



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº 10380.002692/2006-51
Recurso nº 153.800 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 2001, 2003
Acórdão nº 106-16.544
Sessão de 18 de outubro de 2007
Recorrente CHHAI JUNG CHHOAN
Recorrida 1ª TURMA/DRJ - FORTALEZA - CE

IRPF. TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS FÍSICAS RESIDENTES NO PAÍS. Os rendimentos auferidos de fontes situadas no exterior pelo contribuinte devem ser submetidos à tributação de acordo com a legislação brasileira haja vista não ter o mesmo logrado comprovar a condição de não-residente no país.

DECADÊNCIA . LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO . PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS . DEPÓSITO BANCÁRIO .-IRPF PERIODICIDADE ANUAL.O imposto de renda da pessoa física tem periodicidade anual com antecipações de pagamentos mensais, uma vez que é complexa a hipótese de incidência, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-calendário, quando poderá se verificar o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam às referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - MULTA QUALIFICADA - Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Primeiro Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do intuito de fraude.

Recurso voluntário parcialmente provido.

D

B A

D

D

1

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CHHAI JUNG CHHOAN.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para desqualificar a multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Antonio de Paula (relator) e Isabel Aparecida Stuaní (suplente convocada) e, por unanimidade de votos, RECONHECER a decadência relativa ao ano-calendário de 2000. Designada para redigir o voto vencedor quanto à desqualificação da multa a Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
Presidente


ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI
Redatora Designada

FORMALIZADO EM: 05 MAI 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ana Neyle Olímpio Holanda, Giovanni Christian Nunes Campos, Lumy Miyano Mizukawa e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Chhai Jung Chhoan, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 141-155, prolatada pelos Membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza-CE, mediante Acórdão DRJ/FOR nº 08-8.697, de 17 de julho de 2006, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário de fls.160-187.

1. Dos Procedimentos Fiscais

Em face do contribuinte acima mencionado, foi lavrado em 23/03/2006, o Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física, fls. 03-08, com ciência via postal em 28/03/2006 - "AR" - fl. 58, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 519.281,89, sendo: R\$ 160.250,27 de imposto; R\$ 118.656,22 de juros de mora (calculados até 24/02/2006) e, R\$ 240.375,40 de multa de ofício qualificada de 150%, referente aos anos-calendário de 2000 e 2002.

Da ação fiscal constatou-se a omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nestas operações, conforme consta nas descrições do próprio Auto de Infração de fl. 04, que pode assim ser resumidas:

D

- a ação fiscal foi realizada em virtude de representação formulada pelo Grupo Especial de Fiscalização da Receita Federal em Curitiba-PR que juntamente com o Departamento de Polícia Federal no Paraná investigaram a movimentação de divisas no exterior através de contas mantidas no MTB-CBD HUDSON BANK, LESPAN E SAFRA BANK, tendo como objeto as contas "AZTECA FINANCIAL CORP" nº 0071685 e "ABOLONE INVESTMENTS CORP" nº 03982071688;

detectaram a ocorrência de depósitos bancários, efetuados junto ao banco identificado como "THE CHANG HWA COMMERCIAL BK TAPEI UID 013240", na conta nº 62112268190800, em favor do fiscalizado;

o contribuinte é estrangeiro com domicílio fiscal no Estado do Ceará, onde apresentou Declarações de Ajustes Anuais, exercícios de 2001 e 2003, anos-calendário de 2000 e 2002, respectivamente, sem declarar quaisquer rendimentos;

Às fls. 15-48, verifica-se a existência de dossiê elaborado pela Coordenação Geral de Fiscalização, onde consta a informação de que o Juiz Federal da 2ª Vara Criminal de Curitiba-PR, através de decisão no Processo nº 2003.7000030333-4, decretou a "quebra do sigilo bancário sobre as contas do Merchants Bank de Nova York..."

A autuação foi capitulada no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996; art. 849, do RIR/99; art. 4º da Lei nº 9.481, de 1997; art. 1º da Lei nº 9.887, de 99 e, art. 1º da Medida Provisória nº 22, de 2002, convertida na Lei nº 10.451, de 2002.

2. Da Impugnação e do Julgamento de Primeira Instância

O atuado, irresignado com o lançamento, apresentou tempestivamente (24/04/2006) a impugnação de fls. 61-86, mediante instrumento procuratório, fls. 98-99, onde se dispôs contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para tornar insubsistente o auto de infração, com base nos argumentos que foram devidamente relatados às fls. 143-145.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as razões de defesa apresentadas pelo impugnante, os Membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza-CE acordaram, por unanimidade de votos, em considerar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido.

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2000, 2002 Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2000, 2002 Omissão de Rendimentos. Depósitos Bancários.

A Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza lançar o imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Ônus da Prova.





Se o ónus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, quando devidamente intimado.

Tributação das Pessoas Físicas Residentes no País.

Os rendimentos auferidos de fontes situadas no exterior pelo contribuinte devem ser submetidos à tributação de acordo com a legislação brasileira haja vista não ter o mesmo logrado comprovar a condição de não-residente no país.

Sentenças judiciais e decisões administrativas. Efeitos.

As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2000

Decadência.

No caso de lançamento de ofício o direito da Fazenda Pública constituir o crédito Tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000, 2002

Apresentação Posterior de Provas

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, ressalvados, apenas, os casos previstos no § 4º do artigo 16, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Lançamento Procedente

3. Do Recurso Voluntário

O impugnante foi cientificado dessa decisão de Primeira Instância em 01/08/2006 - "AR" - 154 e, com ela não se conformando, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 160-187, por intermédio de seu representante legal, dentro do tempo hábil (29/08/2006 - carimbo de recepção à fl. 160), onde basicamente reitera os argumentos já apresentados em sua peça impugnatória, que peço vénia para transcrevê-los do relatório de fls. 143-145, que leio em sessão, *in verbis*:

Inconformado com a exigência, da qual tomou ciência em 28/03/2006, fls. 58, o contribuinte apresentou impugnação em 24/04/2006, fls. 61/86, mediante instrumento procuratório, fls. 98/99, trazendo as alegações a seguir resumidas:

B

B A

I- DO AUTO DE INFRAÇÃO

- *Foi alegada a existência de depósitos bancários no exterior com origem não comprovada;*
- *Tais depósitos seriam localizados fora do Brasil e a origem desses depósitos, seria igualmente fora do Brasil;*
- *O fluxo dos depósitos se deu de contas no exterior Azteca e Abalone para conta no exterior em Taipei, não existindo identificação de rendimento oriundo do Brasil;*
- *As especificações das datas decorrem conforme o fluxo temporal abaixo:*

<i>Data</i>	<i>Tempo até a autuação</i>	<i>Valor em US\$</i>	<i>Cotação</i>	<i>Vr em R\$</i>
<i>21/08/2000</i>	<i>5 anos, 7 meses e 2 dias</i>	<i>230.000,00</i>	<i>1,8098</i>	<i>416.254,00</i>
<i>28/03/2002</i>	<i>3 anos, 11 meses e 25 dias</i>	<i>50.000,00</i>	<i>2,4372</i>	<i>121.860,80</i>
<i>31/05/2002</i>	<i>3 anos, 9 meses e 23 dias</i>	<i>34.000,00</i>	<i>2,3172</i>	<i>78.784,80</i>

II-DOS FATOS

- *Tem dupla nacionalidade. É natural de Taiwan, sendo cidadão daquele país. Chegou ao Brasil com pouca idade, obteve a naturalização.*
- *Possui identidade emitida conforme o governo de Taiwan, sob o nº R124062838, com indicação dos endereços de residência, bem como passaporte emitido sob o nº 200207316.*
- *É empresário em Taiwan, conforme o documento "Licença de Empresa", onde consta como representante da empresa JIANN LIAN SEWING MACHINE.*
- *A citada empresa existe desde 1993 e realiza atividades de exportação.*
- *Como cidadão taiwanês, atua como empresário naquele país, realizando operações de comércio. Como cidadão brasileiro, atua no Brasil. Tal como por semelhança, exerce o direito de voto em cada país.*
- *Não há indicação de que a realização dos depósitos tem vinculação com suas operações no Brasil, ou que os valores circularam no Brasil.*
- *As frequências de viagens ao Brasil são esporádicas, tal como se vê nos seus passaportes.*


D

P A

- *Pelo fato de constar como acionista de pessoa jurídica no Brasil (ressalvando que a subscrição e integralização de capital ocorreram há mais de sete anos passados), entrega regularmente suas declarações de Imposto de Renda onde declara o movimento tributável no Brasil.*
- *Não se aplicam, portanto, os artigos 103, 849 e seguintes do RIR, pois tratam de cidadão residente no Brasil.*

III - QUESTÕES DE MÉRITO (INCLUSIVE DECADÊNCIA)

- *Sem prejuízo das afirmações citadas, um dos lançamentos ocorreu há mais de cinco anos (fato gerador 2000), situação que implica na decadência do crédito.*
- *Uma vez realizada a entrega da declaração de imposto de renda, a decadência constata-se conforme a regra do artigo 150, §4º do CTN.*
- *A perspectiva posta em autuação não é a mais correta, pois existem mais motivos convergentes sobre a sua não residência, além da desvinculação financeira das operações perante o Brasil.*
- *Cabe ao fisco a prova dos fatos constitutivos do lançamento, não se podendo dizer de uma inversão quanto esse encargo.*
- *Não pode o fisco elaborar um lançamento tributário somente por indício.*
- *Na fase litigiosa, a entidade que aplica a multa e exerce o Poder de Polícia também está sujeita ao ônus da prova. É vedada a inversão do ônus da prova.*
- *Não se argumente que tem perfeito conhecimento dos motivos da autuação ao elaborar a defesa.*
- *Não entende porque se resolveu negar os efeitos probantes da declaração de rendimentos.*
- *Os depósitos que são indicados como originários de transferência patrimonial (formalmente declarada) devem ser aceitos.*
- *Aplica-se ao caso, também, a regra interpretativa do art 116, I, do CTN, porquanto não se pode pensar que um tributo seja mais ou menos devido.*
- *Além dos reclamos dessa forma de proceder, há de se considerar a incidência do art. 112 do CTN, o qual determina uma regra de interpretação mais favorável, tal como uma minorante a tese de responsabilização objetiva. É a chamada interpretação benigna.*
- *Arguiu, ainda, o direito de que lhe seja oportunizado o direito de juntar outros documentos pertinentes ao caso; que seja reconhecido como não residente no Brasil, e, que sem prejuízo da questão preliminar, se não aceita, requer o acolhimento da*



decadência parcial, bem como a não vinculação dos depósitos ao Brasil.

No sentido de fortalecer as suas argumentações, o contribuinte cita em sua impugnação, o entendimento de juristas, ementa de julgados do Conselho de Contribuintes e algumas decisões do Poder Judiciário.

E ainda, acrescentou que:

- cabe notar que as frequências de viagens, perante o Brasil, são esporádicas, tal como se vê nos seus passaportes, inclusive a mais de 183 dias;

- o passaporte emitido pela Republic of China nº M13240572, emitido em 07/01/1997 tem carimbos de saída e entrada em Taipei (Capital de Taiwan) nas páginas 5 até 9. À página 9, carimbos da Indonésia. À página 10 carimbos do Canadá. À página 11, novamente carimbos de Taipei. À página 12, visto americano.

