



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA**

**Processo n°** 13888.000995/2005-35  
**Recurso n°** 149.350 Embargos  
**Matéria** IRPF - Ex(s): 2004  
**Acórdão n°** 106-17.221  
**Sessão de** 4 de fevereiro de 2009  
**Embargante** Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA  
**Interessado** LUIZ GUSTAVO DE MOURA e SILVA

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 106-16.715

NORMAS PROCESSUAIS – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – PROCEDÊNCIA – RERRATIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO – Confirmada a omissão do acórdão, outro deve ser proferido na devida forma, para sanar a omissão.

IRPF - VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Mantém-se o lançamento na parte em que não ficar provado que o incremento patrimonial teve origem em rendimentos isentos, não tributáveis ou já tributados exclusivamente na fonte. Devendo ser considerados como origem e excluídos das aplicações aqueles valores efetivamente comprovados pelo sujeito passivo.

MULTA DE OFÍCIO - MAJORAÇÃO DO PERCENTUAL – SITUAÇÃO QUALIFICADORA – As condutas descritas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964, exige do sujeito passivo a prática de dolo, ou seja, a deliberada intenção de obter o resultado que seria o impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador, ou a exclusão ou modificação das suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento. A multa aplicável é aquela a ser imposta pelo não pagamento do tributo devido, cujo débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização, com esteio no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Embargos acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de Embargos de declaração interposto pela Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA.

ACORDAM os membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os Embargos de Declaração para RERRATIFICAR o Acórdão nº 106-16.715, de 22/1/2008, alterando o resultado do julgamento

J.A.

para: Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para considerar como origem no mês de janeiro de 2003 o valor de R\$ 10.800,00 e excluir das aplicações os valores de R\$ 661,20; R\$ 8.421,23; R\$ 4.034,31; R\$ 7.808,74; R\$ 7.646,09; R\$ 9.945,00 e R\$ 626,38 nos meses de março, abril, maio, junho, julho, setembro e outubro do ano-calendário de 2003, respectivamente, bem como desqualificar a multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS  
Presidente

  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA  
Relatora

FORMALIZADO EM: 11 MAR 2009

Participaram, do julgamento, os Conselheiros: Ana Neyle Olímpio Holanda, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Giovanni Christian Nunes Campos, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Carlos Nogueira Nicácio (suplente convocado), Paulo Sérgio Viana Mallmann, Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente da Câmara) e Ana Maria Ribeiro dos Reis (Presidente da Câmara).

## Relatório

O presente processo administrativo teve início com o lançamento de ofício, cujo objeto foi a cobrança de imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF), referente ao ano-calendário 2003, exercício 2004, em virtude de ter sido apurada omissão de rendimentos, tendo em vista acréscimo patrimonial a descoberto, onde foi verificado excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados.

Frente à inconformação do sujeito passivo, 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP II (SP) não albergou as considerações apresentadas, dando o lançamento por procedente.

Com a interposição de recurso voluntário, os autos vieram a julgamento na sessão plenária de 22 de janeiro de 2008, nesta Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, tendo o colegiado decidido, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso.

O entendimento da Câmara está delineado no Acórdão n° 106-106-16.715, cuja decisão se resume nos termos da ementa a seguir transcrita:

*IRPF - VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Mantém-se o lançamento na parte em que não ficar provado que o incremento patrimonial teve origem em rendimentos isentos, não tributáveis ou já tributados exclusivamente na fonte. Devendo ser considerados como origem e excluídos das aplicações aqueles valores efetivamente comprovados pelo sujeito passivo.*

*Recurso provido em parte.*

Entretanto, após revisão do acórdão, constatei ter havido omissão, pois que, embora alegada pelo sujeito passivo, deixara de ser analisada a qualificação da multa de ofício, para o percentual de 150%.

Por tal, esta Relatora interpõe Embargos de Declaração, com o escopo de que seja sanada a omissão apontada.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, Relatora

Os Embargos de Declaração atendem aos requisitos para sua admissibilidade, deles tomo conhecimento.

Os autos primeiramente vieram a julgamento nesta Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, na sessão plenária de 22 de janeiro de 2008, tendo o Colegiado decidido, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso apresentado.

Entretanto, após revisão do acórdão, constatei ter havido omissão, pois que, embora alegada pelo sujeito passivo, deixara de ser analisada a qualificação da multa de ofício, para o percentual de 150%.

Os Embargos foram interpostos nos termos do artigo 57, § 1º, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pelo Anexo I, da Portaria MF nº 147, de 25/06/2007, com as alterações da Portaria MF nº 222, de 04/09/2007.

Dessarte, passamos à análise da qualificação da multa de ofício.

O não cumprimento do dever jurídico cometido ao sujeito passivo da obrigação de pagar o tributo devido enseja que a Fazenda Pública, desde que legalmente autorizada, ao cobrar o valor não pago, imponha sanções ao devedor, vez que a inadimplência da obrigação tributária principal, na medida em que implica descumprimento da norma tributária definidora dos prazos de vencimento, não tem outra natureza que não a de infração fiscal, e, em havendo infração, cabível a inflicção de penalidade, desde que sua imposição se dê nos limites legalmente previstos.

*J* *A*

A multa pelo não pagamento do tributo devido é imposição de caráter punitivo, constituindo-se em sanção pela prática de ato ilícito, pelas infrações a disposições tributárias.

Paulo de Barros Carvalho, em Curso de Direito Tributário, 9ª edição, Editora Saraiva: São Paulo, 1997, pp. 336/337, discorre sobre as características das sanções pecuniárias aplicadas quando da não observância das normas tributárias:

*a) As penalidades pecuniárias são as mais expressivas formas do desígnio punitivo que a ordem jurídica manifesta, diante do comportamento lesivo dos deveres que estipula. Ao lado do indiscutível efeito psicológico que operam, evitando, muitas vezes, que a infração venha a ser consumada, é o modo por excelência de punir o autor da infração cometida. Agravam sensivelmente o débito fiscal e quase sempre são fixadas em níveis percentuais sobre o valor da dívida tributária. (...).*

O permissivo legal que esteia a aplicação das multas punitivas encontra-se no artigo 161 do Código Tributário Nacional, quando afirma que a falta do pagamento devido enseja a aplicação de juros moratórios “sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária”, extraindo-se daí o entendimento de que o crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de mora e multa – de mora ou de ofício, dependendo se o débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização ou não.

Nesse passo, não é inoportuno lembrar que a vedação do confisco, inscrita no artigo 150, IV, da Constituição Federal, é dirigida aos tributos e não às multas, que como demonstrado, são penalidades por infração tributária.

Entretanto, *in casu*, a multa de ofício aplicada no lançamento, no percentual de 150%, teve esteio no artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que assim dispõe:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

...

*II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.*

Como se percebe, para a aplicação da multa de ofício de 150% é indispensável tratar-se de casos de evidente intuito de fraude como definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, *litteris*:

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

J A

*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.*

Da leitura dos dispositivos da Lei n° 4.502, de 1964, supra referidos, infere-se que as condutas descritas pela norma exigem do sujeito passivo a ação com dolo, ou seja, a deliberada intenção de obter o resultado que seria o impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador, ou a exclusão ou modificação das suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

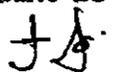
Neste sentido, o cerne do comportamento delituoso consiste na modificação das características da situação de fato ou situação jurídica que, ocorrendo, determina a incidência da norma tributária, com o escopo da redução do valor do tributo devido. Com efeito, a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de subtrair, no todo ou em parte, a obrigação tributária.

É assente neste Colegiado que, somente é cabível a situação qualificadora quando restar caracterizada a presença de dolo, como um comportamento intencional, específico, de causar dano, utilizando-se de subterfúgios que escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Ou seja, o intuito doloso deve estar plenamente demonstrado na autuação, sob pena de não restarem evidenciadas as características da fraude, elementos indispensáveis para ensejar o lançamento da multa agravada.

Com efeito, na espécie, não tendo a fiscalização demonstrado a existência de dolo por parte do contribuinte em relação às infrações apuradas, nas condições impostas pela norma legal, descabe o qualificação da multa de ofício em 150%, devendo ser reduzida para 75%, nos termos do artigo 44, I, da Lei n° 9.430, de 1996, o que não fora observado no voto condutor do acórdão primevo.

Por tal omissão, entendo que devem ser acolhidos os Embargos, para a rerratificação do acórdão anteriormente proferido, a fim de que passe a constar a adequação do lançamento às determinações legais acima invocadas.

Por todo o exposto, voto pelo acolhimento dos embargos, para a rerratificação do acórdão anteriormente proferido, a fim de que seja alterado o resultado para: considerar como origem no mês de janeiro de 2003 o valor de R\$ 10.800,00 e excluir das aplicações os valores de R\$ 661,20; R\$ 8.421,23; R\$ 4.034, 31; R\$ 7.808,74; R\$ 7.646,09; R\$ 9.945,00 e R\$ 626,38 nos meses de março, abril, maio, junho, julho, setembro e outubro do ano-calendário de



2003, e reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%, dando-se, provimento parcial ao recurso.

Sala das Sessões, em 4 de fevereiro de 2009.

*Ana Neyle Olímpio Holanda*  
Ana Neyle Olímpio Holanda