



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

Processo n° 19515.000118/2007-41
Recurso n° 165.452 Especial do Procurador
Acórdão n° **9202-002.569 – 2ª Turma**
Sessão de 06 de março de 2013
Matéria IRRF - MULTA QUALIFICADA - REITERAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ESCOVAS ROGER COMERCIAL E REPRESENTAÇÕES LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA E/OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NÃO COMPROVADOS. SIMPLES CONDUTA REITERADA E REMESSA AO EXTERIOR. IMPOSSIBILIDADE AGRAVAMENTO.

De conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, c/c Sumula nº 14 do CARF, a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude do contribuinte. Assim não o tendo feito, não prospera o agravamento da multa, sobretudo quando a autoridade lançadora utiliza como lastros à sua empreitada a simples reiteração da conduta e/ou remessa de recursos ao exterior, fundamentos que, isoladamente, não se prestam à aludida imputação, consoante jurisprudência deste Colegiado.

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)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

EDITADO EM: 11/03/2013

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

Relatório

ESCOVAS ROGER COMERCIAL E REPRESENTAÇÕES LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 19/01/2007, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, apurado a partir da ocorrência/constatação de pagamento sem causa/operação não comprovada no exterior, em relação aos anos-calendário 2002 a 2004, conforme peça inaugural do feito, às fls. 293/298, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário à Segunda Seção de Julgamento contra Decisão da 4ª Turma da DRJ em São Paulo/SP I, consubstanciada no Acórdão nº 16-13.876/2007, às fls. 582/605, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 1ª TO da 2ª Câmara, em 02/12/2009, por unanimidade de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO DA CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 2201-00.484, sintetizados na seguinte ementa:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE
- IRRF*

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. IMPROCEDÊNCIA. Constatado que as infrações apuradas foram adequadamente descritas nas peças acusatórias e no correspondente Termo de Verificação Fiscal e que o contribuinte demonstra ter perfeita compreensão dos fatos relatados, exercendo plenamente seu direito de defesa, não há que se falar em nulidade do lançamento, por conta do suposto cerceamento do direito de defesa.

PAGAMENTO SEM CAUSA A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRRF. Não tendo sido comprovada a causa e/ou beneficiário da operação que deu origem aos pagamentos efetuados, correta a ação fiscal ao cobrar o Imposto de Renda Retido na Fonte sobre a base de cálculo ajustada, conforme determinado pela legislação.

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. 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 1ºCC nº14)

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. JUDICIAIS. DOCTRINA. EFEITOS. As decisões administrativas e judiciais invocadas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Assim, seus efeitos não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente se aplicam à questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade de lei, que não é o caso dos julgados transcritos. A doutrina reproduzida não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, sobretudo em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Recurso provido parcialmente.”

Irresignada, a Procuradoria interpôs Recurso Especial, às fls. 756/760, com arrimo no artigo 7º, inciso II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, alegando ter contrariado entendimento levado a efeito pelas demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes/CARF e, bem assim, da Câmara Superior de Recursos Fiscais a respeito da mesma matéria, conforme se extrai dos Acórdãos nºs 107-08.022 e 101-95.759, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada a divergência arguida.

Em defesa de sua pretensão, assevera que as infrações apuradas se apresentam como típico caso de dolo reiterado, caracterizado pela prática do mesmo ilícito por reiteradas vezes, no sentido de burlar o legítimo pagamento do imposto de renda, justificando, portanto, a aplicação da multa qualificada, na linha do decidido nos Acórdãos ora adotados como paradigmas.

Transcreve doutrina, legislação e jurisprudência contemplando a matéria, corroborando o entendimento de que a conduta reiterada de apresentar declarações inexatas de forma sucessiva, agindo a contribuinte manifestamente com o intuito de dificultar a atuação fiscal é capaz de ensejar a qualificação da multa aplicada.

Contrapõe-se ao entendimento levado a efeito no Acórdão guerreado, inferindo inexistir qualquer mácula na majoração da multa qualificada imposta a contribuinte, considerando-se todo o corpo probatório e indiciário que instrui os presentes autos, bem

demonstrando a materialidade da conduta dolosa do sujeito passivo, representada pela conduta reiterada, sistemática, de sonegar informações que aumentariam sua carga tributária, representando *a nítida intenção fraudulenta do contribuinte*.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 2ª Câmara da 2ª SJ do CARF, entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Procuradoria, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido divergiu do entendimento consubstanciado nos paradigmas, Acórdãos nºs 107-08.022 e 101-95.759, conforme Despacho nº 2201-00.149/2010, às fls. 762/765.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial da Procuradoria, a contribuinte ofereceu suas contrarrazões, às fls. 818/835, corroborando os fundamentos do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção.

Igualmente, a contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência, às fls. 846/893, com arrimo no artigo 67 do RICARF, repisando parte das razões de fato e de direito lançadas em seu recurso voluntário, pugnando pela decretação da improcedência do lançamento e/ou nulidade do feito em virtude de cerceamento direito de defesa, não tendo, porém, obtido êxito em sua empreitada, uma vez não comprovada a divergência arguida, como se extrai do Despacho nº 2200-00.912/2012, às fls. 979/985, ratificado pelo Despacho nº 9202-00.912/2012, da lavra do ilustre Presidente da CSRF, em face de reexame necessário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF a divergência suscitada, conheço do Recurso Especial da Procuradoria e passo à análise das razões recursais.

Conforme se depreende do exame dos elementos que instruem o processo, a contribuinte fora autuada, com arrimo no artigo 674, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, apurado a partir da ocorrência/constatação de pagamento sem causa/operação não comprovada no exterior.

Mais precisamente, a autoridade lançadora promoveu o lançamento diante da constatação da existência de remessas de recursos da autuada ao exterior, de forma ilegal, que transitaram em conta e subconta bancária no exterior, cuja causa não foi comprovada e o beneficiário não identificado.

Por sua vez, ao analisar o caso, a Turma recorrida achou por bem rechaçar em parte a pretensão fiscal, afastando a qualificação da multa com base nos seguintes fundamentos, *in verbis*:

“[...]”

Todavia, peço venia para discordar deste entendimento. Tenho defendido que, para que a multa seja qualificada e, conseqüentemente, elevada para 150% é imprescindível que se configure o intuito de fraude, demonstrado inequivocamente nos autos a partir de elementos probatórios colacionados pela fiscalização.

A autuação concluiu pela omissão de rendimentos. Entendo que a lei autoriza que se conclua pela omissão de rendimentos, todavia, não pelo “evidente intuito de fraude”.

Nessa linha de raciocínio, pode-se concluir que a omissão de rendimentos, desacompanhada de outros elementos probatórios do evidente intuito de fraude, não dá causa para a qualificação da penalidade. Assim, para a correta aplicação da multa qualificada, a inobservância da legislação tributária tem que estar acompanhada de prova, pressupondo dolo específico, no sentido de subtrair o imposto que se sabe devido pela utilização de meios fraudulentos.

[...]

Cumpra ainda ressaltar que a realização de remessa de recursos ao exterior, sem a devida comunicação ao Banco Central do Brasil, constitui infração penal de ordem econômica e não tributária. Portanto, a referida remessa não é fato suficiente para garantir a intenção do contribuinte de reduzir ou suprimir tributo. [...]

Em suas razões recursais, pretende a Procuradoria a reforma do Acórdão recorrido, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram entendimento levado a efeito pelas demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes/CARF e, bem assim, da Câmara Superior de Recursos Fiscais a respeito da mesma matéria, conforme se extrai dos Acórdãos nºs 107-08.022 e 101-95.759, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada a divergência arguida.

A fazer prevalecer seu entendimento, aduz que as infrações apuradas se apresentam como típico caso de dolo reiterado, caracterizado pela prática do mesmo ilícito por reiteradas vezes, no sentido de burlar o legítimo pagamento do imposto de renda, justificando, portanto, a aplicação da multa qualificada, na linha do decidido nos Acórdãos ora adotados como paradigmas.

Arremata, defendendo inexistir qualquer mácula na majoração da multa qualificada imposta a contribuinte, considerando-se todo o corpo probatório e indiciário que instrui os presentes autos, bem demonstrando a materialidade da conduta dolosa do sujeito passivo, representada pela conduta reiterada, sistemática, de sonegar informações que aumentariam sua carga tributária, representando *a nítida intenção fraudulenta do contribuinte.*

Não obstante o esforço da recorrente, seu insurgimento, contudo, não é capaz de macular o voto condutor do Acórdão recorrido, como restará devidamente demonstrado adiante.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria, que assim prescrevem:

“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.

Por sua vez, os artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, ao contemplarem as figuras do “dolo, fraude ou sonegação”, estabelecem o seguinte:

“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.”

Consoante se infere dos 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) (grifamos)

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 a Súmula nº 14, 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”

Na hipótese dos autos, inobstante o esforço do fiscal atuante, não podemos afirmar com a segurança que o caso exige ter o contribuinte agido com dolo objetivando suprimir tributos.

Com efeito, como muito bem delineado no voto condutor do Acórdão recorrido, a autoridade lançadora não logrou demonstrar com especificidade a conduta adotada pela contribuinte tendente sonegar tributos intencionalmente, com o fito de justificar a qualificação da multa em 150%, não se prestando à sua aplicabilidade a simples reiteração da conduta da atuada por 03 (três) anos consecutivos ou mesmo a remessa de recursos ao exterior.

Destarte, consoante demonstrado no excerto do Termo de Verificação Fiscal acima transcrito, o fundamento fulcral da fiscalização ao aplicar a multa qualificada de 150% se fixa na remessa de recursos/rendimentos ao exterior ao longo dos anos reiteradamente.

Entrementes, este Egrégio Colegiado em recentes decisões vem afastando a qualificação da multa quando sua adoção repousa exclusivamente na simples conduta reiterada e/ou em razão do volume da movimentação bancária do contribuinte, sem que haja um aprofundamento na questão pela autoridade fiscal, senão vejamos:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

Exercício: 2003, 2004

Ementa: MULTA QUALIFICADA. REQUISITO. DEMONSTRAÇÃO DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

A qualificação da multa de ofício, conforme determinado no II, Art. 44, da Lei 9.430/1996, só pode ocorrer quando restar comprovado no lançamento, de forma clara e precisa, o evidente intuito de fraude. A existência de depósitos bancários em contas de depósito ou investimento de titularidade do contribuinte, cuja origem não foi justificada, independente da forma reiterada e do montante movimentado, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada, prevista no II, Art. 44, da Lei 9.430/1996.”
(Processo nº 12571.000050/200786 – Acórdão nº 9202-01.742 – 2ª Turma – Sessão de 27/09/2011 – Relator: Marcelo Oliveira)

Como se observa, caberia à autoridade lançadora demonstrar de maneira pormenorizada suas razões no sentido de que o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, para efeito da conclusão/comprovação do crime arquitetado pela autuada.

No caso vertente, em que pese os argumentos da recorrente, não podemos afirmar com a segurança que o caso exige ter a contribuinte agido com dolo objetivando suprimir tributos, mesmo porque o fiscal autuante e, bem assim, a Procuradoria, arrimaram sua tese simplesmente na conduta reiterada da autuada, fundamento insuficiente para a qualificação da multa, como acima delineado.

Assim, escorrito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento parcial ao recurso voluntário da contribuinte, na forma decidida pela 1ª TO da 2ª Câmara da 2ª SJ do CARF, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, **VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA**, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira