



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

Processo n° 10980.723817/2009-63
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-006.022 – 2ª Turma
Sessão de 28 de setembro de 2017
Matéria NORMAS GERAIS - PENALIDADES - MULTA QUALIFICADA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado IZABEL CHRISTINA GHERMACOVSKI

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003, 2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, por falta de similitude fática entre os julgados em confronto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Júnior, Ana Cecília Lustosa da Cruz (suplente convocada), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Relatório

Trata o presente processo, de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescido de multa de ofício qualificada e juros de mora, tendo em vista a apuração de omissão de rendimentos em face de variação patrimonial a descoberto, nos anos-calendário de 2003 e 2004, em que se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldadas por rendimentos declarados/comprovados, nos meses de janeiro de 2003 a dezembro de 2004.

Em sessão plenária de 25/07/2011, foi julgado o Recurso Voluntário s/n, prolatando-se o Acórdão nº 2202-01.255 (fls. 737 a 751), assim ementado:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

Ano-calendário: 2003, 2004

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.

Intimado pelo órgão fiscalizador, o contribuinte deve apresentar documentos que comprovem a ocorrência dos atos/fatos inseridos em sua Declaração de Ajuste e servem de esteio ao seu crescimento patrimonial. À míngua desses elementos, o crédito tributário constituído remanesce incólume.

DECADÊNCIA

Não existindo pagamento antecipado (mesmo parcial), aplica-se a regra preclusiva contida no art. 173, I, do CTN (STJ, Regimento CARF, art. 62A).

MULTA QUALIFICADA. SÚMULA Nº 25 DO CARF.

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.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido"

A decisão foi assim resumida:

"Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a arguição de decadência suscitada pelo Recorrente e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%. Vencido o Conselheiro Antonio Lopo Martinez, que negava provimento ao recurso".

O processo foi encaminhado à PGFN em 16/09/2011 (Despacho de Encaminhamento de fls. 752) e, em 18/10/2011 (Despacho de Encaminhamento de fls. 769), foi interposto o Recurso Especial de fls. 753 a 756, com fundamento no art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, visando discutir a **desqualificação da multa de ofício**.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho nº 2200-00.856, de 20/12/2011 (fls. 770 a 775).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional alega:

- a aplicação da penalidade em questão está prevista no art. 44, §1º da Lei nº. 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

- os referidos dispositivos, arts. 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964, cuidam das figuras do dolo, fraude e sonegação, nos seguintes termos:

“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”.

- a teor da previsão legal acima mencionada, para que a multa de lançamento de ofício de 75% seja elevada para 150% é necessária a demonstração do evidente intuito de fraude, caracterizado nos autos a partir de elementos probatórios colacionados pela fiscalização;

- esse entendimento é adotado pelo CARF, restando incontroverso que a fraude não se presume, sendo necessário que sejam produzidas provas do evidente intuito a que se refere a norma legal, não bastando suspeitas;

- a Contribuinte, durante anos consecutivos, ofereceu à tributação um *quantum* menor que o devido, e com essa conduta tentou impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal;

- ressalte-se que a reiteração dessa prática, aliada aos resultados obtidos, evidencia a clara intenção de fraudar o Fisco por meio da ação dolosa prevista no inciso I, do art. 71, da Lei nº 4.502, de 1964;

- trata-se, realmente, de um comportamento planejado com o propósito de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador do tributo pela autoridade fiscal;

- no caso, o fundamento da qualificação da multa é o dolo, é a vontade livre e consciente de omitir da autoridade fazendária a receita auferida, muito embora tenha a obrigação legal de informar a ocorrência do fato gerador à administração pública;

- é certo que a linha entre o dolo ou a culpa é, muitas vezes, tênue, todavia nos autos há elementos suficientes para caracterização do dolo (cita jurisprudência do CARF);

- desse modo, não resta dúvida de que o contribuinte buscou furtar-se a sua obrigação tributária, omitindo reiteradamente da Administração fatos geradores da obrigação tributária principal, portanto, deve ser restabelecida a qualificação da multa de ofício.

Ao final, a Fazenda Nacional requer seja conhecido e provido o Recurso Especial, para que seja restabelecida a qualificação da multa.

Cientificada do acórdão, do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento em 13/04/2012 (AR - Aviso de Recebimento de fls. 782), a Contribuinte opôs, em 20/04/2012 (carimbo aposto às fls. 783), os Embargos de Declaração de fls. 783 a 785, rejeitados conforme Despacho nº 2202-00.112, de 21/12/2012 (fls. 795). As Contrarrazões ao Recurso Especial da Fazenda Nacional foram oferecidas em 27/03/2013 (fls. 808 a 810).

Cientificada do despacho que rejeitou seus Embargos em 11/03/2013 (AR - Aviso de Recebimento de fls. 800), a Contribuinte, em 27/03/2013, interpôs o Recurso Especial de fls. 801 a 807.

O Recurso Especial da Contribuinte não foi conhecido, por intempestividade, conforme despacho de 11/04/2016 (fls. 814/815).

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir acerca do atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade.

Quanto às Contrarrazões, a Contribuinte foi intimada em 13/04/2012 (AR - Aviso de Recebimento de fls. 782), vindo a oferecê-las somente quando da interposição de seu Recurso Especial, em 27/03/2016 (carimbo aposto às fls.808), portanto já fora do prazo de quinze dias da ciência do acórdão. Assim, as Contrarrazões oferecidas pela Contribuinte não podem ser conhecidas, por intempestividade.

Trata o presente processo, de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescido de multa de ofício qualificada e juros de mora, tendo em vista a apuração de omissão de rendimentos em face de variação patrimonial a descoberto, nos anos-calendário de 2003 e 2004, em que se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldadas por rendimentos declarados/comprovados, nos meses de janeiro de 2003 a dezembro de 2004.

De plano, registre-se que, relativamente à desqualificação da penalidade, o acórdão recorrido aplicou a Súmula CARF Vinculante nº 25, de 08/12/2009, que assim estabelece:

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.

A Fazenda Nacional, por sua vez, entende inaplicável a citada súmula, argumentando que a prática da conduta ilícita por anos consecutivos demonstraria inquestionavelmente o intuito de fraude da Contribuinte. Nesse passo, pede o restabelecimento da qualificadora da multa de ofício.

Nesse contexto, o paradigma apto a demonstrar a alegada divergência seria representado por julgado que, tratando de situação semelhante à do recorrido - ao menos autuação por presunção - deixasse de aplicar tal enunciado, ao argumento de que a reiteração demonstraria inquestionavelmente o intuito de fraude.

Entretanto, o paradigma indicado pela Fazenda Nacional é o Acórdão nº 101-94.095, de 26/02/2003, que não trata de autuação por presunção, conforme se deduz do trecho do voto que a seguir se colaciona:

"A infração apontada nestes autos diz respeito à falta ou insuficiência de recolhimento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e esta irregularidade foi apurada pela autoridade lançadora com base no confronto entre a escrituração, fiscal e comercial e a declaração de rendimentos.

A multa de lançamento de ofício de 150% que a fiscalização aplicou e a autoridade julgadora de 1º grau confirmou, por entender que a prática reiterada de redução da receita bruta na declaração de rendimentos caracteriza conduta dolosa e justifica a multa qualificada, está consoante com a legislação tributária em vigor e jurisprudência administrativa predominante."

Registre-se, por fim, que nem a autuação, tampouco a decisão de Primeira Instância, mencionam a reiteração como fundamento para a qualificação da multa de ofício.

Assim, não restou demonstrada a alegada divergência jurisprudencial, já que o acórdão indicado como paradigma não trata de autuação por presunção.

Por oportuno, esclareça-se que o segundo julgado examinado no Despacho de Admissibilidade de fls. 770 a 775 - Acórdão nº 107-07.937, de 23/02/2005 - não foi citado como paradigma e sim como jurisprudência, já nas razões de recurso, tanto assim que somente foi juntado o inteiro teor do julgado efetivamente indicado como paradigma, que é o Acórdão nº 101-94.095. Ainda que se pudesse tratar a citada jurisprudência como sendo a indicação de

um paradigma - o que se admite apenas para argumentar - constata-se que esse julgado padece do mesmo óbice que inviabilizou o aproveitamento do efetivo paradigma. Com efeito, esse acórdão também não trata da mesma matéria do recorrido. Confira-se trecho do voto desse julgado citado à guisa de jurisprudência:

"A Recorrente, de forma sistemática, durante todo o período abrangido pela ação fiscal (1996 a 2001), consignou nas declarações de rendimentos, apenas uma pequena parcela das receitas auferidas, permanecendo indevidamente no SIMPLES, desde o ano-calendário de 1997."

Nacional. Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo