



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15504.005901/2010-74
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.175 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de fevereiro de 2013
Matéria IRPF
Recorrente RENATO DE SENNA ABREU E SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.

Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

GANHO DE CAPITAL

Não se aplica a isenção prevista no art. 23 da Lei nº 9.250, de 1995, quando o contribuinte possui mais de um imóvel.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO GENÉRICO E DOLO ESPECÍFICO.

A imposição da multa qualificada de 150% necessita da demonstração do dolo específico, da vontade livre e consciente de sonegar para tipificar a conduta prevista no art 71, I, da Lei 4.502, de 1964.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a multa isolada do carnê-leão aplicada de forma concomitante com a multa de ofício, bem como desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%. Vencida a Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, que provia parcialmente o recurso, tão somente, para desqualificar a multa de ofício.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann - Presidente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 17/03/2013 por ODMIR FERNANDES, Assinado digitalmente em 26/03/2013 por

NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 17/03/2013 por ODMIR FERNANDES

Impresso em 03/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(Assinado digitalmente)

Odmir Fernandes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Antonio Lopo Martinez, Guilherme Barranco de Souza, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Nelson Mallmann (Presidente), Odmir Fernandes, Pedro Anan Júnior. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Helenilson Cunha Pontes e Rafael Pandolfo.

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** da decisão da 5ª Turma de Julgamento de Belo Horizonte /MG, que manteve em parte a exigência do Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF relativo:

- 1) Omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas sem vínculo empregatício;
- 2) Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas nos meses de fevereiro a maio e julho e agosto de 2005, sujeita a carne leão;
- 3) APD - acréscimo patrimonial a descoberto;
- 4) Ganho de capital na alienação de bens e direitos.
- 5) Multa isolada pela falta de pagamento do carne leão.

Auto de Infração (02/12), com ciência em 13/04/2010 (AR fls. 13).

Termo de Verificação Fiscal (fls. 14/27).

Impugnação (217/230).

Decisão recorrida (fls. 291/306) com ciência em 18/04/2011 (AR fls. 311) manteve parte da autuação, assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2006

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.

Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL

Retifica-se o cálculo do acréscimo patrimonial, com base na documentação constante dos autos.

GANHO DE CAPITAL

Não se aplica a isenção prevista no art. 23 da Lei nº 9.250, de 1995, quando o contribuinte possui mais de um imóvel.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150% restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se na hipótese tipificada no art 71, inciso I, da Lei 4.502, de 1964.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Foi mantida a exigência sobre omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, pela falta de comprovação da distribuição de lucro da empresa em valor superior ao lucro presumido.

Foi mantida a omissão de rendimentos do trabalho recebidos de pessoas físicas. O documento juntado pelo contribuinte refere-se somente ao mês de dezembro de 2005 e nele não consta o valor dos honorários pagos por nenhuma das pessoas físicas discriminadas à fls. 22.

O acréscimo patrimonial a descoberto no mês de abril foi reduzido para R\$ 15.378,04 (R\$ 450.991,86 – R\$ 466.369,90).

O ganho de capital foi mantido, pois o apartamento nº 10 da Rua Ste Câmara, 427, Luxemburgo, Belo Horizonte/MG não era o único imóvel que o contribuinte possuía à época da alienação.

Recurso Voluntário (fls. 314/329), protocolado em 12/05/2011, sustenta, em síntese:

1) Os rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas referem-se a resultado apurado e distribuído pela sociedade, sem a incidência de imposto;

2) O rendimento do trabalho recebido de pessoas físicas. O Recorrente entende que não pode responsabilizado pela omissão dos clientes. A contabilidade do contribuinte faz prova em seu favor e a relação não pode ser interpretada como única prova;

3) No acréscimo patrimonial a descoberto, sustenta que o fisco se utilizou de critério não previsto em lei;

4) Em relação ao ganho de capital houve simples troca do imóvel residencial, pois colocou o imóvel de Luxemburgo a venda, mas a negociação do imóvel da Rua do Ouro se adiantou, para não perder o negócio disponibilizou a quantia;

5) Incabível a multa isolada pelo não recolhimento do carnê leão;

6) A multa de 150% deve ser cancelada pela ausência de dolo, fraude ou simulação.

Voto

Conselheiro Odmir Fernandes - Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Cuida-se de autuação com cinco infrações:

- 1) Omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas sem vínculo empregatício;
- 2) Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas nos meses de fevereiro a maio e julho e agosto;
- 3) APD - Acréscimo patrimonial a descoberto;
- 4) Ganho de capital na alienação de um imóvel (parte cancelada pela decisão recorrida).
- 5) Multa isolada pela falta de pagamento do carne leão.

Vamos ao exame de cada uma das acusações.

Omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas sem vínculo empregatício.

Este item da autuação foi mantido pela decisão recorrida porque o autuado não comprovou a existência e a distribuição pela sociedade de advogado de que é titular de lucro superior ao lucro presumido.

Nas razões de recurso sustenta que os rendimentos referem-se a resultado apurado e distribuído pela sociedade, sem a incidência de imposto.

Alega mas não faz qualquer prova no sentido de contrariar e comprovar a existência e a distribuição de lucro superior ao limite do lucro presumido adotado pela presunção na pessoa jurídica.

Alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitos ao carne leão

Neste item o autuado pede exclusão de parte do valor autuado, de R\$ 67.795,00, sustentado que essa importância foi tributada na sociedade de advogado de que é titular, a Abreu e Silva Advogados Associados.

A decisão recorrida manteve este item pela falta de comprovação. Consta que o Recorrente desde o termo de fiscalização e a impugnação apresentou apenas o documento de fls. 244, uma folha que *possivelmente seria do livro caixa*.

Nas razões e recurso sustenta que a fiscalização desconsiderou seu livro caixa.

Não é o que consta da decisão.

A prova produzida pelo autuado foi precária e não comprovou o fato alegado.

Não comprovou sequer se possuía livro caixa ou se o documento era do livro caixa. Não comprovou também o mérito da exigência, de o valor de R\$ 67.795,00 ser oferecido a tributação na sociedade de advogados, como alega.

APD - Acréscimo patrimonial a descoberto

A decisão recorrida cancelou parte deste item da autuação reconhecendo parte da justificativa do acréscimo a descoberto.

Nas razões de recurso sustenta que a fiscalização se utilizou bases anuais na apuração do acréscimo patrimonial, quando deveria ser mensal, daí porque a exigência é ilegal, devendo ser cancelada.

Não é verdade.

Conforme é possível conferir a apuração do APD se fez mensalmente conforme vemos nas planilhas de fls.29 a 31, cai por terra assim a afirmação do Recorrente.

Ganho de capital na alienação de um imóvel.

Aqui é saber se o Recorrente possui apenas um imóvel para se beneficiar da isenção do imposto na alienação do imóvel, na forma do art. 23, da Lei 9.250, de 1995.

Constatou a fiscalização que no ano calendário de 2005 o Recorrente autuado possui *mais de um imóvel*, não fazendo jus a isenção.

O Recorrente a confessa a infração, sustentando que *ficou* com dois imóveis em certo período porque a negociação adiantou, mas possuía apenas um imóvel.

A lei não faz exceção. Basta possuir dois imóveis no período base para apuração do imposto para não se beneficiar da isenção. A tributação que deve ser mantida.

Multa isolada pela falta de pagamento do carne leão.

A decisão recorrida manteve este item da autuação.

Sustenta o Recorrente que não pode haver concomitância da multa de ofício com a multa isolada pelo *mesmo fato*.

Aqui assiste interia razão ao Recorrente.

A exigência é da falta de recolhimento do imposto sobre omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas dos meses de fevereiro a maio, julho e agosto de 2005.

Confrontado os dois itens da autuação (2 e 5) verifica-se que houve a exigência da multa qualificada de 150% e a multa isolada sobre o mesmo fato - omissão de rendimentos - recebidos de pessoas físicas.

Ante a concomitância – da multa de ofício e de isolada, sobre o mesmo fato – , esta ultima deve ser cancelada.

Multa qualificada de 150%

A penalidade qualificada de 150%, conforme prevê o art. 44, da Lei 9.430, de 27.12.1996, deve ser aplicada nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 30.11.1964,

Lei 9.430, de 27.12.1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

*§ 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. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)*

Lei nº 4.502, de 30.11.1964,

*"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, 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 nos artigos 71 e 72 "

A decisão recorrida manteve a multa qualificada sob os seguintes fundamentos:

"A fiscalização entendeu que ao deixar de declarar os valores recebidos de pessoas físicas, nos meses de fevereiro

a maio e julho e agosto, no montante de R\$231.823,91, apurado mediante intimação dos clientes do contribuinte que comprovaram o pagamento de honorários advocatícios, vinculando-os aos processos judiciais em que o contribuinte atuou, este tentou impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Não poderia ser outro o entendimento em face da comprovação de que não se tratou de uma operação isolada ou de valor irrisório, mas de operações recorrentes e em montante considerável.

Da mesma forma, a fiscalização ao constatar que o valor constante da Escritura Pública de Compra e Venda do apartamento 501, na Rua do Ouro, 1571, Belo Horizonte/MG era inferior ao consignado no Contrato Particular de Compra e Venda e ao efetivamente pago à vendedora do imóvel no mês em que apurado o acréscimo patrimonial, o contribuinte mais uma vez tentou impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador.” (Destacamos para ressaltar)

A qualificadora da penalidade aplicada deve se cancelada, pensamos.

Toda infração deve sujeitar o infrator a punição, como forma de exigir o cumprimento do comando normativo, é o complemento necessário de qualquer norma de conduta. Na obrigação tributária não é diferente, o ato de sonegar em sentido *genérico*, sujeita o infrator à penalidade de 75% do tributo.

Deixar de declarar, retardar ou impedir, constar valor inferior na escritura de compra e venda de imóvel são omissões e condutas para imposição da penalidade, mas para qualificá-las de dolosa exige maior elemento de convicção.

Na infração sempre haverá culpa ou *dolo*. O sujeito pode saber que esta sonegando ou concorrer para a sonegação. Essas condutas de saber (dolo) ou concorrer (culpa ou dolo) com a sonegação já são punidas com a multa de ofício de 75%. Não fosse assim todas as autuações fiscais, sem exceção, seriam qualificadas com a multa qualificada de 150%, mas não é o acontece.

Qualificar essa conduta com o dolo para duplicar a penalidade como prevê a lei, exige maior elemento de prova e convicção ao julgador.

Na fraude há certa facilidade, basta a sua comprovação para demonstrar o *elemento intencional* da sonegar e com isso qualificar a penalidade. Caberá sempre ao sujeito demonstra a inexistência da fraude ou que não concorreu para a conduta para desqualificar a penalidade.

Na exigência do dolo não.

Neste é necessário aferir com mais exatidão a *vontade livre e consciente de sonegar*, isto porque há vários tipo ou espécie de dolo. Então qual dolo cuida a qualificadora da penalidade tributária.

Não pode ser qualificada pelo *resultado* do ato de sonegar. A lei não exige a multa qualificada pelo simples ato de sonegar. Logo, é trabalho para a doutrina e a jurisprudência a definição.

Esse dolo para qualificar penalidade deve ser sempre o *dolo específico*, isto porque o dolo genérico decorre d ou esta ínsito a toda e qualquer infração à legislação tributária.

O fato de o contribuinte omitir, não declarar ou lavrar escritura por valor inferior ao preço pago pelo imóvel, por si só, sem qualquer outro elemento ou indicio de prova da intenção - *elemento intencional*, a vontade livre e consciente de sonegar, não pode permitir a qualificação da penalidade.

Sem prova firmes se segura da existência do *dolo específico* do agente infrator, a qualificadora deve ser excluída, em razão de existir penalidade para a culpa ou dolo genérico.

Ante o exposto, pelo meu voto, **conheço e dou parcial provimento** ao recurso para excluir a multa qualificada, reduzindo-a ao percentual de 75% e cancelar a multa isolada do item cinco, pela concomitância com a multa de ofício.

(Assinado digitalmente)

Odmir Fernandes - Relator