



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

Processo nº 15586.000407/2006-74
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-002.878 – 2ª Turma
Sessão de 11 de setembro de 2013
Matéria IRPF
Recorrente ARIVALDO RODRIGUES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000, 2001, 2002

MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA.

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 na conduta 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 maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad – Relator

EDITADO EM: 16/09/2013

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gustavo Lian Haddad, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Em face de Arivaldo Rodrigues, foi lavrado o auto de infração de fls. 3610/3618, objetivando a exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física dos exercícios de 2000, 2001 e 2002, em decorrência da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, sendo-lhe imputada multa de ofício de 150%.

A Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, ao apreciar o recurso voluntário interposto pela contribuinte, exarou o acórdão nº 3401-00.032, que se encontra às fls. 3718/3731 e cuja ementa é a seguinte:

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

Exercício: 2000, 2001, 2002

IRPF – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – AUSÊNCIA DA OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO – PRAZO DECADENCIAL REGIDO PELO ART. 150, § 4º, DO CTN – RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL – FATO GERADOR COMPLEXIVO ANUAL – A regra de incidência prevista na lei é que define a modalidade do lançamento. O lançamento do imposto de renda da pessoa física é por homologação, com fato gerador complexivo, que se aperfeiçoa em 31/12 do ano-calendário, no caso de rendimentos sujeitos ao ajuste anual.

Para esse tipo de lançamento, o quinquênio do prazo decadencial tem seu início na data do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando tem aplicação o art. 173, I, do CTN.

MULTA DE OFÍCIO – EXASPERAMENTO – PERCENTUAL DE 150% - INTERPOSIÇÃO DE PESSOA – HIGIDEZ – Nos casos de interposição de pessoa, consistente na utilização de contas bancárias de terceiros para movimentar valores que pertenciam ao recorrente, está correta a aplicação do disposto no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, devendo ser mantida a multa qualificada no percentual de 150%.

IMPOSTO DE RENDA – TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVAMENTE COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS – REGIME DA LEI Nº 9.430/96 – POSSIBILIDADE – A partir da vigência da Lei nº 9.430/96, o fisco não mais ficou obrigado a comprovar o consumo da renda representado pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados, como ocorria sob égide do revogado parágrafo 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90. Agora, o contribuinte tem que comprovar a origem dos depósitos bancários, sob pena de se presumir que estes são rendimentos omitidos, sujeitos à aplicação da tabela progressiva.

Recurso parcialmente provido.”

A anotação do resultado do julgamento indica que a turma, por maioria de votos, deu parcial provimento ao recurso voluntário para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75% para o ano-calendário de 2000, reconhecendo, por conseguinte, a decadência para o referido ano-calendário, com base no artigo 150, § 4º, do CTN.

Intimada do acórdão em 26/11/2009 (fls. 3732) a Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 3765/3747, pleiteando a reforma do v. acórdão recorrido em razão da contrariedade à lei no tocante à redução da multa (artigo 44, II, da Lei nº 9.430/96 e artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64), e, como consequência, a decadência.

Ao Recurso Especial da Fazenda foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2201-00.110, de 28/07/2010 (fls. 3748/3750).

Regularmente intimado do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional em 22/11/2011 (fls. 3756), o contribuinte apresentou contrarrazões bem como o recurso especial de fls. 3757/3765, por meio do qual pleiteia a reforma do v. acórdão recorrido sustentando divergência jurisprudencial entre o referido acórdão e outras decisões deste Colegiado em relação à possibilidade de tributação com base em presunção legal (acórdãos nºs 106-12824 e 104-19393).

Ao Recurso Especial do contribuinte foi negado seguimento, conforme Despacho nº 2200-00.971-B, de 25/05/2012 (fls. 109/113), decisão esta que foi posteriormente confirmada em reexame de admissibilidade pelo Despacho nº 9202-00.971-C, também de 25/05/2012.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Como relatado anteriormente, a decisão proferida pelo v. acórdão recorrido se deu por maioria de votos. Dessa forma, nos termos do artigo 7º, inciso I, do antigo Regimento Interno deste Conselho vigente à época da prolação do acórdão recorrido (05/03/2009, fls. 3718/3731) o recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, que buscou demonstrar a linha de argumentação para justificar a contrariedade à lei e às provas, preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

A discussão no presente recurso está limitada à possibilidade de restabelecimento da multa qualificada aplicada ao contribuinte para o ano-calendário de 2000, o que impactará, por conseguinte, a análise da ocorrência da decadência para o aludido período.

No presente caso, a autoridade fiscal autuante entendeu estar caracterizado evidente intuito de fraude, tendo aplicado a multa qualificada de 150%, motivo pelo qual conclui pela inoccorrência da decadência do direito de o Fisco exigir o crédito tributário, com base no artigo 173, I, do CTN.

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 (conforme redação em vigor à época dos fatos geradores):

“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 Constatação de fls. 3554/3609, a multa qualificada foi aplicada pelo agente fiscal pelos seguintes fundamentos:

“(…) Verifica-se, pela descrição dos fatos anteriormente expostos, que o contribuinte, reiteradamente, em 3 (três) anos, inseriu informações falsas nas declarações de ajuste anual (rendimentos), com o objetivo de pagar imposto de renda menor do que o realmente devido, fato que afasta a possibilidade de desatenção eventual e revela o dolo de levar o fisco.

Conforme se constata do depoimento da Sra. Berenice, fls. 3.548 a 3.551, a referida Sra. possui apenas o grau de instrução primário e como fonte de renda somente “pequena aposentadoria”. Quando questionada sobre a origem dos vultuosos recursos depositados em conta-corrente aberta em seu nome, pelo seu procurador e cunhado Arivaldo, informou que desconhece a origem de tais recursos e que a referida conta foi aberta porque estava “praticamente morando na casa da sua irmã, Martha Colodette Rodrigues, pois ela [sua irmã] estava muito doente e necessitava de cuidados, e o seu cunhado Ari (como é conhecido Arivaldo), perguntou-lhe se podia abrir contas em nome dela.”

Quando do depoimento do contribuinte Arivaldo, fls. 3.545/3.546, o mesmo informou que decidiu abrir a conta bancária em nome da Sra. Berenice, pois a ajuda financeiramente. Quando questionado sobre a origem dos vultuosos recursos depositados em conta-corrente aberta em nome da Sra. Berenice, da qual é procurador com plenos poderes, o mesmo informou que a origem de tais recursos são provenientes das economias feitas durante o período que trabalhou no Banco do Estado de Minas Gerais – BEMGE, aproximadamente 33 (trinta e três) anos, dos valores recebidos quando da sua aposentadoria, mais o resultado de 07 (sete) ou 8 (oito) anos de trabalho no Banco Bandeirantes e do recebimento mensal da aposentadoria.”

(...)

Facilmente infere-se qual o objetivo visado pelo contribuinte Arivaldo: impedir totalmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, modificando suas características essenciais, de modo a evitar o pagamento do imposto devido. Essa conduta perpetrada pelo mencionado contribuinte, ou seja, a utilização de interposta pessoa (laranja), para movimentação de vultuosa quantia em diversas instituições bancárias, na tentativa de eximir-se da obrigatoriedade de declarar tal movimentação ao fisco, configura-se em evidente intuito de fraude, conforme previsto pelo artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 27.12.1996, a exigir a incidência da multa de ofício agravada.

Apresentada pelo contribuinte as Declarações de Ajuste Anual Simplificada, fls. 2.456 a 2.465, contendo afirmação falsa a respeito dos rendimentos, com a finalidade de reduzir o imposto devido, objetivando pagar o imposto em valor menor do que o realmente devido, resta consumada a sonegação fiscal.”

Duas foram as condutas consideradas pela autoridade fiscal autuante que ensejaram a aplicação da multa qualificada, quais sejam, (i) a utilização de pessoa interposta (nos anos-calendário de 2001 a 2002) e (ii) a conduta reiterada e sistemática do contribuinte na omissão de informações em sua declaração de ajuste anual (anos-calendário de 2000 a 2002).

O v. acórdão recorrido, por entender que somente a utilização de interposta pessoa autorizaria a qualificação da multa, reduziu a multa de ofício para 75% em relação ao ano-calendário de 2000, na medida em que para tal ano-calendário não há comprovação de utilização de tal artifício.

A meu ver andou bem a decisão recorrida. Entendo que a simples omissão de rendimentos, ainda que reiterada e em valor superior ao rendimento efetivamente declarado pelo contribuinte, desacompanhada de outros elementos probatórios do evidente intuito de fraude, não dá causa para a 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.

Em se tratando de omissão de rendimentos decorrente de depósitos de origem não comprovada, cuja caracterização é objeto de presunção legal relativa, não bastam as alegações de relevância econômica dos valores envolvidos e reiteração de conduta para a demonstração do evidente intuito de fraude.

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 desse 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, mantida a redução da multa de ofício para 75%, carece de fundamentação a argumentação constante do recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional, segundo a qual teria sido comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação que afastariam a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN para que fosse aplicada a regra do artigo 173, I, do CTN.

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

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad