



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 10907.002778/2007-88  
**Recurso nº** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-008.396 – CSRF / 2ª Turma  
**Sessão de** 21 de novembro de 2019  
**Recorrente** GILBERTO BUSS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

**MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.**

A constatação de omissão de informações na declaração de rendimentos não justifica a qualificação da multa de ofício, no caso de apuração de omissão de rendimentos tributáveis, sendo indispensável para tanto a demonstração do evidente intuito de fraude.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento, com retorno ao colegiado de origem para análise da decadência.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho (Relator), Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

## **Relatório**

Trata-se de Auto de Infração de Imposto sobre a renda da Pessoa Física – IRPF referente aos exercícios 2002 a 2005, tendo em vista a apuração das infrações a seguir descritas:

- a) acréscimo patrimonial a descoberto;
- b) ganhos de capital na alienação de bens e direitos – omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais; e
- c) ganhos líquidos no mercado de renda variável – falta de recolhimento do imposto sobre ganhos líquidos no mercado de renda variável.

Em sessão plenária de 06/11/2018, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão n.º 2202-004.820 (fls. 3688/3734), assim ementado:

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

*Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004*

**LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. DOLO. DIES A QUO.**

*No âmbito da decadência, havendo dolo do contribuinte nas condutas de sonegação, simulação e/ou conluio, o marco inicial de sua contagem rege-se pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional CTN, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia haver o lançamento.*

**TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.**

*Existindo pagamento antecipado do tributo, o prazo decadencial rege-se pelo § 4º do art. 150 do CTN.*

**DECISÕES DEFINITIVAS DO STF E STJ. SISTEMÁTICA PREVISTA PELOS ARTIGOS 543B E 543C DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.**

*Nos termos do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria/MF 343, de 2015, art. 62, §2º, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C do Código de Processo Civil (Lei n.º 5.869, de 1973), ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 (Novo Código de Processo Civil), deverão ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

**VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO**

*São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, devidamente comprovados.*

**GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. BENFEITORIAS**

*Comprovada a existência de benfeitorias constantes em Escritura de Registro de Imóveis, deve ser cancelado o lançamento que considerou no custo de aquisição apenas o valor da terra nua.*

**GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL.**

**APURAÇÃO DO GANHO.**

*A apuração dos ganhos líquidos no mercado de renda variável é mensal e se refere às operações realizadas nesse período e que se concretizam no momento da alienação dos ativos no pregão e não na liquidação financeira que se segue.*

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.**

*Configurado o dolo, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência.*

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, no sentido de: declarar a decadência dos lançamentos até 10/2002 da infração ganhos líquidos em renda variável; deslocar o valor de R\$ 41.486,45 com dispêndio em compra de imóveis, de 01/2002 para 12/2001; excluir o lançamento sobre ganho de capital na*

*alienação de imóvel; e excluir os dispêndios relacionados na conclusão do voto da relatora.*

Cientificado do resultado do julgamento em 12/02/2019 (fl. 3747), o Sujeito Passivo opôs, em 27/03/2019, o Recurso Especial de fls. 3750/3754, no intuito de rediscutir a matéria **multa de ofício qualificada**.

À guisa de paradigma, apresentou-se o Acórdão n.º 9202-007.443, cuja ementa transcreve-se a seguir:

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

*Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005*

*RECURSO DA CONTRIBUINTE IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. FLUXO DE CAIXA. SAQUES, TRANSFERÊNCIAS E CHEQUES COMPENSADOS SEM COMPROVAÇÃO DA DESTINAÇÃO OU EFETIVIDADE DA DESPESA. IMPROCEDÊNCIA NA INCLUSÃO DOS VALORES NO LANÇAMENTO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 67*

*Em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências bancárias, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal.*

*RECURSO DA FAZENDA NACIONAL OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. MULTA QUALIFICADA 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 4.502/64.*

Argumenta a Recorrente que a qualificação da multa somente é aplicável quando ficar nitidamente caracterizado o evidente intuito de fraude, mas que, no caso concreto, a fiscalização sequer demonstrou qual seria a efetiva variação patrimonial. Ao encerrar precipitadamente os procedimentos fiscais, sem apurar adequadamente os negócios da esposa do Recorrente, a fiscalização usou como base para a autuação uma planilha de fluxo financeiro repleta de erros e omissões.

Destaca o Sujeito Passivo que fatos supervenientes recentes comprovariam esses erros, e que a evolução patrimonial era compatível com a renda declarada, mediante provas produzidas no processo n.º 5009010-86.2014.4.04.7002 da Justiça Federal de Foz do Iguaçu/PR e que, portanto, tendo em vista a inexistência do intuito de fraude, torna-se impositivo reconhecer a inadequação da multa qualificada e a consequente decadência em relação ao ano-calendário 2001.

Requer, por fim, que seja Recurso Especial conhecido e provido, para o fim de reformar parcialmente a decisão recorrida e consequente extinguir o crédito tributário relativo a matéria questionada.

Informada do Recurso Especial do Contribuinte e do despacho que lhe deu segmento parcial em 24/06/2019 (fl. 3772), em 25/06/2019 (fl. 3779) a Fazenda Nacional ofereceu as Contrarrazões de fls. 3773/3778 em que defende a manutenção da exigência e argumenta que a Autoridade Autuante resume os motivos pelos quais identificou a intenção dolosa de sonegar imposto, e porque aplicou a multa qualificada de 150% às infrações de omissão de rendimentos devidos à variação patrimonial a descoberto e à omissão de ganhos de capital na alienação do imóvel matrícula n.º 11.442 de Medianeira/PR.

Segundo infere a Fazenda Nacional, aplica-se a multa de ofício em percentual duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502/1964, quando identificado o dolo, fraude ou simulação, e que, portanto, é procedente a aplicação da multa de ofício de 150% aos lançamentos relativos à omissão de rendimentos devido à variação patrimonial a descoberto e à omissão de ganhos de capital na alienação de imóvel.

Requer, assim, que se negue provimento ao apelo do Contribuinte.

## Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

O Recurso Especial do Contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

A matéria devolvida à apreciação deste Colegiado diz respeito exclusivamente a qualificação da multa de ofício.

Essa questão foi objeto de análise pelo Acórdão n.º 2201-001.992, de 19/04/2013, de relatoria do i. Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, em processo do cônjuge do Sujeito Passivo, em que, com relação à matéria objeto da lide, retrata situação idêntica a ora discutida, inclusive no que se refere aos elementos de prova. O Colegiado prolator de referida decisão assim se pronunciou a respeito do tema:

“Examino, por fim, a qualificação da multa de ofício. A contribuinte insurge-se contra a multa qualificada, aduzindo que o cônjuge é funcionário público, e cumpre rigorosamente suas obrigações fiscais, porquanto sabedor de suas responsabilidades; que atendeu a todas as exigências de informações requeridas no curso da fiscalização, solicitando apenas dilações de prazos, considerando pré-julgamentos, e contrárias ao princípio da impessoalidade as acusações de dificultar os trabalhos de fiscalização e falta de esmero no preenchimento das DIRPF.

A qualificação da multa de ofício é cabível na presença de evidente intuito de fraude, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.503, de 1964, a saber:

*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.*

Pois bem, no presente caso a autoridade lançadora fundamentou a qualificação da multa no fato de que a Contribuinte teria adotado, deliberadamente, procedimentos com vistas a ocultar a identificação, pelo Fisco, de omissão de rendimentos, como a falta de declaração de rendimentos, a omissão na declaração de bens, ou o retardamento de informações de declaração obrigatória.

Ocorre que estes fatos, quando apurados em procedimentos de ofício, implicam no próprio lançamento para a exigência do imposto. Não é, portanto, a simples omissão que enseja a qualificação, é a omissão dolosa, e que não pode ser presumida.

Não vislumbro, pois, no presente caso, fundamento para a qualificação da multa de ofício.”

Mais recentemente o indigitado acórdão foi submetido a esta CSRF, por intermédio de Recurso Especial da Fazenda Nacional. Na ocasião, entendeu-se pela manutenção daquela decisão (Acórdão n.º 2201-001.992), conforme se extrai de trecho do Acórdão n.º 9202-007.443, de 12/12/2018, da lavra da r. Conselheira Ana Paula Fernandes, a seguir transcrito:

*Assim, tomando como base os dispositivos legais atinentes a fraude fiscal, tenho que salientar que foi incorreto o acórdão recorrido ao citar que seu conceito esta delineado na leitura conjunta da Lei 4.502/64 nos arts 71,72 e 73, Lei 9430/96 em seu artigo 44, e Decreto 3000/99, art. 957. Disso se depreende que juridicamente, entende-se por má-fé todo o ato praticado com o conhecimento da maldade ou do mal que nele se contém. É a certeza do engano, do vício, da fraude.*

No mesmo sentido, conquanto considere hígidos os elementos que fundamentaram o lançamento, entendo que para a qualificação da multa de ofício seria necessária a demonstração inequívoca de uma das condutas referidas nos arts. 71, 72 ou 73 da Lei n.º 4.503/1964, pois a constatação de omissão de informações na declaração de rendimentos, por si só, não justifica a qualificação da multa de ofício, no caso de apuração de omissão de rendimentos tributáveis.

Em razão disso, considero que se deva acolher as razões recursais e reduzir o percentual da multa ao patamar ordinário de 75% (setenta e cinco por cento).

Quanto ao argumento recursal de que, uma vez reconhecida a inadequação da multa, a decadência teria se operado para o ano-calendário 2001, como a questão não foi examinada pela decisão *a quo*, reputo necessário o retorno dos autos ao Colegiado de Origem para que esse possa se pronunciar sobre o tema.

### **Conclusão**

Em vista do o exposto, conheço do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, dou-lhe provimento, com retorno ao Colegiado de Origem para análise da decadência.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho