



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

**Processo n°** 19515.000439/2008-26  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-003.934 – 2ª Turma  
**Sessão de** 14 de abril de 2016  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** RICHARD ANDREW DE MOL VAN OTTERLOO

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

Exercício: 2003, 2004

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DESCABIMENTO**

Cabe desqualificar a multa de ofício sobre a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários no Brasil, em conta própria, quando não resta comprovado procedimento tendente a prejudicar o conhecimento, por parte da autoridade tributária, da ocorrência do fato gerador. Hipótese em que as provas trazidas aos autos são insuficientes para comprovação do dolo.

Aplicável ao caso a Súmula CARF n° 25.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

*(Assinado digitalmente)*

Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

EDITADO EM: 28/04/2016

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão 2102-002.849, proferido pela 2ª Turma da 1ª Câmara da 2ª Seção do CARF, que: (a) por unanimidade de votos cancelou a multa isolada lançada e (b) por maioria de votos, desqualificou a multa de ofício sobre a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada. A seguir, encontram-se reproduzidos os termos da ementa e decisão do acórdão recorrido.

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA  
IRPF Exercício: 2003, 2004 PROCESSO ADMINISTRATIVO  
FISCAL. NOTIFICAÇÃO POR EDITAL. NULIDADE.DA  
NOTIFICAÇÃO. INOCORRÊNCIA.*

*Para que seja válida a notificação por edital, basta a demonstração de que foi infrutífera a tentativa de notificação por apenas um dos meios ordinários (notificação pessoal ou postal ou por meio eletrônico), sem ordem de preferência. Considera-se efetuada a notificação 15 (quinze) dias após a afixação ou publicação do edital, que, por sua vez, pode ser feita no endereço da administração tributária na internet, em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação, ou uma única vez, em órgão da imprensa oficial local, também sem ordem de preferência.*

*DECADÊNCIA.*

*Conforme precedente do Superior Tribunal de Justiça, para a hipótese de inoccorrência de dolo, fraude ou simulação, a existência de pagamento antecipado leva a regra para as balizas do art. 150, § 4º, do CTN; já a inexistência do pagamento antecipado, para o art. 173, I, do CTN.*

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF).  
INSTRUMENTO DE CONTROLE.*

*O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infra-legal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo.*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE FONTES DO EXTERIOR Correto o lançamento por arbitramento com base nos elementos de que dispõe a autoridade fiscal, quando sejam omissos os esclarecimentos prestados pelo sujeito passivo, notadamente quando os rendimentos omitidos decorrem de prática atividade irregular à margem do Sistema Financeiro Nacional que funciona sem os registros documentais próprios das atividades regulares.*

*SÚMULA CARF Nº 26 A presunção estabelecida no art. 42 da Lei Nº9.430/ 96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.*

*MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.*

*IMPOSSIBILIDADE.*

*A multa isolada não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício. Precedentes da 2ª Câmara e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.*

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO Presente a intenção de deixar de cumprir a obrigação tributária, a falta deve ser punida de ofício com a penalidade de maior ônus financeiro.*

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DESCABIMENTO Cabe desqualificar a multa de ofício sobre a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários no Brasil, em conta própria.*

*SÚMULA CARF Nº 4 A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos:*

*1) por unanimidade de votos, cancelar a multa isolada (Infração 003) e 2) por maioria de votos, desqualificar a multa de ofício sobre a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada (Infração 002). Vencidos os Conselheiros Rubens Maurício Carvalho (Relator) e José Raimundo Tosta Santos, que mantinham a qualificação.*

*Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Alice Grecchi.*

*3) por voto de qualidade, manter a multa de ofício qualificada sobre a infração de omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior (Infração 001). Vencidos os Conselheiros Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Ewan Teles Aguiar e Núbia Matos Moura, que desqualificavam a multa.*

Para fins de esclarecimento, cumpre referir que, originalmente, foi constituído auto de infração, para exigência de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física e acréscimos legais, em face de duas infrações identificadas: (a) rendimentos recebidos do exterior, no âmbito da operação denominada "Beacon Hill" e (b) rendimentos recebidos no país, por depósitos bancários de origem não comprovada. Ambas as infrações foram objeto de lançamento de ofício do tributo, com multa qualificada, por dolo, além do lançamento de multa isolada, por falta de recolhimento da antecipação mensal (carnê-leão).

Tendo sido impugnado o lançamento, a autoridade julgadora de primeira instância julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário lançado.

Irresignado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, que foi apreciado pela 2ª Turma da 1ª Câmara da 2ª Seção do CARF e que resultou na já referida decisão, ora recorrida.

Insurge-se, a Fazenda Nacional, contra a desqualificação da multa de ofício sobre a infração de omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada, requerendo que o acórdão recorrido seja reformado para restabelecimento da multa de R\$ 150% sobre todo o crédito tributário. Alegando divergência jurisprudencial em relação aos acórdãos 203-09.098 e 101-96.757, argumentando que "*A magnitude da diferença em relação ao declarado afasta qualquer possibilidade de erro, revelando a conduta intencional do contribuinte de deixar de oferecer tal numerário à tributação e justifica a aplicação da multa qualificada*" e, adicionalmente, que houve reiteração da conduta.

Na análise de admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional, o então Presidente da 1ª Câmara da Segunda Seção do CARF, entendeu estar comprovada a divergência, com relação ao primeiro paradigma, porque, no caso do segundo paradigma, foi determinante para o lançamento o fato de que o contribuinte havia mantido valores à margem da contabilidade, o que não pode ser exigido de pessoas físicas.

Contra o acórdão 2102-002.849, o sujeito passivo também apresentou Recurso Especial de divergência, juntamente com suas contrarrazões ao Recurso Especial da Fazenda Nacional. Entretanto, o Recurso Especial do Sujeito Passivo não foi admitido, nos termos de despacho de Admissibilidade do então Presidente da 1ª Câmara da 2ª Seção do CARF, devidamente confirmado por despacho do Sr. Presidente do CARF.

Em sede de contrarrazões, o contribuinte alega, inicialmente, ausência de pré-questionamento, divergências fáticas entre o recorrido e o paradigma e, até mesmo a aplicação de súmula, o que impediria o conhecimento. Argumenta que os paradigmas dizem respeito à pessoa jurídica, enquanto o acórdão recorrido trata do caso de pessoa física. Em seguida, no mérito, defende a impossibilidade de qualificação da multa no caso, por não ter sido comprovada a conduta dolosa específica do contribuinte, apenas o fato de as contas correntes e os correspondentes valores não constarem da Declaração Anual de Ajuste do IRPF.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

Pelo que consta no processo, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço. Especificamente ao conhecimento, é mister esclarecer que se encontra a seguir.

(1) A condição de prequestionamento não se aplica à Fazenda Nacional, por expressa determinação regimental.

(2) As diferenças fáticas existentes entre os casos enfrentados nos acórdãos paradigma e recorrido não são relevantes para a análise da questão da multa qualificada. Com efeito, em ambos os casos, houve diferença de magnitude alta entre o valor declarado e o valor do tributo devido. Entretanto, no recorrido, a multa foi reduzida para o percentual de 75%, enquanto no paradigma, a multa qualificada foi mantida.

(3) Não foi aplicada súmula pelo colegiado recorrido. Na verdade, a súmula 34 teria sido aplicada *a contrario sensu*, ou seja, o colegiado entendeu que não seria o caso de aplicação dessa súmula.

Portanto, por esses motivos, entendo estar devidamente comprovada a divergência e, assim, conheço do recurso.

No mérito, este colegiado tem o entendimento, já há muito pacífico, de que a qualificação da multa, por dolo, demanda uma conduta, *um facere*, do sujeito passivo, que tenha o condão de dificultar o acesso da Autoridade Tributária ao fato gerador.

Antes de concluir, é absolutamente necessário esclarecer que, no auto de infração objeto do presente processo, houve duas infrações distintas com lançamento de tributo devido:

(a) omissão de rendimentos do exterior, no âmbito da operação denominada "Beacon Hill", com utilização de procedimentos destinados à levar recursos para o exterior ou trazer recursos ao Brasil, sem conhecimento das autoridades cambiais e fiscais; e

(b) omissão de rendimentos por depósitos bancários para os quais o contribuinte, devidamente intimado, não logrou comprovar a origem.

A qualificação da multa de ofício, por dolo, no caso da primeira infração, acima, foi mantida pelo colegiado *a quo* e não foi objeto de Recurso Especial admitido. Consequentemente, é definitiva no âmbito administrativo e não está em discussão no presente julgamento. Apenas se discute aqui a qualificação da multa relativa à segunda infração.

Constato que, no Termo de Verificação Fiscal (fl. 2.290), a qualificação da multa relativa ao tributo decorrente da omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não identificada, foi genérica, não tendo sido imputada ao sujeito passivo conduta específica tendente à dificultar a verificação do fato gerador, mas apenas a ausência de

informação das contas correntes bancárias e sua movimentação na Declaração Anual de Ajuste do IRPF:

*“A se ver dos rendimentos insertos em suas declarações de ajuste anual dos exercícios 2003 e 2004, anos-calendário 2002 e 2003, os valores apurados não foram submetidos à tributação.*

***Por consequência será objeto de lançamento de ofício para formalização do imposto devido acrescido dos juros de mora e da multa de ofício no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), aplicada em decorrência das circunstâncias que qualificaram a infração, já que a omissão de rendimentos por si só ensejaria a aplicação da multa normal de 75% (setenta e cinco por cento), nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96; com alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15/06/2007, porém se considerar as peculiaridades em que a infração foi apurada, sobretudo em relação conduta do fiscalizado quanto ao ilícito praticado, porquanto a omissão de rendimentos foi apurada sem que o mesmo tivesse efetuado, nas suas declarações de ajuste anual, qualquer registro das contas e das operações constatadas por esta auditoria, o que caracteriza o intuito de fraude definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 e, portanto, imprime à infração apurada o caráter de multa mais gravosa.”***

*(Grifos na Transcrição)*

Sendo esse o caso, exclusivamente para a multa referente à infração de omissão de rendimentos recebido no país, lançada por presunção de depósitos bancários de origem não comprovada, não há que haver qualificação, devendo ser reduzida ao percentual normal de 75%.

Nesse sentido, faço referência à jurisprudência deste colegiado.

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

*Exercício:2002,2003,2004,2005*

***MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. AUSÊNCIA DE CONDUTA DOLOSA ESPECÍFICA.***

*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 14).*

*Recurso Especial do Procurador negado*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.*

Por fim, considerando que a constatação de divergência material entre os valores declarado e devido não seja comprovação suficiente de dolo, entendo ser aplicável ao caso a súmula CARF 25:

Processo nº 19515.000439/2008-26  
Acórdão n.º 9202-003.934

CSRF-T2  
Fl. 10

---

*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.*

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

*(Assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos