



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

Processo nº 13982.001233/2009-10
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.284 – 2ª Turma
Sessão de 30 de julho de 2014
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado HUGO ADOLFO LUNARDI

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007

MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA - OMISSÃO DE RENDIMENTOS AMPARADA EM PRESUNÇÃO LEGAL

Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser justificada e comprovada nos autos, não se prestando para tanto a alegação de relevância econômica e reiteração da conduta, desacompanhada da demonstração de outros elementos dolosos em ato comissivo (“facere”) do agente, notadamente quando se trata de exigência alicerçada em presunção legal.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad – Relator

EDITADO EM: 07/08/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Ronaldo de Lima Macedo (suplente convocado), Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad e Elias Sampaio Freire. Ausente, justicadamente, o Conselheiro Marcelo Oliveira.

Relatório

Em face de Hugo Adolfo Lunardi, foi lavrado o auto de infração de fls. 02/12, objetivando a exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física dos exercícios de 2005, 2006 e 2007, em decorrência da omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origens não comprovadas, sendo-lhe imputada multa de ofício qualificada de 150%.

A Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, exarou o acórdão nº 2201-01.328, que se encontra às fls. 316/322 e cuja ementa é a seguinte:

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

Exercício: 2005, 2006, 2007

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO JUSTIFICADOS - ELEMENTOS CARACTERIZADOS DO FATO GERADOR.

A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo. O fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de depósitos bancários creditados em conta corrente do contribuinte. A presunção de omissão de rendimentos se caracteriza ante a falta de esclarecimentos da origem dos valores creditados junto ao sistema financeiro.

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - MERA OMISSÃO DE RENDIMENTOS ESTRIBADA EM UMA PRESUNÇÃO LEGAL.

Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do evidente intuito de fraude. Nessa linha, incabível o

exasperamento da multa de ofício quando a omissão de rendimentos está estribada em mera presunção legal, sem qualquer conduta adicional que qualifique tal presunção.”

A anotação do resultado do julgamento indica que a turma, por unanimidade de votos, deu parcial provimento ao recurso voluntário para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Regularmente intimada do acórdão (fls. 324) a Fazenda Nacional interpôs em 11/06/2012 o recurso especial de fls. 325/331, pleiteando a reforma do v. acórdão recorrido tendo em vista divergências entre o v. acórdão recorrido e os acórdãos n.ºs 101-96.446 e 105-17.034 no tocante à aplicação da multa qualificada (artigo 44, II, da Lei nº 9.430/96 e artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64).

Ao Recurso Especial da Fazenda foi dado seguimento, conforme Despacho n.º 2201-01.328 de 28/02/2012 (fls. 333/338).

Regularmente intimado do acórdão e do Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, o contribuinte opôs embargos de declaração alegando que o acórdão foi omissivo ao não se pronunciar quanto à alegação de que os depósitos bancários verificados em sua conta corrente pertenciam a terceiros, aplicando-se, assim, o disposto no art. 42, § 5º da Lei 9.430/1996.

O contribuinte foi regularmente intimado em 05/11/2012 (fls. 364) do Despacho em Embargos de 12/07/2012 às fls. 358/359, que não acolheu os Embargos de Declaração opostos, deixando de apresentar suas contra-razões.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Analiso, inicialmente, a admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Os acórdãos paradigmas apontados pela Recorrente encontram-se assim ementados:

Acórdão nº 101-96.446

“(…) MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. É aplicável a multa de ofício qualificada de 150 %, naqueles casos em que restar constatado o evidente intuito de fraude. A conduta ilícita reiterada ao longo do tempo, descaracteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso tendente à fraude. (...)”

Acórdão n.º 105-17.034

“(…) MULTA QUALIFICADA. Provada a ocorrência da situação prevista no art. 71, I da Lei 4502/64, aplica-se a multa

qualificada prevista no art. 44 da Lei 9.430. A prática reiterada da infração demonstra de forma inequívoca o dolo do agente.”

No presente caso, o v. acórdão recorrido entendeu que divergência e/ou omissão entre valores declarados e os apurados por meio de depósitos bancários não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Destarte, patente a divergência, razão pela qual conheço do recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

A discussão no presente recurso está limitada à possibilidade de restabelecimento da multa qualificada aplicada ao contribuinte.

A penalidade em questão foi aplicada com base no art. 44, inciso II da Lei n. 9.430, de 1996, incorporado ao art. 957, II, do RIR/99, assim redigido:

“Art. 957 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 44)

(...)

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

Os dispositivos referidos, vale dizer, os artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502, de 1964, cuidam das figuras do dolo, fraude e sonegação, nos seguintes termos:

“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.”

Já me manifestei em outras oportunidades que nos termos da previsão legal acima, para que a multa de lançamento de ofício de 75% seja qualificada e elevada para 150% é imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude, demonstrado inequivocadamente nos autos a partir de elementos probatórios colacionados pela fiscalização.

Essa posição é reconhecida pela jurisprudência deste E. Colegiado, restando incontroverso que a fraude não se presume, sendo necessário que sejam produzidas provas do evidente intuito a que se refere a norma legal, não bastando suspeitas. A experiência indica que o evidente intuito de fraude se configura nas situações em que demonstrado o emprego de meios ardis, como notas fiscais calçadas, recibos falsificados, etc.

Ao contrário da responsabilidade pela obrigação tributária principal, que a teor do art. 136 do CTN não requer dolo ou culpa para sua configuração, bastando a prática da infração por qualquer meio, a aplicação da multa dita qualificada pressupõe dolo específico, no sentido de subtrair o imposto que se sabe devido pela utilização de meios fraudulentos.

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 267, a multa qualificada foi aplicada pelo agente fiscal pelos seguintes fundamentos:

“(...) Ademais, o montante das receitas omitidas pelo contribuinte, e consideradas na presente autuação, quais sejam: R\$ 83.425,00 (ano calendário 2004), R\$ 128.027,25 (ano calendário 2005) e, R\$ 155.562,64 (ano calendário 2006), não foram informadas à Receita Federal, especialmente quanto aos anos-calendários de 2005 e 2006, pois que o contribuinte efetuou a sua declaração com valores ZERADOS, ou seja, sem qualquer rendimento. Já no ano-calendário de 2004, informou o total de rendimentos de R\$ 13.199,99, conforme se verifica nas declarações juntadas às fls. 234 a 247. Assim, percebe-se a intenção do contribuinte em burlar o Fisco, omitindo tais rendimentos, e conseqüentemente, sonegando o devido imposto de renda - IR à Receita Federal, que ora busca-se reaver aos cofres públicos. Agindo deste modo, o autuado incorreu no disposto no artigo 71 da Lei nº, 4.502, de 30 de novembro de 1964, o qual trás no seu bojo a definição de sonegação. (...)”

Verifico ante o acima transcrito que a autoridade fiscal autuante considerou que a conduta reiterada de omissão de rendimentos por meio da entrega de declaração zerada foi considerada na comprovação do dolo e ensejou a aplicação da multa qualificada.

O v. acórdão recorrido, por entender que não bastam divergências e/ou omissões entre os valores declarados e os apurados pra comprovar o evidente intuito de fraude, reduziu a multa de ofício para 75%.

A meu ver andou bem a decisão recorrida. A simples omissão de rendimentos, ainda que reiterada e em valor superior ao rendimento efetivamente declarado pelo contribuinte, desacompanhada de outros elementos comprobatórios de ato comissivo (“facere”) indiciário de evidente intuito de fraude, não dá causa à qualificação da multa. Dentre outras razões, tal conclusão decorre do fato de que, se assim não fosse, não haveria hipótese para a aplicação da multa de ofício “não qualificada” de 75%.

Com efeito, considero que para a correta aplicação da multa qualificada a inobservância da legislação tributária tem que estar acompanhada de prova que o contribuinte, por ato fraudulento, levou a autoridade administrativa a erro, por meio por exemplo da utilização de documentos falsos, notas frias, interposição de pessoas, etc.

Tal constatação é ainda mais patente em se tratando de omissão de rendimentos decorrente dos depósitos de origem não comprovada, cuja caracterização é objeto

de presunção legal relativa, não bastando alegações de relevância econômica dos valores envolvidos e reiteração de conduta para a demonstração do evidente intuito de fraude.

Nesta linha inclusive a posição consolidada da jurisprudência deste tribunal administrativo, nos termos da Súmula n. 25 abaixo transcrita:

Súmula CARF 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Como bem apontou com o usual brilhantismo o ilustre Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos em acórdão sobre o tema, *se o entendimento sumular antes transcrito não permite a qualificação da multa de ofício quando presente uma simples omissão de rendimentos, como justificar a qualificação dessa multa em uma presunção de omissão de rendimentos, em que não ficou demonstrada nenhuma fraude, e que a própria omissão de rendimentos é presumida? O evidente intuito de fraude não pode ser presumido, como ocorre com a presunção legal de omissão de rendimentos, mas minudentemente demonstrado.*

Entender diferente seria presumir a fraude em situação em que a própria hipótese de incidência – omissão de rendimentos por depósitos de origem não comprovada - é presumida pela lei, situação que merece repúdio.

Destarte, conheço do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional para, no mérito, NEGAR LHE PROVIMENTO.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad