



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.009592/2003-50  
Recurso nº. : 139.974  
Matéria : IRPF - Ex(s): 2002  
Recorrente : ANTONIO CARLOS DA ROSA  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em PORTO ALEGRE - RS  
Sessão de : 18 DE JUNHO DE 2004  
Acórdão nº. : 106-14.059

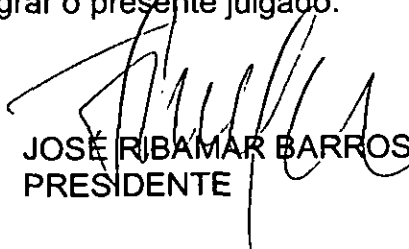
**IRPF - MULTA DE OFÍCIO - MAJORAÇÃO DO PERCENTUAL - SITUAÇÃO QUALIFICADORA - FRAUDE** - As condutas descritas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964, exige do sujeito passivo a prática de dolo, ou seja, a deliberada intenção de obter o resultado que seria o impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador, ou a exclusão ou modificação das suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento. A multa aplicável é aquela a ser imposta pelo não pagamento do tributo devido, cujo débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização, com esteio no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

**MULTA DE OFÍCIO - CRÉDITO TRIBUTÁRIO PAGO DEPOIS DE INICIADA A AÇÃO FISCAL** - Iniciada a ação fiscal não há mais que se falar em espontaneidade do sujeito passivo, mesmo que o tributo devido seja recolhido no curso da ação fiscal. Somente se considera espontânea a denúncia, acompanhada do pagamento, apresentada antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTONIO CARLOS DA ROSA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75 %, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
PRESIDENTE

  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA  
RELATORA

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.009592/2003-50  
Acórdão nº : 106-14.059

FORMALIZADO EM: **12 JUL 2004**

*Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CÂMARGO, LUIZ ANTONIO DE PAULA, GONÇALO BONET ALLAGE, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.009592/2003-50  
Acórdão nº : 106-14.059  
  
Recurso nº : 139.974  
Recorrente : ANTONIO CARLOS DA ROSA

**RELATÓRIO**

Contra o contribuinte retro mencionado, foi lavrado o Auto de Infração, fls. 12 a 14, exigindo o pagamento de multa de ofício no percentual de 150% e dos juros de mora (calculados até 29-08-2003), totalizando o crédito tributário no valor de R\$ 498.708,53.

O auto de infração de fls. 02 a 16 exige do contribuinte acima identificado o montante de R\$ 498.708,53 a título de imposto sobre a renda da pessoa física - IRPF, acrescido de multa de ofício equivalente a 150% do valor do tributo apurado além de juros de mora, em face de haver sido constatada a omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários cuja origem não restou comprovada.

Através de procedimento fiscal, foi apurada a omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica no valor de R\$ 654.309,98.

Fundamenta a exigência fiscal a seguinte legislação: artigos 1º a 3º e §§ da Lei nº 7.713, de 1998; artigos 1º a 3º da Lei nº 8.134, de 1990; artigo 45 do RIR/1999 e artigo 1º da Lei nº 9.887, de 1999. A multa de ofício tem por fundamento o artigo 44, II da Lei nº 9.430, de 1996, e os juros de mora o artigo 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Tempestivamente, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 210 a 212, alegando que os depósitos nas contas correntes referem-se a recebimento de



J

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.009592/2003-50  
Acórdão nº : 106-14.059

honorários, custas, depósitos judiciais do escritório. Esclarece que alguns clientes não autorizaram a divulgação da origem dos depósitos.

*Afirma que, em julho de 2003, espontaneamente, apresentou declaração retificadora referente aos anos-calendário de 2001 e 2002, quando requereu parcelamento especial.*

Argumenta que o auto de infração somente foi lavrado em setembro de 2003 e que o pagamento do imposto devido em julho de 2003 afasta a aplicação de multa de ofício. Entende que o percentual da multa é de 20%.

Pede a improcedência da exigência da multa de ofício no percentual de 150%.

Os membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS acordaram, por maioria, indeferir a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, sob os seguintes fundamentos:

1) o contribuinte estava sob procedimento fiscal desde 16/01/2003, não havendo interrupção dos trabalhos fiscais por mais de sessenta dias desde o início da ação fiscal até 31/07/2003, data em que apresentou a declaração retificadora e solicitou o parcelamento do débito; assim, não se caracterizou a alegada espontaneidade, estando o sujeito passivo sujeito ao pagamento da multa de ofício;

2) no tocante à multa qualificada no percentual de 150%, ficou evidenciada a ocorrência do evidente intuito de fraude, caracterizado pela omissão, total ou parcial, de informação que deva ser produzida a agentes da pessoa jurídica de direito público interno, com a intenção de se eximir, total ou parcialmente, do pagamento de tributos devidos por lei.

