



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18470.728389/2016-56
ACÓRDÃO	2002-009.854 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SHANNI AZEVEDO COSTA BACHMANN
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2010

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Verificada a omissão de rendimentos, a autoridade tributária lançará o imposto de renda, de ofício, com os acréscimos e as penalidades legais, considerando como base de cálculo o valor da renda omitida.

SUSPENSÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – FALTA DE PREVISÃO LEGAL

Na falta de previsão legal que a discipline, a suspensão do curso do processo administrativo fiscal só é possível por meio de ordem judicial específica que assim o determine.

PRAZO PARA APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, a menos que seja demonstrada uma das restritas hipóteses autorizadoras.

MULTA QUALIFICADA.

A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que presentes os elementos que caracterizam, em tese, os crimes tipificados nos artigos 71 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

ACÓRDÃO

Vistos relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por r unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para afastar a qualificadora da multa de ofício, reduzindo-a a seu patamar base de 75%.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento conselheiros André Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral(substituto[a] integral), Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a contribuinte acima identificada, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, decorrente da constatação da omissão de rendimentos considerados como “vantagens indevidas” recebidos em dinheiro, referente ao exercício 2011.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 606/623), extrai-se:

Segundo o relato da autoridade lançadora a ação fiscal se relaciona aos fatos apurados no âmbito da “Operação Lava Jato”, especificamente quanto ao Ex-diretor de Abastecimento da Petróleo Brasileiro S/A – Petrobrás, Sr. Paulo Roberto Costa, CPF 302.612.879-15, pai da contribuinte, que teria, em tese, com o envolvimento da fiscalizada, de sua mãe, sua irmã, seu marido e seu cunhado, participado do desvio de recursos da estatal.

Informa que a fiscalizada admitiu em Acordo de Colaboração Premiada ter recebido de sua mãe, no ano de 2010, o valor de R\$500.000,00, em espécie, sem saber a origem, os quais foram investidos em um Plano de Previdência Privada – VGBL, junto ao Bradesco Vida e Previdência.

A fiscalizada foi intimada, por intermédio do Termo emitido em 24/11/2016, a informar a data de aquisição do referido plano e a apresentar os extratos da evolução patrimonial do benefício até a data de seu resgate.

Relata a autoridade fiscal que a fiscalizada, em resposta, informou que estava providenciando a devolução dos recursos financeiros vinculados à aquisição do Plano de Previdência Privada – VGBL. Não apresentou os extratos solicitados, mas admitiu o acréscimo patrimonial verificado em 2010, dolosamente omitido.

Destaca que a vantagem indevida recebida em decorrência de contratações da estatal Petróleo Brasileiro S/A – Petrobrás com pessoas jurídicas sujeita-se à tributação, razão que motivou a lavratura do presente auto de infração.

Ressalta que, em face da caracterização de sonegação, aplicou a multa qualificada, no patamar de 150% (cento e cinquenta por cento).

Após apresentação de impugnação por parte da contribuinte, foi proferido Acórdão nº 02-72.7448 - 9ª TURMA da DRJ em Belo Horizonte/MG de e-fls. 687/696, a qual julgou procedente o lançamento.

Inconformada com referida decisão, a contribuinte apresentou recurso (e-fls. 699/725), repisando às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da DRJ:

Preliminarmente, informa que o valor apurado no auto de infração está sendo devolvido em sua totalidade aos cofres públicos. Em razão disso, requer a suspensão do processo administrativo tributário, até a efetivação dessa devolução, possibilitando assim a comprovação dos fatos, elencados no auto de infração e na presente defesa administrativa.

Argumenta que a Lei nº 9.784, de 1999, em seu artigo 3º, possibilita a apresentação de alegações e documentos antes da decisão e, no artigo 38, permite que documentos probatórios possam ser juntados até a tomada da decisão administrativa. Assim sendo, roga que a preliminar argüida seja acolhida e que o processo em exame seja suspenso até a devolução dos documentos devidamente acautelados pelo Juízo da 13ª Vara Criminal Federal de Curitiba – PR.

Ressalta que a suspensão pleiteada não trará qualquer prejuízo ao erário federal, nem a ocorrência da prescrição e muito menos da decadência.

No mérito, tece vasta argumentação para demonstrar a impossibilidade de tributação sobre o proveito econômico auferido com a prática de fato criminoso.

Alega que a aplicação da regra do non olet, impondo a tributação mesmo quando o colaborador devolve o produto do ilícito, ofende o princípio da segurança jurídica, o princípio da boa fé, o princípio da capacidade contributiva e do não-confisco.

Diz que é ilegítima a pretensão tributária sobre a riqueza não mais disponível para o infrator-colaborador em virtude de acordo celebrado com o Poder Público.

Cobrar tributo sobre a riqueza ilícita devolvida pode servir como desestímulo para a celebração do acordo de leniência ou da colaboração premiada, ao submetê-lo a obrigações outras não estipuladas na transação.

Argumenta que os institutos do tributo e do perdimento de bens apresentam hipóteses legais de incidência distintas. Assim a adoção deveria ser de um ou outro; nunca ambos, sob pena de colisão entre os dois ramos do direito e afronta ao princípio da unidade do sistema jurídico pátrio.

Contesta a aplicação da multa qualificada, advertindo que caberia à autoridade autuante demonstrar cabalmente a presença de dolo específico na conduta da contribuinte, hipótese que não se fez presente nestes autos.

Salienta que não sabia a origem do valor recebido de seu pai e que a autoridade fiscal tinha o conhecimento que o referido valor seria devolvido, por ser parte integrante do acordo de colaboração premiada.

Sustenta que não há submissão de conduta praticada por ela àquelas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64, o que tende a ser suficiente para afastar a aplicação da multa qualificada.

Aduz que o relatório fiscal não demonstra o seu intuito inequívoco de fraude ou que a impugnante tenha, ao menos tentado, impedir ou retardar o conhecimento por parte da Fiscalização quanto à operação realizada ou o fato gerador da obrigação tributária.

Ao fim requer que seja julgado totalmente improcedente o presente Auto de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

Em 23/07/2018, a contribuinte protocolou petição pugnando pela nulidade do lançamento tendo em vista decisão do juízo nos autos do requerimento do MPF, às e-fls. 743/751.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Freitas de Souza Costa**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

PRELIMINAR

Da nulidade – Prova Emprestada – Decisão Judicial

Em petição complementar, às fls. 1.146/1.154, a recorrente requer a nulidade do lançamento e a improcedência da autuação, ou subsidiariamente a suspensão do processo administrativo em questão para que o mesmo somente prossiga mediante autorização expressa do Juiz Federal responsável pela autorização para utilização das informações que embasam a autuação fiscal.

Alega, pois, que o fisco utilizou provas ilícitas para constituição do crédito tributário, notadamente, do imposto de renda da pessoa física, a pretexto de omissão de receita tributável

constatada pelo exame das movimentações financeiras obtidas na ação penal da Operação Lava Jato.

Nesse sentido, afirma que estaria evidenciado e expressamente declarado e comprovado que todas as provas obtidas para a lavratura do auto que embasou o processo administrativo em referência, o foram única e exclusivamente com base nos dados obtidos na ação penal da Operação Lava Jato.

No entanto, pontua que o Juízo que promoveu a quebra do sigilo anteriormente, proferiu decisão promovendo o aditamento da decisão que havia autorizado a quebra do sigilo do contribuinte em questão, razão pela qual o uso da mesma passou a ser inadmissível. Com isso, entende que os efeitos produzidos pelas provas utilizadas nessas circunstâncias, são nulos de pleno direito.

É certo que as provas ilícitas não se revestem de eficácia jurídica e nem podem ser admitidas como suporte de juízos acusatórios ou de juízos condenatórios. Tem-se que a prova é considerada ilícita quando caracterizar violação às normas legais ou aos princípios do ordenamento, de natureza processual ou material, obtida mediante a infração às garantias individuais e legais.

Contudo, na hipótese vertente, entendo que não assiste razão a recorrente.

A começar, a decisão proferida pelo então Exmo. Juiz Sérgio Moro e juntada pela recorrente não tem a extensão pretendida e, ao contrário do que alegado, não declarou a nulidade de toda e qualquer prova colhida por intermédio da colaboração premiada no âmbito da Operação Lava Jato, para fins tributários, estando restrita aos autos lá mencionados, todos acompanhados da devida fundamentação daquele Juízo.

Analisando o Termo de Verificação Fiscal, chega-se à conclusão de que as provas obtidas e que embasaram a presente acusação fiscal, não foram abarcadas pela decisão do então Exmo. Juiz Sérgio Moro, eis que os processos lá mencionados, não foram mencionados na referida decisão. Não se deve ignorar o fato de que a Operação Lava Jato possui inúmeros desdobramentos, sendo inúmeros os reflexos oriundos da investigação, não podendo ser tratada de forma ampla, sem a devida conexão com os fatos narrados, as provas produzidas e as acusações imputadas individualmente a cada qual, como pretende o recorrente.

Além do mais, é imperioso mencionar que a recorrente comete um equívoco ao afirmar que *“a fiscalização lavrou o auto de infração com base na delação premiada”*. Isto porque, em verdade, a autoridade lançadora baseou-se em documentos e fatos ensejadores do fato gerador do imposto de renda da pessoa física.

E ainda que assim não o fosse, a decisão do então Exmo. Juiz Sérgio Moro não declara a nulidade das provas obtidas por intermédio dos acordos de colaboração premiada, mas condiciona a sua utilização à autorização específica do Juízo, ou seja, mediante a apresentação de novo requerimento. É de se ver:

Ante o exposto, defiro o requerido pelo MPF e promovo o aditamento de todas as referidas decisões para a elas agregarem que está vedada a utilização dos elementos informativos e provas cujo compartilhamento foi anteriormente autorizado por este Juízo contra pessoas que celebraram acordo de colaboração com o Ministério Público no âmbito da assim denominada Operação Lavajato, bem como contra empresas que celebraram acordo de leniência.

Caso pretendida a utilização das provas ou das informações com esta finalidade, ficará ela sujeita à autorização específica deste Juízo, ou seja, da apresentação de novo requerimento.

Caso o material já tenha sido usado contra algum colaborador ou empresa, poderá este Juízo ser especificamente provocado para decidir a respeito da manutenção da autorização ou não.

O MPF fica encarregado de dar ciência desta decisão a cada órgão que recebeu provas e elementos probatórios compartilhados.

Ademais, este Tribunal já teve a oportunidade de se manifestar em ocasião anterior, a respeito do deste tema e, inclusive, em relação ao pai da recorrente, nos autos do processo administrativo fiscal n. 18470.726356/2016-71, por meio do Acórdão n. 2301-006.062, que assim se manifestou:

6.2. E mesmo que fosse tempestivo tal requerimento, o exame dos termos da decisão judicial datada de 2018 trazida pelo Recorrente, não tem o condão de macular os elementos de prova anexados aos presentes autos. Veja-se que a autorização de compartilhamento de informações remonta ao ano de 2015 (e-fls 7445 do Termo de Verificação Fiscal): (...)

6.3. A garantia do sigilo fiscal, um dos bens jurídicos tutelados na decisão de 2018, tem sido assegurada pela RFB desde a instauração do procedimento fiscal, assim como no curso do contencioso administrativo fiscal.

Portanto, afasto a preliminar pleiteada.

MÉRITO

Omissão de Rendimentos de Vantagens Indevidas

A recorrente, em apertada síntese, alega a impossibilidade de tributação sobre o produto obtido ilicitamente e devolvido aos cofres da União, justificando sua tese na ofensa aos princípios da segurança jurídica, da boa-fé, da capacidade contributiva e do não-confisco.

Tendo em vista que a recorrente transcreve, em seu recurso, *ipsis litteris*, a sua impugnação, enxertando apenas alguns comentários sobre a decisão recorrida, opto por reproduzir no presente voto, as razões de decidir da decisão de primeira instância, com as quais concordo e mantenho em sua integralidade, para, ao final, apresentar considerações adicionais com o intuito de reforçar as convicções tecidas no presente voto. É de se ver:

No caso, a contribuinte omitiu do Fisco recurso derivado de vantagem indevida, proveniente do esquema de corrupção apurado na denominada "Operação Lava-Jato", configurando-se, assim, uma situação concreta, do mundo dos fatos, que autoriza a aplicação da hipótese legal do artigo 43, do Código Tributário Nacional, a seguir reproduzida: (...)

O Direito Tributário preocupa-se em saber tão somente sobre a relação econômica relativa a um determinado negócio jurídico. Ainda que a origem seja fruto de uma atividade ilícita, o tributo é devido, visto que é indiferente para a relação jurídica tributária a licitude ou não do recurso obtido. Ocorrido o fato gerador, suas consequências tributárias se mantêm no tempo e no espaço.

Com efeito, impera na tributação a regra do Pecunia Non Olet, consubstanciado pelo art. 118, I, do CTN, que ao preceituar sobre a hermenêutica, dispõe que a interpretação a ser dada à definição legal do fato gerador independe da validade jurídica dos atos praticados, inclusive de terceiros. Confira-se: (...)

É possível perceber que a intenção do legislador ao instaurar a norma do artigo 118 do CTN foi a de evitar que a atividade ilícita se configurasse mais vantajosa do que a prática de atividades ou atos lícitos. A regra pecunia non olet está enraizada no princípio da isonomia tributária, consagrado no artigo 150, inciso II, da Constituição da República, de 1988.

Nota-se que sobre essa matéria assim se pronunciou o jurista Ricardo Lobo Torres “se o cidadão pratica atividades ilícitas com consistência econômica, deve pagar o tributo sobre o lucro obtido, para não ser agraciado com tratamento desigual frente às pessoas que sofrem a incidência tributária sobre os ganhos provenientes do trabalho honesto ou da propriedade legítima” (Tratado de direito constitucional, financeiro e tributário - v. 2, Rio de Janeiro: Renovar, 2005, p. 372).

Em julgado sobre a tributação de atividade ilícita (situação fática em que se contém a ilicitude como elemento não-essencial), o STF vaticinou, no HC 94240 (BRASIL, 2011), que:

“2. A jurisprudência da Corte, à luz do art. 118 do Código Tributário Nacional, assentou entendimento de ser possível a tributação de renda obtida em razão de atividade ilícita, visto que a definição legal do fato gerador é interpretada com abstração da validade jurídica do ato efetivamente praticado, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos. Princípio do non olet. (Vide o HC nº 77.530/RS, Primeira Turma, Relator o Ministro Sepúlveda Pertence, DJ de 18/9/98.)” Por outro lado, não se pode conceber que o tributo seja uma maneira de sancionar o ato ilícito ainda que por via indireta. É certo que a exação não atua no sentido de punir, tampouco no sentido de legitimar tais atividades antijurídicas. Isso porque o CTN, em seu artigo 3º, prescreve que a prestação tributária não constitui sanção (no sentido de legalização ou validação) de ato ilícito. Apenas a receita eventualmente oriunda desses atos é que há de ser tributada.

Com referência ao argumento de que cobrar tributo sobre a riqueza ilícita devolvida pode servir como desestímulo para a celebração da colaboração premiada e que a adoção dos institutos do tributo e do perdimento de bens não deveria ser conjunta, sob pena de colisão entre os dois ramos do direito e afronta ao princípio da unidade do sistema jurídico pátrio, cabe ponderar que a Lei Federal n. 12.850, de 2013, que trata da colaboração premiada e de suas consequências jurídicas, é um instituto do direito penal e não prevê em seus dispositivos o afastamento da responsabilização civil e tributária.

Não existe, em fonte social do Direito, autorização para que haja o afastamento da responsabilidade tributária parcial ou total de quem auferir renda fruto de propina e corrupção e soa como indiferente tributário o fato de, no direito positivo brasileiro, prever-se a decretação de ofício, pelo juiz, da apreensão, sequestro e perdimento dos bens que foram objeto dos crimes.

Eventual e posterior perda da titularidade do produto do crime não elide a constatação de que, à data em que recebeu dinheiro fruto de propina e corrupção, tinha titularidade econômica e jurídica sobre aqueles valores.

Como anteriormente explicitado, seria absolutamente inexplicável subverter a antiga máxima do Direito Tributário (*pecunia non olet*), não se tributando os rendimentos auferidos por propina e corrupção e deixando no campo da oneração apenas contribuintes que pratiquem atos lícitos.

Entendo que as razões adotadas pela decisão de piso são suficientemente claras e sólidas, não tendo a parte se desincumbido do ônus de demonstrar a fragilidade da acusação fiscal.

Sobre a impossibilidade de aplicação da regra do *non olet*, entendo que não há na Lei nº 12.850, de 2013, que define organização criminosa e dispõe sobre a investigação criminal, ou em qualquer outro diploma normativo, dispositivo permitindo que, em caso de colaboração premiada, o colaborador seja dispensado ou atenuado de sua responsabilidade tributária pelos fatos por ele, ou conjuntamente com ele, perpetrados.

Em outras palavras, os rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas, ou percebidos com infração à lei, são sujeitos à tributação. A legislação tributária não prevê a possibilidade de anistia para o imposto de renda decorrente de rendimentos ilícitos devolvidos ao erário.

Oportuno esclarecer, ainda, que a perda de recursos em colaboração premiada é evento posterior ao fato gerador do imposto de renda, e que não se confunde com pagamento de tributo.

Embora este Relator tenha certa empatia com a proposta de não se tributar valores devolvidos por meio de acordos de colaboração premiada, para fins de preservação do instituto, é de se reconhecer a ausência de dispositivo legal na legislação possibilitando a referida “anistia”,

não cabendo ao julgador afastar a incidência da tributação, ante a ausência de norma legal neste sentido.

Ante tais considerações, quanto ao valor tributado nenhum reparo cabe fazer ao lançamento.

Da Multa de Ofício Qualificada

A recorrente contesta a aplicação da multa qualificada, advertindo que caberia à autoridade autuante demonstrar cabalmente a presença de dolo específico na conduta da contribuinte, hipótese que não se fez presente nestes autos.

Salienta que não sabia a origem do valor recebido de seu pai e que a autoridade fiscal tinha o conhecimento que o referido valor seria devolvido, por ser parte integrante do acordo de colaboração premiada.

Sustenta que não há submissão de conduta praticada por ela àquelas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64, o que tende a ser suficiente para afastar a aplicação da multa qualificada.

Preambularmente, cumpre transcrever a legislação que fundamentou a exigência da multa no presente lançamento de ofício:

Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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. (...)

§ 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.

Como se vê, a multa de 75%, prevista no inciso I, acima transcrito, é objetiva e independe da culpa ou dolo do agente. O artigo 136 do Código Tributário Nacional assim diz:

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.

Contudo, a multa qualificada de 150%, em atendimento ao que disciplina o §1º, art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, poderá ser aplicada somente nos casos previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, 1964, que têm a seguinte redação:

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 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 sonegação pode se dar em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à fazenda pública, um propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária. Na sonegação sempre existe o dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública. Para ser enquadrado neste conceito, basta o contribuinte agir com dolo na desobediência da lei fiscal.

A sonegação impede a apuração da obrigação tributária principal diante da ocultação de bens ou de fatos jurídicos à incidência fiscal (fato gerador já realizado) enquanto na figura da fraude a ação ou omissão visa escamotear o pagamento do imposto devido - reduzi-lo, evitá-lo ou retardá-lo.

Depreende-se dos dispositivos acima transcritos que para aplicação da multa qualificada deve existir o elemento fundamental de caracterização que é o **evidente intuito de fraudar ou de sonegar**.

Ainda de acordo com os dispositivos legais acima transcritos, impõe-se à autoridade lançadora a observância dos parâmetros e condições básicas previstas na legislação de regência em casos de imputação da multa qualificada, que somente poderá ser levada a efeito quando àquela estiver convencida do cometimento do crime (dolo, fraude ou sonegação), devendo, ainda, relatar todos os fatos de forma pormenorizada, possibilitando ao contribuinte a devida análise da conduta que lhe está sendo atribuída e, bem assim, ao procurador de que o delito efetivamente praticado.

Em outras palavras, não basta a indicação da conduta dolosa, fraudulenta, a partir de meras presunções e/ou subjetividades, impondo a devida comprovação por parte da autoridade fiscal da intenção pré-determinada do contribuinte, demonstrada de modo concreto, sem deixar margem a qualquer dúvida, visando impedir/retardar o recolhimento do tributo devido.

Este entendimento, aliás, encontra-se sedimentado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

MULTA AGRAVADA – Fraude – Não pode ser presumida ou alicerçada em indícios. A penalidade qualificada somente é admissível quando factualmente constatada as hipóteses de fraude, dolo ou simulação. (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 108-07.561, Sessão de 16/10/2003) (grifamos)

MULTA QUALIFICADA – NÃO CARACTERIZAÇÃO – Não tendo sido comprovada de forma objetiva o resultado do dolo, da fraude ou da simulação, descabe a qualificação da penalidade de ofício agravada. (2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 102-45.625, Sessão de 21/08/2002)

MULTA DE OFÍCIO – AGRAVAMENTO – APLICABILIDADE – REDUÇÃO DO PERCENTUAL – Somente deve ser aplicada a multa agravada quando presentes os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, como definido nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, fazendo-se a sua redução ao percentual normal de 75%, para os demais casos, especialmente quando se referem à infrações apuradas por presunção. (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 108-07.356, Sessão de 16/04/2003)

Na esteira desse raciocínio, ratificando posicionamento pacífico do então 1º Conselho de Contribuintes, o CARF consagrou de uma vez por todas o entendimento acima alinhavado, editando as Súmulas nº 14 e 25, determinando que:

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a QUALIFICAÇÃO da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo

Súmula CARF nº 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.

Destarte, a meu ver, para aplicar a multa qualificada é necessária a prova da evidente intenção de **sonegar ou fraudar**, condição imposta pela lei. A prova deve ser material, pois o evidente intuito de sonegação não pode ser presumido. Não basta a prova da falta de recolhimento do tributo devido, tampouco meros indícios na esfera criminal; é necessária que estejam perfeitamente identificadas e comprovadas a circunstância material do fato, **com vistas a configurar o evidente intuito de sonegar, relativamente a cada fato gerador do imposto**.

Com efeito, o agente lançador justificou a imposição da penalidade exacerbada nos termos abaixo (e-fl. 622):

(...)

Em síntese, as circunstâncias narradas nos autos evidenciam, de forma inequívoca, o intuito deliberado, por parte da contribuinte, de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos

geradores quanto a rendimentos expressivos auferidos. Afinal, a conduta caracterizada por movimentar expressivos recursos financeiros oriundos de atividades ilícitas, em conta corrente de titularidade do sujeito passivo, não informadas nas declarações de ajuste anual, não pode ser creditada a mero erro, ou esquecimento do autuado.

Portanto, foi aplicada a multa de ofício de 150%, de acordo com o artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996.

Os fatos constantes no relatório fiscal não são aptos a justificar a conduta prevista no artigo mencionado, uma vez que a autoridade fiscal não correlacionou especificamente a conduta do contribuinte a nenhum dos dispositivos encimados, seja a sonegação, a fraude ou o conluio.

Ora, independentemente do entendimento de cada julgador ou autoridade fazendária a respeito do mérito de aludida demanda, não se pode admitir que o Fisco atribua crime de sonegação fiscal, a partir da qualificação da multa, **em mera suposição ou achismo**, de maneira a motivar sua conclusão, demonstrando a eventual conduta dolosa da contribuinte. Esse procedimento, além de macular o regramento para adoção da multa imposta, representa uma verdadeira preterição do direito de defesa da contribuinte.

No caso em análise, tem-se que a fiscalização sequer apontou em qual ou quais fatos se pautou para indicação do dolo, da fraude ou simulação, apenas elencando que a contribuinte recebeu vantagem indevida de atividade ilícitas, sendo, esta, em verdade, a motivação para apuração da omissão.

Com a devida vênia, o nobre fiscal autuante fora por demais superficial. Devemos considerar que a fiscalização não logrou comprovar ter a recorrente agido com dolo, através de atos ilícitos (tributários).

Ademais, a própria contribuinte, após receber os valores em espécie, deu “transparência” aos mesmos depositando o montante em uma conta de previdência privada de uma grande instituição financeira. Em outras palavras, caso a recorrente tivesse o intuito de “fraudar”, por obvio, permaneceria com a quantia em espécie.

Neste diapasão, pela situação fática demonstrada, não se observa, presente nos autos, materializados os requisitos previstos no art. 71 e 72 da Lei nº 4.502/94, que define as circunstâncias que qualificam a ocorrência de sonegação/fraude, em decorrência de que a contribuinte recebeu os valores e só, é motivo ensejador, repito, da infração, entretando, nos termos dos enunciados retromencionados, não é suficiente para a qualificação da multa.

Neste diapasão, deve ser afastada a qualificadora da multa, reduzindo-a para seu patamar base de 75%.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para afastar a qualificadora da multa de ofício, reduzindo-a a seu patamar base de 75%.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa