



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

Processo nº 15758.000004/2011-73
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2802-001.322 – 2ª Turma Especial
Sessão de 20 de janeiro de 2012
Matéria IRPF
Recorrente ALMIR ERNESTO DA SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007, 2008, 2009

Ementa:

IRPF. MULTA. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES. ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.

É do sujeito passivo a responsabilidade pelas informações prestadas em suas Declarações de Ajuste Anual, ainda que venha a comprovar que contratou terceiro para elaborar e transmitir referidas declarações.

IRPF. MULTA QUALIFICADA.

Para que possa ser aplicada a multa qualificada, a autoridade lançadora deve trazer aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4,502/64. O evidente intuito de fraude não se presume e deve ser demonstrado pela fiscalização.

Recurso Voluntário parcialmente provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por maioria de votos, em segunda votação, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para excluir a qualificação da multa nos anos calendários 2006 e 2007. Vencidos os Conselheiros Sidney Ferro Barros e German Alejandro San Martín Fernández que davam provimento. Em primeira votação vencidos os Conselheiros Jorge Cláudio Duarte Cardoso e Dayse Fernandes Leite que negavam provimento e Sidney Ferro Barros e German Alejandro San Martín Fernández que davam provimento. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Lúcia Reiko Sakae.

(assinado digitalmente)

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

Autenticado digitalmente em 05/08/2013 por GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ, Assinado digitalmente em 05/08/2013 por GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ, Assinado digitalmente em 05/08/2013 por JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO

Impresso em 09/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Jorge Cláudio Duarte Cardoso – Presidente e Relator.

(assinado digitalmente)

German Alejandro San Martín Fernández - redator *ad hoc* designado.

EDITADO EM: 05/08/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Lúcia Reiko Sakae, Sidney Ferro Barros, Dayse Fernandes Leite, Carlos André Ribas de Mello, German Alejandro San Martín Fernández e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente).

Relatório

O recorrente foi autuado (fls. 70/86), relativamente ao IRPF dos exercícios 2007, 2008 e 2009, anos-calendários 2006, 2007 e 2008, respectivamente, com exigência de multa qualificada (150%) e juros de mora em virtude de constatação de redução da base de cálculo mediante dedução indevida de contribuições para previdência social oficial e para previdência privada, despesas médicas e pensão alimentícia, bem como redução do valor do imposto devido mediante dedução indevida de contribuição patronal paga à Previdência Social pelo empregador doméstico.

A autoridade fiscal relatou que, na fase de fiscalização, o contribuinte informou desconhecer deduções efetuadas a título de despesas médicas, com instrução, previdência privada etc, cujos serviços não foram prestados nem foram desembolsados os referidos valores (fls. 25).

A qualificação da multa e a formulação de Representação Fiscal para Fins Penais decorreu da "(...) utilização de falsa declaração em relação às despesas declaradas sem comprovação dos serviços, nem apresentação de documentação hábil, e de forma continuada pelo fiscalizado (...)", conforme descrito às fls. 71/73.

A impugnação fundamentou-se essencialmente na atribuição de responsabilidade pelas informações fraudulentas por terceira pessoa contratada para elaborar a Declaração de Ajuste Anual, com pleito de exclusão da multa de 150%.

A 10ª Turma da DRJ São Paulo II julgou improcedente a impugnação por estar evidenciado o intuito de reduzir indevidamente o montante do imposto de renda devido e ser do contribuinte a responsabilidade pela exatidão das informações prestadas à Receita Federal, inadmitindo-se a transferência dessa responsabilidade a terceiros.

O sujeito passivo tomou ciência do acórdão em 16/06/2011 e postou o recurso voluntário em 29/06/2011, no qual reitera as razões da impugnação no sentido de que a responsabilidade deve ser atribuída ao profissional da área contábil contratado para elaborar as suas Declarações de Ajuste Anual, vínculo que é regido pela relação consumerista na qual a boa fé do consumidor é presumida até prova em contrário, pleiteando a exclusão da multa por não ter sido o responsável pela digitação e envio das declarações.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele deve-se tomar conhecimento.

O litígio está limitado à multa de ofício, aplicada com a qualificação prevista na Lei 9.430/1996 para os casos enquadrados nos art. 71 a 73 da Lei 4.502/1964.

A defesa sustenta-se na alegação de que atribuiu a terceira pessoa – que sequer é identificada - a responsabilidade para elaborar suas Declarações de Ajuste Anual e transmiti-las à Receita Federal e que desconhecia as despesas que eram informadas.

A responsabilidade pelas informações prestadas nas Declarações de Ajuste é do contribuinte, de forma que ainda que contrate outra pessoa para fazer e transmitir suas Declarações permanece o responsável pelas informações prestadas.

Ademais, no caso dos autos, o sujeito passivo recebeu por exercícios seguintes restituições do imposto em valor majorado devido às informações falsas inseridas em suas Declarações, o que justifica a multa qualificada legalmente prevista para as situações de dolo e falsidade como a dos autos.

Assim, NEGÓ PROVIMENTO ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso

Voto Vencedor

German Alejandro San Martín Fernández, redator *ad hoc*

Conforme reiterada jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a qualificação da multa pressupõe a prova inequívoca sobre a intenção do agente em fraudar o fisco. A ausência de comprovação manifesta do dolo específico, não suporta lançamento de multa agravada, ainda mais quando a sua manutenção implica necessariamente em juízo persecutório penal ao fim do processo administrativo e desprezo ao disposto no artigo 112, II do CTN, a seguir:

"Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

(...)

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;"

No caso presente, não houve a efetiva comprovação, pela fiscalização, a respeito do pleno conhecimento do Recorrente a respeito das despesas inexistentes apresentadas pelo profissional contratado para elaborar a sua DIRPF.

Pelo contrário, desde o início do procedimento fiscalizatório, o Recorrente negou a existência de tais despesas, atribuindo a inserção das declarações falsas ou inexatas ao Contador contratado, sem que a fiscalização aprofunda-se a investigação sobre a conduta do profissional acusado.

A boa-fé se presume; a má-fé se comprova.

Pela necessidade de comprovação manifesta e inequívoca do intuito fraudulento para qualificação da multa, 2a. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF do CARF:

COMPROVADA – MULTA QUALIFICADA.

*Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada prevista, à época do lançamento em apreço, no artigo 44, inciso II, da Lei n. 9.430/96, a autoridade lançadora deve coligar aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. **O EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE NÃO SE PRESUME E DEVE SER DEMONSTRADO PELA FISCALIZAÇÃO. NO CASO, O DOLO QUE AUTORIZARIA A QUALIFICAÇÃO DA MULTA NÃO RESTOU COMPROVADO, CONFORME BEM EVIDENCIADO PELO ACÓRDÃO RECORRIDO.** A omissão de rendimentos por dois exercícios consecutivos ou a ausência de apresentação de declarações de ajuste anual, isoladamente, sem nenhum outro elemento adicional, não caracterizam o dolo. Ademais, diante das circunstâncias duvidosas, tem aplicação ao feito a regra do artigo 112, incisos II e IV, do CTN. (Acórdão nº 9202-00.971. Processo n. 14041.000301/2004-01. Recurso nº 149.607 Especial do Procurador. Sessão de 17 de agosto de 2010). No mesmo sentido: CSRF - 2a. Turma da 2a. Câmara, Acórdãos n.s 9202-00.969, 9202-00.910 e 9202-00.909.*

No mesmo sentido, 1ª Turma da CSRF:

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA . INAPLICABILIDADE. INOCORRÊNCIA DE FRAUDE. Nos lançamentos de ofício para constituição de diferenças de tributos devidos, não pagos ou não declarados, via de regra, é aplicada a multa proporcional de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996. A qualificação da multa para aplicação do percentual de 150%, depende não só da intenção do agente, como também da prova fiscal da ocorrência da fraude ou do evidente intuito desta, caracterizada pela prática de ação ou omissão dolosa com esse fim. Na situação versada nos autos não restou cabalmente comprovado o dolo por parte do contribuinte para fins tributário, logo incabível a aplicação da multa qualificada. Acórdão n.º 9101-001.403 - Processo n.º 11020.004863/200719. Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF. 1ª Turma. Sessão de 17 de julho de 2012.

A 1ª Turma do C. Superior Tribunal de Justiça, em recurso relatado pelo atual Ministro do STF Luiz Fux, já se manifestou pela redução da multa agravada, em caso no qual não restou devidamente comprovado o dolo específico do agente na prática infracional:

TRIBUTÁRIO. IRPJ. CSLL. OMISSÃO DE RECEITA. AUFERIÇÃO INDIRETA. MULTA DO ART. 44, II, DA LEI 9.430/96. NECESSIDADE DE MANIFESTO INTUITO DE FRAUDE. INOCORRÊNCIA. ART. 136 DO CTN C/C ART. 112 DO CTN. AUSÊNCIA DE MÁ-FÉ CONSIGNADA PELO TRIBUNAL A QUO. VIOLAÇÃO AO ARTIGO 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA.

1. A responsabilidade do agente pelo descumprimento das obrigações tributárias principais ou acessórias, via de regra, é objetiva, na dicção do Código Tributário Nacional:

"Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato."

2. Deveras, a constatação objetiva da infração tributária é matéria diversa da dosimetria da sanção. É que, na atividade de concreção, o magistrado há de pautar a sua conclusão iluminado pela regra de hermenêutica do artigo 112, do CTN, verbis:

"Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação."

3. Doutrina de escol leciona que:

- "... o que o art. 136, em combinação com o item III do art. 112, deixa claro, é que para a matéria da autoria, imputabilidade ou punibilidade, somente é exigida a intenção ou dolo para os casos das infrações fiscais mais graves e para as quais o texto da lei tenha exigido esse requisito. Para as demais, isto é, não dolosas, é necessário e suficiente um dos três graus de culpa. De tudo isso decorre o princípio fundamental e universal, segundo o qual se não houver dolo nem culpa, não existe infração da legislação tributária." (Ruy Barbosa Nogueira, Curso de Direito Tributário, 14ª edição, Ed. Saraiva, 1995, p. 106/107)

- Embora o artigo diga que a responsabilidade por infrações independe da extensão dos efeitos do ato, não se deve perder de

vista o que dispõe o art. 112 do CTN: "Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: (...)

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;" (Leandro Paulsen, Direito Tributário, Ed. Livraria do Advogado, 2006, págs. 1.053/1.054)

4. Precedentes de ambas Turmas de Direito Público: AgRg no Resp 982.224/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/05/2010, DJe 27/05/2010; REsp 777.732/MG, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/08/2008, DJ 20/08/2008; REsp 254.276/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/03/2007, DJ 28/03/2007; REsp 743.839/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/11/2006, DJ 30/11/2006; REsp 423.083/SP, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/06/2006, DJ 02/08/2006; Resp 323.982/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/06/2004, DJ 30/08/2004.

5. In casu, resta incontroversa nos autos a irregularidade na escrituração contábil da recorrida, uma vez que as operações financeiras (depósitos e pagamentos) ocorridas no ano de 1998, em conta corrente cadastrada em nome de funcionário da empresa autora, compunham a declaração de rendimentos à tributação realizada pela empresa no referido ano base, razão pela qual parte do faturamento decorrente da referida movimentação financeira não foi oferecida à tributação.

6. O Juízo singular aplicou multa de 150%, com base no art. 44, II, da Lei 9.430/96, com a redação vigente à época dos fatos, verbis:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

7. O Tribunal a quo entendeu pela ausência de má-fé a ensejar a redução da multa aplicada pelo Juízo singular, consoante dessume-se do seguinte excerto do voto condutor:

"Não se depreende das provas a má-fé dos administradores da empresa. As circunstâncias em que ocorreram os fatos, circunscritos ao ano-base de 1998, denotam que as

irregularidades partiram mais da inexperiência do que de qualquer ação dolosa. Dessa forma, mostra-se razoável a redução do percentual da multa para 75%, enquadrando,

assim, a situação no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, que prevê penalidade para os casos de falta de declaração e de declaração inexata."

8. Deveras, restou assentado, inclusive na sentença, a ausência do intuito de fraude, requisito indispensável à incidência da multa de 150%, na dicção do art. 44, II, da Lei 9.430/96, o que se coaduna com a ressalva do art. 136 do CTN: "Salvo disposição de lei em

contrário (...)", consoante denota-se da seguinte passagem do decisum singular, litteris:

"Com efeito, o proceder do autor não foi correto e a sua contabilidade não traduz efetivamente a sua movimentação. Entretanto, pelo que consta dos autos, este proceder ocorreu apenas no ano de 1998 em razão do problema de saúde do sócio Eider Gothif Ern. E considerando o rígido controle da CIDASC (documentos constantes dos autos) é razoável entender-se que parte da movimentação da conta está inserida no faturamento da empresa."

(...)

10. À míngua da possibilidade de aferir o intuito de fraude, afastado pela instância a quo (Súmula 07), intangível revela-se, sob o ângulo da justiça tributária, o acórdão recorrido.

11. Recurso especial desprovido.

Logo, não demonstrado de forma inequívoca o dolo em fraudar o fisco, é de se excluir a multa qualificada.

Pelo exposto, conheço e dou provimento parcial ao recurso, para excluir a multa qualificada.

É como voto.

(assinado digitalmente)

German Alejandro San Martín Fernández