



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

Processo nº. : 13925.000031/2003-31
Recurso nº. : 136.078 - *EX OFFICIO*
Matéria : IRPF - EXS.: 1999 a 2002
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Interessado : MANUEL DOMINGUES PEREIRA
Sessão de : 20 DE OUTUBRO DE 2004
Acórdão nº. : 102-46.506

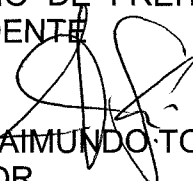
IRPF - MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - O artigo 44, inciso II, da Lei 9.430, de 1996, ao dispor sobre a aplicação da multa qualificada determina a caracterização do evidente intuito de fraude.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 2ª TURMA da DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em CURITIBA/PR.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro José Oleskovicz.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 03 DEZ 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, EZIO GIOBATTI BERNARDINIS, GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº. : 13925.000031/2003-31

Acórdão nº. : 102-46.506

Recurso nº. : 136.078

Recorrente : 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

RELATÓRIO

A 2ª Turma - DRJ em Curitiba/PR recorre de ofício para este Colegiado da parte da decisão julgada improcedente, nos termos do art. 34 do Decreto 70.235/72, com as alterações introduzidas pela lei nº 9.532/97 e Portaria MF nº 333/97. O julgado está assim sumariado:

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

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2001

Ementa: ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. O julgador de instância administrativa carece de competência para se pronunciar sobre alegação de inconstitucionalidade de dispositivo legal vigente, atribuição reservada com exclusividade ao Poder Judiciário.

PRELIMINAR. EXTRATOS DE CONTAS CORRENTES BANCÁRIAS APRESENTADOS PELO CONTRIBUINTE. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. ALEGAÇÃO IMPROCEDENTE. Não cabe falar em quebra de sigilo bancário se os extratos das contas correntes, objeto da auditoria, foram entregues à fiscalização pelo próprio contribuinte.

ATIVIDADE COMERCIAL. EQUIPARAÇÃO. Para que a pessoa física possa ser equiparada à pessoa jurídica, e assim tributada, é indispensável provar exploração habitual de atividade comercial ou civil, com o fim especulativo de lucro, mediante a venda a terceiros de bens ou serviços.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Não logrando o contribuinte provar a origem dos recursos que deram suporte aos depósitos em suas contas bancárias, presume-se que eles foram realizados com rendimentos omitidos.



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

Processo nº. : 13925.000031/2003-31
Acórdão nº. : 102-46.506

SÚMULA 182 DO TFR. INAPLICABILIDADE A LANÇAMENTOS EMBASADOS EM LEI POSTERIOR. A Súmula 182 do TFR aplica-se a lançamentos vertidos com base no ordenamento jurídico contemporâneo à sua edição; logo, desserve como parâmetro para aferir a legalidade de lançamentos embasados na Lei nº 9.430, de 1996, que lhe é posterior.

MULTA QUALIFICADA. PRÁTICA DE ATO DOLOSO. PROVA. A declaração inexata caracterizada pelo não oferecimento de rendimentos à tributação, ainda que de valores significativos, apurados por presunção legal, não justifica a aplicação da multa qualificada de 150%, porquanto não prova ato doloso do contribuinte.

JUROS. TAXA SELIC. Por disposição legal, cuja constitucionalidade não cabe discutir em julgamento administrativo, o crédito tributário não pago no vencimento é acrescido de juros moratórios calculados com base na variação da taxa SELIC.

Lançamento Procedente em Parte."

Ao apreciar a questão a 2ª Turma entendeu não ser aplicável a multa de ofício qualificada em razão de não estar caracterizado o dolo, daí o recurso de ofício.

É o Relatório.



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

Processo nº : 13925.000031/2003-31
Acórdão nº : 102-46.506

V O T O

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso foi interposto pela própria instância julgadora *a quo* em face da exoneração de crédito tributário relativo ao afastamento da penalidade qualificada, em montante superior ao limite de R\$ 500.000,00 imposto pela Administração Tributária.

A 2ª Turma da DRJ/Curitiba – PR ao apreciar a questão entendeu não ser aplicável em razão de não estar caracterizado o dolo. O voto condutor do Acórdão nº 3.448, de 10 de abril de 2003, está assim fundamentado:

“f) – Multa qualificada

No que se refere à multa qualificada de 150%, a exigência tem amparo na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 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 aplicação da multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) é indispensável comprovar tratar-se de caso de evidente intuito de fraude, como definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, verbis:

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13925.000031/2003-31

Acórdão nº : 102-46.506

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

II – das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação 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, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.”

A fraude se caracteriza por uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe, sempre, a intenção de causar dano à fazenda pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte a uma obrigação tributária. Assim, ainda que o conceito de fraude seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública, onde utilizando-se de subterfúgios escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que o diferencia da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual, seja ela pelos mais variados motivos que se possa alegar. Dessa forma, o intuito doloso deve estar plenamente demonstrado, sob pena de não restarem evidenciados os ardis característicos da fraude, elementos indispensáveis para ensejar o lançamento da multa qualificada.

No presente caso, a fiscalização exigiu multa de ofício de 150% sob o fundamento de que:

“No caso vertente, verificou-se a omissão de rendimentos por parte do interessado, resultado de declaração inexata (fls. 112 a 121. Fundamenta-se o manifesto intuito de fraude quando se observa que o valor omitido é tão expressivo que jamais se poderia pensar em ato equivocado ou inadvertido, ambigüidade acidental ou, muito menos, em perda de lembrança por parte do fiscalizado, o que



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

Processo nº : 13925.000031/2003-31

Acórdão nº : 102-46.506

contundentemente se contrapõem à possibilidade de ação sem intento e ratifica a aplicação, portanto, da multa qualificada.

Fica patente, portanto, o objetivo deliberado do contribuinte em dificultar o trabalho do fisco, tentando impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, restando, portanto, demonstrado que o procedimento por ele adotado enquadra-se, em tese, nas hipóteses típicas do art. 71, I, da Lei nº 4.502, de 1964, e dos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 1990. Cabível, portanto, a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/1996.” (grifos do original).

A qualificação da multa não se vincula às importâncias envolvidas no lançamento. Não cabe à autoridade administrativa, em razão do valor apurado no auto de infração, aplicar ou deixar de aplicar a multa qualificada. Deve basear-se, sim, na conduta adotada pelo infrator em relação à infração. Se revelado o dolo, a multa deve ser qualificada, sejam grandes ou sejam pequenos os valores discutidos.

O fato é que os valores creditados em conta bancária sem comprovação de origem somente caracterizam omissão de rendimentos por força de uma presunção legal. Em determinadas situações, até pode ser alegado, e verdadeiro, que os créditos verificados na conta bancária não correspondem a rendimentos sujeitos à tributação, mas diante da falta de comprovação nesse sentido o legislador os considera como se rendimentos tributáveis fossem. Assim, se essa omissão de rendimentos é fruto de uma presunção legal, baseando-se o lançamento em uma abstração da norma, a prova consistente da conduta dolosa do autuado se faz ainda mais necessária. O intuito do contribuinte de fraudar, sonegar ou simular não pode ser presumido juntamente com a omissão de rendimentos; compete ao fisco exhibir os fundamentos concretos que revelem a presença da conduta dolosa. Se, por um lado, cabe ao contribuinte provar a origem dos recursos utilizados nas operações bancárias para que não seja caracterizada a omissão de rendimentos, por outro, compete à fiscalização demonstrar a conduta dolosa desse contribuinte para então atribuir-lhe a multa qualificada de 150%.

Dessa maneira, para que tenha lugar a imposição da multa qualificada de 150%, faz-se necessário que esteja demonstrado nos autos a ação ou omissão dolosa pela qual o sujeito passivo visou impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e o conhecimento dela pela fazenda pública; simples falta de



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

Processo nº : 13925.000031/2003-31

Acórdão nº : 102-46.506

informação de rendimentos tributáveis ou o registro inexato desses valores na declaração de ajuste anual caracteriza falta de declaração e de declaração inexata, com infração prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, sujeitando-se o infrator à multa de 75%.

Nesse sentido, é pacífica a jurisprudência administrativa, como se vê nas ementas dos seguintes acórdãos:

"MULTA DE OFÍCIO – ART. 44, INCISO II, DA LEI Nº 9.430/96 – Para a aplicação da multa de ofício agravada, na forma do inciso II, do art.; 44 da Lei nº 9.430/96, é imprescindível que haja descrição e incontestada comprovação da ação ou omissão dolosa, na qual fique evidente o intuito de sonegação, fraude ou conluio, capitulados na forma dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, respectivamente." (Ac.CC 303.29280 – Sessão de 22/03/2000).

"IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Apurado que recursos ingressados na empresa sem a devida contabilização foram depositados em contas de pessoas físicas, empregados, contas estas movimentadas pela própria empresa, está caracterizada a omissão de receita, incidindo sobre o imposto devido a multa de 50% prevista no artigo 728, inciso II, do RIR/80, visto não ter sido comprovado minuciosamente nos autos o "evidente intuito de fraude", hipótese que justificaria a aplicação da penalidade agravada de que trata o inciso III deste artigo." Ac. CSRF nº 01-1.629 - Sessão de 24 de março de 1994.

Assim, no caso dos autos, não tendo a fiscalização demonstrado a existência de dolo em relação às infrações apuradas, nas condições impostas pela legislação, descabe a exigência da multa de ofício de 150%, devendo ser ela reduzida para 75%, nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996."

Claro está que a infração cometida não está jungida aos ditames do inciso II, do art. 44, da Lei de nº 9.430, de 1996. Ademais, ninguém está obrigado a declarar ou individualizar em sua DIRPF cada depósito que entrou em sua conta bancária. Se assim o fosse, poder-se-ia cogitar de omissão dolosa do Contribuinte tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador.



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

Processo nº. : 13925.000031/2003-31
Acórdão nº. : 102-46.506

Para dificultar ainda mais a pretensão fiscal, em qualificar a multa de ofício, tem-se que depósitos bancários não se constituem em fato gerador do imposto. Tal situação só caracteriza, por presunção, quando, em procedimento de fiscalização, o contribuinte intimado não comprovar a origem dos depósitos, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea. Trata-se de presunção legal não extensível à multa de ofício, pois o dolo não se presume.

Como bem ressaltou a Decisão recorrida, a jurisprudência deste Conselho é pacífica, confira-se: 106-12351; 104-18487; 106-13266; 102-46070.

Diante do exposto voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões - DF, 20 em de outubro de 2004.

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS