira Lopes Empreendimentos, durante 05 (cinco) anos consecutivos.

*2) - Outro fator relevante a ser considerado é que **no período em que recebeu os rendimentos (2000 a 2004), o fiscalizado era o próprio presidente da cooperativa. Esse fato talvez explica o motivo pelo qual a fonte pagadora nunca entregou DIRF (Declaração de Imposto Retido na Fonte) no decorrer de sua gestão (2000 a 2004). Com isso, em momento algum o Fisco foi informado acerca dos vultosos pagamentos efetuados pela cooperativa. Aliás, como já dissemos, a fiscalização somente***

tomou conhecimento das irregularidades por ocasião de diligência realizada na pessoa jurídica.

3º) - Devemos ressaltar, ainda, que se o contribuinte entende que os rendimentos recebidos da cooperativa são isentos do imposto de renda, deveria - obrigatoriamente - informar essa condição nas respectivas declarações de ajustes anuais (campo de Rendimentos Isentos e Não Tributáveis). No entanto, o sujeito passivo não declarou os rendimentos nem mesmo como isentos e não tributáveis, ou seja, mais uma vez procurou ocultar os recebimentos do Fisco.

Diante de tais comprovações fica claramente caracterizada a CONDUTA DOLOSA do sujeito passivo no intuito de deliberadamente esconder da autoridade fazendária os rendimentos de honorários advocatícios recebidos da cooperativa e, por conseguinte, ocultar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária com o objetivo de eximir-se do pagamento do imposto de renda devido.

Dos dizeres da fiscalização é possível concluir que a principal conduta adotada pelo contribuinte, foi a omissão de informações. Omissão de informações em suas declarações de ajuste, seja em rendimentos tributáveis ou isentos e omissão e provável intervenção para omissão apresentação da DIRF pela Cooperativa por ele presidida.

Importa destacar que durante todo o procedimento fiscalizatório o contribuinte insistiu no entendimento de que os rendimentos de honorários advocatícios que afirma ter auferidos estavam isentos do IRPF, posto que a decisão da justiça do trabalho determinada a obrigação da fonte pagadora recolher o imposto. Entretanto, é fato que nem no campo destinado a rendimentos isentos da DIRPF o contribuinte informou seu recebimento.

Outra informação importante trazida pela fiscalização consiste no fato de que a relação percentual entre os rendimentos declarados e a movimentação financeira é muito pequena, ou seja, no ano-calendário de 2000 o contribuinte declarou apenas 1,60% de sua movimentação financeira; no ano de 2001 declarou apenas 3,47%; no ano de 2002 declarou apenas 1,51%; no ano de 2003 apenas 4,18% e no ano calendário de 2004 declarou apenas 0,40% dos valores movimentados em suas contas bancárias.

Pois bem.

Sobre os institutos da sonegação e fraude em âmbito fiscal assim dispõem os artigos 71 e 72 da Lei 4.502/64:

"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 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, ou 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 no artigo 71 e 72."

No caso presente me parece ter ocorrido sonegação, conforme definida no artigo 71, da Lei 4.502/64, tendo em vista que a ação com o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador se dá quando deliberadamente o contribuinte não faz qualquer menção aos honorários advocatícios recebidos em suas declarações de ajuste, por um período de 05 anos.

Ao decidir não informar os honorários recebidos, fica clara a intenção do contribuinte de "esconder" os rendimentos auferidos e, portanto, clara a ocorrência do dolo. Não informou para não oferecer à tributação.

Não se pode sequer falar em erro no preenchimento da declaração, dado que a característica ínfima dos rendimentos efetivamente declarados e a repetição do procedimento no tempo deixam evidente o caráter deliberado da conduta.

Com relação à caracterização da sonegação dado o caráter ínfimo dos rendimentos/receitas declarados frente àqueles efetivamente auferidos este tribunal já se manifestou nos Ac. 1401-001.177 e 101-94.111, cujas ementas transcrevo abaixo na parte que aqui importa:

Ac. 1401-001.177

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2007

(...)

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO. Deve ser mantida a qualificação da multa quando comprovado que a contribuinte omitiu na declaração de rendimentos valores que representaram cerca de nove vezes o valor declarado. Além disso, também restou evidente que, por meio dessa enorme sonegação fiscal, a contribuinte pretendeu permanecer indevidamente no regime simplificado de tributação (Simples).

Ac. 101-94.111

(...)

MULTA MAJORADA - O oferecimento à tributação, durante anos consecutivos, de apenas parcela ínfima dos seus rendimentos, torna notório o intuito do contribuinte de retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária, justificando a aplicação da multa majorada.

Ainda que por um equívoco continuado o contribuinte entendesse que tais rendimentos não seriam tributados pelo IRPF, pelo menos a imputação dos valores no campo

destinado a rendimentos isentos em sua declaração ele deveria ter realizado. Contudo, para evitar que sua declaração fosse destinada ao procedimento de revisão de declaração, chamado, "malha fiscal", o contribuinte também decidiu por não imputar tal dado.

Assim, entendo estarem presentes os requisitos para a configuração da sonegação, conforme previsto no artigo 71, da Lei 4.502/64, de modo a legitimar o lançamento da multa qualificada realizado.

Mas não é só!

Entendo que a falta de entrega da DIRF pela Cooperativa e a omissão do recebimento dos honorários pelo contribuinte enquadram-se perfeitamente na hipótese de conluio, conforme descrita no artigo 73, da Lei 4.502/64, pois objetivaram impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador pelas autoridades fiscais.

No presente caso, esse ponto ganha mais relevância ao se levar em consideração que o principal administrador da Cooperativa é o próprio contribuinte destinatário dos rendimentos omitidos.

Logo, também entendo estarem aqui presentes os elementos descritos no artigo 73, em questão, caracterizando-se hipótese clara de conluio.

Diante de todo o aqui exposto, entendo que são procedentes as colocações da União quanto à qualificação da multa e conseqüentemente, dada verificação das hipóteses de sonegação e conluio no caso, são também procedentes as colocações quanto à aplicação do artigo 173, I, do CTN para contagem do prazo decadencial para o fisco efetuar o lançamento.

Assim, voto pela procedência do Recurso Especial da União.

Gerson Macedo Guerra - Relator