O julgador que, discordando dos demais membros do colegiado, se pronunciou no sentido de reduzir a multa qualificada no percentual de 150% para 75%



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

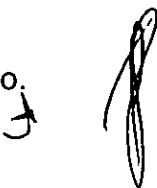
Processo nº : 11080.009592/2003-50  
Acórdão nº : 106-14.059

apresentou declaração de voto, no sentido de *inexistir prova da conduta de ação ou omissão dolosa*, visando impedir ou retardar a ocorrência de fato gerador do imposto, ou ainda visando excluir ou modificar suas características essenciais com o objetivo de reduzir o montante do imposto devido, ou mesmo para evitar ou diferir o seu pagamento.

Intimado em 06/02/2004, o contribuinte, irresignado, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, para cujo seguimento apresentou o arrolamento de bens de fls. 237/241.

Na petição recursal o sujeito passivo aduz os mesmo argumentos de defesa apresentados na impugnação, e, ao final, requer a redução do percentual da multa de ofício a 20%.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.009592/2003-50  
Acórdão nº : 106-14.059

**VOTO**

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O objeto do Auto de Infração é a cobrança de valores do imposto sobre a renda das pessoas físicas – IRPF, acrescidos de multa de ofício de 150% e de juros de mora, referentes a rendimentos que não foram oferecidos à tributação na declaração de ajuste anual do exercício de 2002, ano calendário de 2001, cujo montante equivalente ao valor principal do imposto foi recolhido após o início da ação fiscal.

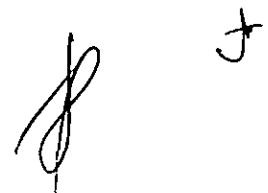
O litígio que chega a este Colegiado cinge-se à inconformação do autuado contra a aplicação da multa no patamar aplicado de 150%, e defende que lhe seja impingida penalidade no percentual de 20%, isto porque teria efetuado o pagamento do tributo devido antes do término da ação fiscal, com a entrega da declaração retificadora, que, entregue e aceita, seria suficiente para inibir o procedimento fiscalizatório.

A multa de ofício aplicada teve como amparo o artigo 44, II da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que assim dispõe:

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*...*

*II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.009592/2003-50  
Acórdão nº : 106-14.059

*novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

A questão fulcral para o deslinde da controvérsia ora sob análise cinge-se à determinação de se o sujeito passivo, em recolhendo valores menores que aqueles constantes da sua escrituração teria cometido fraude fiscal.

Como se percebe, para a aplicação da multa de ofício de 150% é indispensável tratar-se de casos de evidente intuito de fraude como definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, *in litteris*:

*“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.”*

Da leitura dos dispositivos da Lei nº 4.502, de 1964, supra referidos, infere-se que as condutas descritas pela norma exigem do sujeito passivo a ação com dolo, ou seja, a deliberada intenção de obter o resultado que seria o impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador, ou a exclusão ou modificação das suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Nesse sentido, o cerne do comportamento delituoso consiste na modificação das características da situação de fato ou situação jurídica que, ocorrendo,

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.009592/2003-50  
Acórdão nº : 106-14.059

determina a incidência da norma tributária, com o escopo da redução do valor do tributo devido. Com efeito, a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de subtrair, no todo ou em parte, a obrigação tributária.

É assente neste Colegiado que, somente é cabível a situação qualificadora quando restar caracterizada a presença de dolo, como um comportamento intencional, específico, de causar dano, utilizando-se de subterfúgios que escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Ou seja, o intuito doloso deve estar plenamente demonstrado na autuação, sob pena de não restarem evidenciadas as características da fraude, elementos indispensáveis para ensejar o lançamento da multa agravada.

Na espécie, a autoridade fiscal entendeu pertinente a majoração da multa de ofício para 150% sob o fundamento de que os valores omitidos pelo contribuinte representariam a quase a totalidade dos rendimentos tributáveis no período fiscalizado, como também que o contribuinte fez o possível para embaraçar a atividade fiscal, conforme consta na descrição no Relatório de Atividade Fiscal, de fls. 03/09:

*“Em razão dos fatos descritos supra, entendemos perfeitamente aplicável o dispositivo (artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996\*), uma vez que o contribuinte deixou de oferecer à tributação quase que a totalidade dos seus rendimentos tributáveis relativos ao período fiscalizado, fazendo constar em sua DIPF valores praticamente irrisórios diante dos reais. Ressalte-se ainda que o contribuinte fez o possível, durante quase um ano e meio, para empecer o trabalho da fiscalização, solicitando sucessivas prorrogações de prazo, no que sempre foi atendido, e ainda assim deixando de apresentar os documentos solicitados, os quais foram obtidos somente mediante Termos de Intimação entregues diretamente às instituições financeiras. Somente após esse prazo, e já sem alternativas, o contribuinte confessou os valores omitidos, mediante entrega de DIPF retificadora.*

---

\* Nota da relatora.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.009592/2003-50  
Acórdão nº : 106-14.059

*Diante do exposto, cabível a aplicação de multa de ofício agravada no valor correspondente a cento e cinqüenta por cento do Imposto de Renda lançado, relativamente ao ano-calendário 2001.” (destaques do original)*

Entretanto, na espécie, não se pode olvidar que o lançamento foi perpetrado em conformidade com o que preceitua o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

É a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos e não meros indícios de omissão; razão por que não há obrigatoriedade de se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita e nem de se comprovar a ocorrência de acréscimo patrimonial.

Assim, se essa omissão de rendimento é fruto de uma presunção legal, baseando-se o lançamento em uma abstração da norma, a prova consistente da conduta dolosa por parte do autuado se faz ainda mais necessária, sendo imprescindível que haja descrição e incontestada comprovação da ação ou omissão dolosa, na qual fique evidente o intuito de sonegação, fraude ou conluio, capitulados nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, respectivamente. O intuito do contribuinte de fraudar, sonegar ou simular não pode ser presumido juntamente com a omissão de rendimentos, compete ao fisco exhibir os fundamentos concretos que revelem a presença da conduta dolosa.

Se por um lado, cabe ao contribuinte comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações bancárias para que não seja caracterizada a omissão de rendimentos, por outro, compete à fiscalização demonstrar a conduta dolosa desse



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.009592/2003-50  
Acórdão nº : 106-14.059

contribuinte para então lhe atribuir a multa agravada de 150%, entretanto, tal fato não ficou caracterizado nos autos.

Com efeito, na espécie, não tendo a fiscalização demonstrada a existência de dolo por parte do contribuinte em relação às infrações apuradas, nas condições impostas pela norma legal, descabe o qualificação da multa de ofício em 150%, devendo ser reduzida para 75%, nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Aqui cabe observar que o não atendimento do sujeito passivo, nos prazos marcados, a intimações para apresentar documentos e prestar esclarecimentos é conduta para a qual a penalidade específica está estabelecida no § 2º, do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996, determinando o agravamento da multa de ofício, como a seguir:

*§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do "caput" passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:*

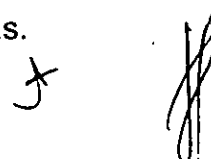
*a) prestar esclarecimentos;*

*b) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991;*

*c) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38.*

Por outro lado, entendo não ser cabível a minoração da multa ao percentual de 20%, como quer o recorrente.

Os valores recolhidos pelo recorrente, a título de IRPF, referente ao período fiscalizado, o foram somente depois de iniciada a ação fiscal que desencadeou os procedimentos que levaram à verificação da ocorrência de fato gerador de obrigação tributária, que foi a existência de depósitos em contas correntes bancárias, cujas origens dos recursos não foram comprovadas.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.009592/2003-50  
Acórdão nº : 106-14.059

Com efeito, aplicável ao caso a multa cabível pelo lançamento de ofício vez que, iniciada a ação fiscal não há mais que se falar em espontaneidade do sujeito passivo, mesmo que o tributo devido seja recolhido no curso da ação fiscal. Neste ponto, há que se trazer à baila as determinações do artigo 138 do Código Tributário Nacional, cujo parágrafo primeiro veicula a inscrição de que não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

*In casu*, a multa de ofício aplicada no lançamento deve ser aquela veiculada pelo artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, e a redução do seu percentual, como pleiteado pelo recorrente, não encontra guarida, vez que não há previsão legal para tal, e o lançamento tributário deve ser estritamente balizado pelos ditames legais, devendo a Administração Pública cingir-se às determinações da lei para efetuá-lo ou alterá-lo.

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que a multa de ofício seja reduzida ao percentual de 75%.

Sala das Sessões - DF, em 18 de junho de 2004.

*Ana Neyle Olímpio Holanda*  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