À página 13, carimbos de Kaoshiung. À página 14, carimbos de Taipei. Por fim, estão em branco as páginas 15 a 39, portanto, nenhuma passagem ao Brasil;

- a questão temporal é relevante;

- as atividades são próprias de exportadores, com idas esporádicas a outros países, inclusive ao Brasil;

- já apresentou fatos e provas de que ele é empresário em Taiwan, e fez as viagens empresariais a partir desta cidade, durante este período;

- os depósitos bancários localizados dão inferência direta a uma origem no exterior, com destino a Taiwan;

- e, pelo fato de constar como acionista de pessoa jurídica no Brasil (ressalvando que a subscrição e integralização de capital ocorreram há mais de sete anos), entrega regularmente suas declarações de imposto de renda, onde constam, naturalmente, o movimento tributável no Brasil;

- não é plausível o argumento das autoridades julgadoras de que possuir CPF seria, por si só, indicativo para a tributação, pois, procedeu à sua inscrição para fins de participarem empresa, nos idos de 1993;

- assim, para o julgamento, existem mais dois motivos convergentes sobre a sua não residência e a desvinculação financeira das operações perante o Brasil;

- o próprio CTN, no art. 161, inciso I, destaca que as circunstâncias materiais de obtenção de receita pelo cidadão sujeito à tributação brasileira é a identificação do domicílio tributário, o que não ocorreu neste caso;

- há de se considerar a incidência do art. 112 do CTN, o qual determina uma regra de interpretação mais favorável, tal como uma minorante à tese de responsabilização objetiva;

B

B A

- e, finaliza, requerendo que seja reconhecido que ele não é residente no Brasil, e se atribua validade aos documentos apresentados, como identidade taiwanesa, passaporte taiwanês e licença comercial da Empresa Jiann Lian Sewing Machine desde 1993;
- seja verificado que os dados do auto de infração não registram qualquer inferência a operações financeiras relacionadas ao Brasil;
- os dados do auto de infração informam somente que houve depósito num banco em Taipei (capital de Taiwan), em seu favor;
- há documento oficial sobre a sua condição como empresário em Taipei;
- se entenda, por regras de experiência (art. 337 CPC) que as atividades de Taiwan são voltadas para exportação;
- nas atividades de exportação, as transações são feitas entre bancos de países diferentes, como ocorreu no caso em tela;
- no seu passaporte não há indicação de trânsito no Brasil, na época dos fatos;
- seja observada as Instruções Normativas SRF nº 73/98 e 208/2002, que determinam para a aferição do domicílio tributário, a consideração de dias de trânsito do cidadão, para que o mesmo seja qualificado como "estrangeiro residente", ou "estrangeiro não-residente", sendo que este último não é alcançado indiscriminadamente pela tributação;
- o fato de possuir CPF não é significativo para induzir a tributação, pois, trata-se de obrigação passível até ao "estrangeiro residente no exterior", qualificado como "estrangeiro não-residente";
- a presunção de tributação (Lei nº 9.430/96, art. 42) indica apenas que é possível ao fisco formalizar a autuação mediante o conhecimento dos extratos bancários, mas tal presunção determina de plano a ocorrência do fato gerador;
- seja considerada a incidência do art. 112, do CTN;
- e, sem prejuízos dos argumentos, houve decadência quanto à tributação sobre o primeiro evento, tendo em vista que a substituição do critério de tributação por outro (art. 150, § 4º pelo art. 173, inciso I), depende de prova de dolo, o que não ocorreu.

À fl. 193, consta o despacho administrativo da autoridade preparadora com a informação de que o presente Recurso Voluntário encontra-se instruído, na forma prevista da Lei 10.522, de 19/07/2002 e Instrução Normativa SRF nº 264, de 20/12/2002, que deu nova redação ao art. 33, do Decreto nº 70.235, de 192, com o arrolamento de bens s/ fls. 188-191.

No Processo nº 10380.002711/2006-49, consta a Representação Fiscal para Fins Penais - IRPF.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro Luiz Antonio de Paula, Relator

O presente Recurso Voluntário é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo art. 33, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima, razão porque dele tomo conhecimento.

Conforme já anteriormente relatado, o Recurso Voluntário tem por objeto reformar o Acórdão - DRJ/FOR nº 08-8.697, de 17 de julho de 2006, fls. 141-155, onde os Membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza-CE, acordaram, por unanimidade de votos em considerar procedente o lançamento, proveniente de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, nos anos-calendário de 2000 e 2002.

Por uma questão de ordem, analiso a preliminar levantada pelo contribuinte de que não é residente no Brasil para, em seguida, examinar-se os argumentos quanto ao mérito.

O Recorrente pleiteia ilegitimidade passiva do lançamento fiscal contra a sua pessoa porque não era residente no Brasil à época da ocorrência dos fatos geradores descritos no Auto de Infração (anos-calendário 2000 e 2002), portanto, não estaria sujeito à tributação no País.

Na tentativa de comprovar suas alegações arguiu que é natural de Taiwan, possuindo identidade (com indicação dos endereços de residência) e passaporte emitido pela Republic of China. E, que é empresário em Taiwan realizando operações de comércio ("Licença de Empresa") como representante da empresa "Jiann Lian Sewing Machine".

A legislação brasileira consolidada no RIR de 1999 determina que:

Art. 2º As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão (Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 43, e Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 4º).

(...)Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)VII - os rendimentos recebidos no exterior, transferidos ou não para o Brasil, decorrentes de atividade desenvolvida ou de capital situado no exterior, (...)Art. 106. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 82, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV):

D

B A

(...)Art. 108. Os rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior serão convertidos em Reais mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, informado para compra pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do recebimento do rendimento (Lei nº 9.250, de 1995, art. 6?).

Art. 109. Os rendimentos sujeitos a incidência mensal devem integrar a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o imposto pago será compensado com o apurado nessa declaração (Lei n- 9.250, de 1995, arts. 8º, inciso I, e 12, inciso yj.(Grifou-se.)

Também, a Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de dezembro de 2002 trata sobre a tributação pelo imposto sobre a renda dos rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior por pessoa física residente no Brasil.

Do acima transcrito, pode-se concluir que na qualidade de residente do País, mesmo sendo estrangeiro, ao auferir rendimentos mesmo sendo no exterior, estes devem ser submetidos à tributação de acordo com a legislação brasileira. Com efeito, a questão do contribuinte de ser residente no país, restou muito bem apreciada pela decisão de Primeira Instância, fls. 141-154. Assim, para evitar repetições desnecessárias e diante do brilhantismo dos fundamentos invocados, adoto-a como razão de decidir, nos seguintes termos

Compulsando-se os autos e de acordo com os sistemas internos da Secretaria da Receita Federal verifica-se que o contribuinte da mesma forma que argumenta ter documentos como cidadão taiwanês, possui todos os documentos como cidadão brasileiro, naturalizado que é, tais como, documento de identidade brasileira, CPF, e título de eleitor, pois segundo consta em sua defesa é cidadão brasileiro naturalizado, com direito a voto em ambos os países. Além disso, é diretor da empresa Kao Lin Nordeste S/A, cuja constituição se deu em 1993, situada no município de Acarape-CE, com filial no bairro da Maraponga, desde 1994; e entrega regularmente declaração de imposto de renda pessoa física, desde o ano-calendário de 1999. Tem domicílio e residência em São Paulo.

Além disso, é de se observar que os documentos acostados aos autos, fls. 100/139 (cópias dos passaportes do Brasil e da China), não comprovam a alegada situação de não-residente no Brasil, mas, tão-somente, que o contribuinte se ausenta temporariamente do país, e isso não implica a perda da condição de residente.

Dessa forma, se vê claramente definido na legislação, que na qualidade de residente no Brasil, os rendimentos auferidos de fontes situadas no exterior pelo contribuinte, devem ser submetidos à tributação de acordo com a legislação brasileira.

Uma vez analisada e rejeitada a preliminar arguida pelo Recorrente, passo para o exame das razões de mérito abordadas na peça recursal de fls. 160-187.

O recorrente arguiu a decadência do lançamento, com base no § 4º do artigo 150 do CTN, referente ao ano-calendário de 2000.

[Handwritten mark]

[Handwritten initials]

No que tange à alegada decadência, efetivamente, é entendimento deste Primeiro Conselho de Contribuintes, especificamente nesta Sexta Câmara, de que o imposto de renda devido pelas pessoas físicas, é tributo sujeito ao lançamento sob a modalidade de homologação.

Considerando o critério que vem sendo utilizado por este Colegiado, a princípio, os valores referentes ao ano-calendário de 2000, estariam atingidos pela decadência.

Entretanto, para apreciação do caso em pauta, é necessário uma análise mais apurada do contido no § 4º, do artigo 150, do CTN, que dispõe:

Art. 150-O lançamento por homologação, que ocorre § 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (destaque posto)

Entendeu a autoridade fiscal ter havido o evidente intuito de fraude, tendo em vista a ocultação de conta bancária mantida no exterior, por sinal, aquela que teria dado causa ao presente procedimento fiscal e não declarada.

O comportamento do contribuinte omitindo a existência da referida conta-corrente, deixa claro que a omissão da mesma na declaração de ajuste teve intuito doloso. Tal conduta configura sonegação nos termos do artigo 71, inciso II, na medida em que impede o conhecimento por parte da autoridade fazendária, de condição pessoal suscetível de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

A existência de contas-correntes no exterior, igualmente não declaradas pelo contribuinte é fato que demonstra reiteração de conduta.

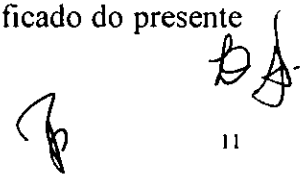
Não se pode olvidar assim, a ressalva contida no dispositivo legal citado, relacionada como se viu, à ocorrência de dolo e fraude ou simulação, ocorrências estas denunciadas no procedimento fiscal que aplicou a multa de ofício qualificada, as quais acato.

Neste ponto, destaco que fui vencido quanto à qualificação da multa de ofício (150%).

Desta forma, analiso a matéria da decadência já considerando que a multa de ofício é de 75%, tendo em vista o julgamento desta Sexta Câmara.

Assim, necessário é que se determine a data da ocorrência do fato gerador do IRPF, que, segundo entende este Colegiado, perfaz-se em 31 de dezembro de cada ano, esse é o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência, a partir do qual deve-se considerar o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento.

No caso concreto, após a análise dos autos, entendo que está extinto o direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2000, pois, o prazo quinquenal para que o Fisco promova o lançamento tributário começou a fluir em 01/01/2001, exaurindo-se em 31/12/2005. Entretanto, o contribuinte foi cientificado do presente



lançamento em 28/03/2006, conforme "AR" - fl. 58, ou seja, depois do prazo final para a constituição do lançamento.

Desta forma, já estava decaído o direito da Fazenda Pública para constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2000, relativa à infração descrita no Auto de Infração de fls. 03-08.

Na questão de mérito propriamente dito, verifica-se que a matéria tributável em tela e por deveras conhecida desta Câmara, trata-se da omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários de origem não comprovada, embasada no art. 42, da Lei nº 9.430 de 1996, e alterações posteriores, *in verbis*:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idónea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualmente, observado que não serão considerados:

- os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

- no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais). Redação dada pelo 4º da Lei nº 9.481 de 13.08.1997, conversão da Medida Provisória nº 1.563 de 31.12.1996.

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (A redação deste parágrafo foi dada pelo artigo 58 da Medida Provisória nº 66 de 29.08.2002, após sucessivas reedições convertida na Lei nº 10.637 de 30.12.2002.)

D

RP

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (A redação deste parágrafo foi dada pelo artigo 58 da Medida Provisória nº 66 de 29.08.2002, após sucessivas reedições convertida na Lei nº 10.637 de 30.12.2002.)

De acordo com o dispositivo acima transcrito, basta ao Fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origens não comprovadas para que se presuma até prova em contrário, a carga do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos.

Trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa) e, portanto, cabe ao Fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

Via de regra, para alegar a ocorrência de fato gerador do tributo, a autoridade lançadora deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a própria lei presume a ocorrência do fato gerador, a produção de tais provas é dispensada.

Ao fazer uso de uma presunção legalmente estabelecida, o Fisco fica dispensado de provar o fato alegado, incumbindo ao contribuinte, provar a sua não ocorrência.

Os preceitos definidos pelo Código de Processo Civil, em matéria de provas, e que podem ser aplicados ao processo administrativo tributário, são:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

Ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

Ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Parágrafo único, (omissis)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV - em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

No caso da tributação por depósitos bancários, cabe ao Fisco, na existência de depósitos ou de investimentos junto a instituições financeiras, em nome do fiscalizado, em montante incompatível com os rendimentos por ele declarados, perquirir a origem dos recursos utilizados nessas operações, mediante intimação. Na ausência da comprovação exigida, é seu direito/dever presumir a ocorrência de ocultação de fato gerador do imposto de renda.

Por outro lado, a prova é um ônus e não um dever. Reproduzindo as palavras de Antonio da Silva Cabral (*in* Processo Administrativo Fiscal, Ed. Saraiva, 1993, pág.302): .

(...)

a prova não é um dever porque o dever supõe sempre a relação entre dois pólos(...). Já no caso do ônus, a relação jurídica é do sujeito para

si mesmo (...). Quando se fala em ónus é porque o próprio interessado escolhe entre suportar o peso da prova ou não ter a tutela do seu interesse. Por outro lado, se a parte não provar não se segue que os fatos por ela mencionados não sejam verdadeiros. Segue-se, apenas, que esses fatos não gozam de liquidez (...). Se não há dever, pode o interessado apresentar prova ou não da existência de determinado fato. (...). Se o interessado em que determinado fato seja levado em consideração não se preocupa em provar a existência deste fato, correrá o risco de não tê-lo apreciado, ou de não aproveitar uma prova que viria em seu favor.

Assim, na existência da presunção legal de omissão de rendimentos, cabe ao contribuinte, em seu próprio interesse, precaver-se, munindo-se de provas para apresentar numa eventual investigação fiscal.

Portanto, no caso das presunções legais não há necessidade de se comprovar ou evidenciar outras irregularidades que vinculem fatos ou valores à omissão de rendimento que concretamente tenha existido, bastando que se demonstre a ocorrência da situação definida em lei como essencial para que se autorize a presunção de omissão de rendimentos.

Entretanto, a desproporcionalidade entre o seu valor e o dos rendimentos declarados constitui indício de omissão de rendimentos e, estando o contribuinte obrigado a comprovar a origem dos recursos nele aplicados, ao deixar de fazê-lo ou fazer apenas em parte, dá ensejo à transformação do indício em presunção, pois, o não interesse em declinar essa origem evidencia que a mesma corresponde à disponibilidade económica ou jurídica de rendimentos sem origem justificada.

O Recorrente, ainda, asseverou que há de se considerar a incidência do art. 112 do Código Tributário Nacional - CTN, o qual determina uma regra de interpretação mais favorável, tal como uma minorante à tese de uma responsabilização objetiva, em seguida, transcreve algumas ementas de decisões dos Conselhos de Contribuintes.

De início, ressalto ser improfícua a jurisprudência administrativa trazida pelo Recorrente, porque essas decisões, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário.

Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, devendo ser aplicados somente na questão em análise e vinculados às partes envolvidas naqueles litígios, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Assim, determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;"

Quanto à alegação do Recorrente de se considerar a incidência do art. 112, inciso II do CTN, entendo que não se aplica ao caso concreto, pois, o referido dispositivo prevê hipóteses em que, em matéria de infrações à legislação tributária, e penalidades correspondentes, devem as normas respectivas receber interpretação mais favorável ao

contribuinte ou responsável. Essa interpretação mais benéfica terá lugar, porém, apenas em caso de dúvida quanto a algum dos aspectos da norma, enfocados nos incisos do artigo.

E, especificamente, o inciso II diz respeito à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos.

Entretanto, no presente caso, não há qualquer dúvida sobre a infração tributária, nem tampouco em relação aos fatos em si mesmos no terreno da sua ocorrência, de suas características e até mesmo de sua autoria, conforme se atenta no próprio Auto de Infração de fls. 03-08.

Do exposto, voto em rejeitar a preliminar de ilegitimidade passiva, para no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para RECONHECER a decadência relativa ao ano-calendário de 2000, tendo em vista que fui vencido quanto à qualificação da multa de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 18 de outubro de 2007.


Luiz Antonio de Paula

Voto Vencedor

Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Redatora Designada

Em que pese o minucioso voto proferido pelo ilmo. Conselheiro Relator, ousou discordar de seu entendimento acerca da qualificação da multa aplicada ao lançamento em questão.

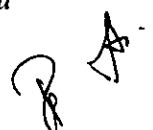
Entendeu o il. Relator, com relação à referida multa, que:

Entendeu a autoridade fiscal ter havido o evidente intuito de fraude, tendo em vista a ocultação de conta bancária mantida no exterior, por sinal, aquela que teria dado causa ao presente procedimento fiscal e não declarada.

O comportamento do contribuinte omitindo a existência da referida conta-corrente, deixa claro que a omissão da mesma na declaração de ajuste teve intuito doloso. Tal conduta configura sonegação nos termos do artigo 71, inciso II, na medida em que impede o conhecimento por parte da autoridade fazendária, de condição pessoal suscetível de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

A existência de contas-correntes no exterior, igualmente não declaradas pelo contribuinte é fato que demonstra reiteração de conduta.

Não se pode olvidar assim, a ressalva contida no dispositivo legal citado, relacionada como se viu, à ocorrência de dolo e fraude ou



simulação, ocorrências estas denunciadas no procedimento fiscal que aplicou a multa de ofício qualificada, as quais acato.

Neste ponto, destaco que fui vencido quanto à qualificação da multa de ofício (150%).

Com a devida vênia, não comungo deste posicionamento para hipóteses como aquela objeto destes autos.

Isto porque a hipótese de mera omissão de rendimentos não pode ensejar a aplicação da multa qualificada ao lançamento, sob pena de se tornar a multa de ofício normal (de 75%) inócua.

Aliás, a conclusão de que simples omissão não caracteriza, por si só, evidente intuito de fraude, a ensejar a aplicação da multa qualificada de 150% já foi há muito tomada por este Conselho, razão pela qual foi editado o enunciado nº 14 de sua Súmula, segundo o qual “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.”

No caso em exame, a justificativa para aplicação da referida multa estaria – segundo o il. Relator – na conduta reiterada do contribuinte. Com efeito, entendo que a quantidade de contas mantidas, ou o período no qual as mesmas foram mantidas sem que tal fato fosse informado ao Fisco não significa que sua conduta seja reiterada. Ao contrário, tal conduta é uma só: a de omitir informação ao Fisco (informação aliás que era a mesma, ano a ano: manter conta bancária).

Por isso, entendo que a hipótese se enquadra naquela do enunciado nº 14 da Súmula deste Conselho, que deve ser aplicada, nos termos do art. 53 do Regimento Interno.

Daí porque, meu voto é no sentido de DAR PARCIAL provimento ao recurso para reduzir a multa de ofício a 75%.

Sala das Sessões - DF, em 18 de outubro de 2007. A.


Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti