



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10830.005558/2005-85
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2002-006.074 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de fevereiro de 2021
Recorrente MARA SILVIA ABRAHAO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2000

PRELIMINAR - CERCEAMENTO DE DEFESA - EDITAL - VALIDADE DA INTIMAÇÃO.

É válida a intimação por edital quando restar improfícua a intimação postal endereçada ao domicílio do sujeito passivo informado nas declarações apresentadas.

DA DECADÊNCIA - INOCORRÊNCIA

O STJ decidiu que, na hipótese de ocorrer a antecipação do pagamento do imposto, ainda que parcial, o *dies a quo* deve ser contado a partir da data do fato gerador, conforme prevê § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), devendo o termo inicial da decadência somente ocorrer no último dia daquele ano-calendário, quando se aperfeiçoa o fato gerador.

Em casos em que há dolo, fraude ou simulação aplica-se o teor do artigo 173, do CTN.

MULTA QUALIFICADA - APLICABILIDADE

O ônus probandi, para fins de aplicação da multa qualificada, é da fiscalização, que deve demonstrar cabalmente a conduta dolosa do sujeito passivo da obrigação tributária de sonegar ou fraudar os cofres públicos.

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Monica Renata Mello Ferreira Stoll - Presidente

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Diogo Cristian Denny, Thiago Duca Amoni, Virgilio Cansino Gil, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (Presidente).

Relatório

Notificação de lançamento

Trata o presente processo de auto de infração (efls. 08 a 13), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação pela omissão do ganho de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais.

Tal autuação gerou lançamento de imposto de renda pessoa física suplementar de R\$18.396,93, acrescido de multa qualificada no importe de 150%, bem como juros de mora.

Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação, cujas alegações do contribuinte, conforme decisão da DRJ, foram:

3. Cientificada do Auto de Infração, por Edital, em 09/12/2005 (fl. 50), a contribuinte, por intermédio de seu representante legal (fl. 61), apresentou, em 09/01/2006 (fl. 62), a impugnação de fls. 53 a 60, alegando, em síntese, que:

11- primeiramente, insta salientar que a impugnante encontra-se residindo no mesmo domicílio fiscal constante de suas declarações, podendo, portanto, ser facilmente encontrada, motivo pelo qual as notificações via Edital são nulas de pleno direito, uma vez que induzem ao cerceamento de defesa;

12- não há que falar, no caso em tela, em intuito de sonegação ou fraude definidas nos arts. 71 e 72, da Lei nº 4.502/1.964 (reproduz os referidos artigos), tendo sido a penalidade aplicada pelo Fisco sem que se desse chance à contribuinte de sanear o vício em sua declaração e recolher o tributo, se devido, na medida em que foi indevidamente notificada via Edital;

33- de outro lado, a afirmação da existência de dolo decorre de averiguação em processo onde se dá ao imputado o amplo direito de defesa, para, depois, aplicar-se a pena, o que não ocorreu no caso em análise, o que torna nulo todo o procedimento administrativo;

14- o fato de não ter sido declarada a venda de imóvel em sua declaração de ajuste anual (ano calendário 2.000) não induz à conclusão de que a contribuinte agiu com má-fé, no

intuito de sonegar o imposto, devendo esse ato ilícito ser efetivamente provado, o que não ocorreu;

3.5- não bastasse a multa indevida, por não se afigurar o tipo descrito nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1.964, essa penalização reveste-se de um verdadeiro confisco, fato repellido pela nossa Constituição e o Código tributário Nacional (menciona Doutrina);

16- a multa, apesar de ser uma penalidade, também se constitui em tributo, pois possui o mesmo destino dos tributos e, assim, de conformidade com o inciso IV do art. 150, da Constituição Federal, é vedado à União, bem como a todos os entes tributantes da Federação, utilizar tributo com o efeito de confisco (reproduz Doutrina);

17- a multa, a pretexto de desestimular a reiteração de condutas infracionais, não pode atingir o direito de propriedade, e, muito menos, a capacidade contributiva e financeira do contribuinte, devendo o limite da pena pecuniária levar em consideração o princípio da proporcionalidade na fixação de sua imposição;

18- outro fato que impede a exigência do imposto é a ocorrência da decadência, na medida em que, estando o Imposto de Renda sujeito a homologação, o prazo para que ela ocorra encontra-se explicitado no art. 150, § 4º do CTN e no art. 899 do Regulamento do Imposto de Renda, correspondendo a 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador e, expirado esse prazo, considera-se homologado o lançamento e extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação;

19- no caso vertente, a decadência se operou, eis que o fato gerador ocorreu em 2.000, quando da venda do imóvel e a obrigação de declarar se deu em março de 2.001 e, destarte, em março de 2.005 transcorreu o quinquênio definido em lei para a homologação do lançamento e a extinção do crédito tributário (reproduz Jurisprudência);

3.10- nem se alegue a presença de dolo para que seja repelida a decadência, posto que não restou comprovado que a contribuinte utilizou-se de qualquer meio ilícito para sonegar ou dolosamente esquivar-se do pagamento do tributo, havendo, quando muito, erro cometido pelo profissional que elaborou a declaração de renda em 2.001, omitindo, por equívoco ou falta de informação, a venda do bem imóvel;

3.11- de outro lado, também não se pode dizer que a contribuinte agiu dolosamente, declarando valor inferior ao efetivamente recebido, como consta do Termo de Verificação, na medida em que, sequer declarou a venda do bem e, se não tivesse cometido o erro escusável, teria declarado o valor efetivamente recebido, independentemente do valor constante da escritura, não podendo ser alegado o contrário, porque a ela não foi dado o direito de se defender ou, até mesmo, de apresentar declaração retificadora para reparar o erro;

3.12- requer, por fim, seja julgada procedente a impugnação, anulando-se o Auto de Infração.

A impugnação foi apreciada na 6ª Turma da DRJ/SPOII que, por unanimidade, em 14/11/2007, no acórdão 17-21.586, às e-fls. 78 a 90, julgou a impugnação improcedente.

Recurso voluntário

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário às e-fls. 133 a 170, alegando, em síntese que:

- Cerceamento do direito de defesa já que as notificações via edital são nulas de pleno direito, uma vez que induzem ao cerceamento de defesa, não assegurando a recorrente todos os meios de defesa que a lei lhe permite;
- A contribuinte, ora reside no mesmo local há mais de dez anos, podendo ser encontrada diariamente, assim nos termos da lei, a ciência do Auto de infração deveria ter sido realizada pessoalmente, via postal e remetida para o endereço constante do domicílio fiscal informado por ela em sua última declaração, o que não aconteceu, como se faz prova pelos documentos que instruem o processo;
- Outro fator que impede a cobrança do imposto é o fato de ter ocorrido decadência o fato gerador ocorreu em 2000, quando da venda do bem e a obrigação de declarar se deu em março de 2001, então em março de 2005 transcorreu-se o quinquênio definido em lei para a homologação do lançamento e extinção do crédito tributário, conforme §4º do artigo 150 do CTN;
- Desproporcionalidade e Confisco na aplicação da multa de 150%
- O fato de não ter sido declarada a venda em sua declaração de renda (ano base 2010), não induz a conclusão de que agiu a contribuinte de má-fé no intuito de sonegar o imposto. Esse fato ilícito teria que restar efetivamente provado, o que não ocorreu.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

A contribuinte valeu-se de decisão em mandado de segurança para o conhecimento recursal, como se vê às e-fls. 168:

Em face do exposto, CONCEDO A SEGURANÇA e determino às autoridades Impetradas que reabram o prazo legal para apresentação do recurso cabível pela Impetrante nos autos do processo administrativo nº 10830.00558/2005-85, razão pela qual julgo o feito no mérito, a teor do art. 269, I do Código de Processo Civil, com a redação dada pela Lei nº 11.232/2005.

Custas ex lege.

Não há honorários (Súmulas 512 do E. STF e 105 do E. STJ). Sentença sujeita ao duplo grau de jurisdição. Encaminhem-se os autos ao E. Tribunal Regional Federal da Terceira Região.

Comunique-se a prolação desta sentença ao relator do Agravo de Instrumento noticiado nos autos.

P. R.I.O.

Disponibilização D.Eletrônica de sentença em 13/11/2009 ,pag 21122

Conforme os autos, trata o presente processo de auto de infração (epls. 08 a 13), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação pela omissão do ganho de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais.

Tal autuação gerou lançamento de imposto de renda pessoa física suplementar de R\$18.396,93, acrescido de multa qualificada no importe de 150%, bem como juros de mora. A DRJ manteve a autuação

Preliminar - Da intimação por edital

É responsabilidade do contribuinte a informação e atualização de seu domicílio fiscal à Administração Fazendária, de forma que, sendo improfícua a intimação do contribuinte nas hipóteses do artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, far-se-á intimação via edital:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

§ 1º Quando resultar improfícuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado:

I - no endereço da administração tributária na internet;

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local.

(...)

A jurisprudência deste CARF segue este entendimento:

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO — CIÊNCIA POR EDITAL — Ante a recusa, pelo contribuinte, da ciência por via postal mediante "AR" com identificação de conteúdo, bem como a improfícua tentativa de intimação pessoal, correto o procedimento adotado pela autoridade administrativa em proceder à intimação por edital. (Acórdão nº 101-96.011 - Sessão de 01 de março de 2007)

VALIDADE DE NOTIFICAÇÃO POR EDITAL. O processo administrativo fiscal possibilita que a intimação seja feita, tanto pessoalmente, quanto pela via postal, inexistindo qualquer preferência entre os meios de ciência. Assim, não é inquinada de nulidade a intimação por edital, quando resultarem improfícuos os meios de intimação pessoal e via postal, em virtude de incorreção no endereço fornecido pelo contribuinte, já que de sua desídia não pode advir vantagem para si. (Acórdão nº 2802-002.166 - Sessão de 21 de fevereiro de 2013)

Como retro mencionado, a eleição do domicílio fiscal é uma faculdade do contribuinte, e, caso opte por alterá-lo, é seu dever informar à Receita Federal do Brasil (RFB), conforme disciplina o artigo 127 do Código Tributário Nacional:

Art. 127. Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal:

I - quanto às pessoas naturais, a sua residência habitual, ou, sendo esta incerta ou desconhecida, o centro habitual de sua atividade;

II - quanto às pessoas jurídicas de direito privado ou às firmas individuais, o lugar da sua sede, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento;

III - quanto às pessoas jurídicas de direito público, qualquer de suas repartições no território da entidade tributante.

§ 1º Quando não couber a aplicação das regras fixadas em qualquer dos incisos deste artigo, considerar-se-á como domicílio tributário do contribuinte ou responsável o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação.

§ 2º A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, aplicando-se então a regra do parágrafo anterior.

Assim, afasto a preliminar suscitada.

Da decadência

À luz do Direito Tributário, sem adentrar correntes doutrinárias específicas, o lançamento tributário é didaticamente dividido em três modalidades: lançamento de ofício, lançamento por homologação e lançamento por declaração.

Conforme dispositivos do Código Tributário Nacional:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:(grifos nossos)

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexactidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.(grifos nossos)

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a 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.

No lançamento por homologação o contribuinte tem o dever de apurar e pagar o tributo por sua conta, antecipando-se a autoridade administrativa.

Atualmente, pelo Princípio da Praticidade, a maioria dos tributos, inclusive o imposto de renda, estão sujeitos ao lançamento por homologação e, caso o contribuinte não cumpra seu dever legal, caberá ao Fisco efetuar o lançamento tributário de ofício, cuja consequência é aplicação da multa de ofício de 75%, conforme artigo 44 da Lei nº 9.430/96:

Não interessa ao presente processo, contudo, como fora mencionado acima, o lançamento por declaração é aquele em que a autoridade administrativa, frente a uma informação prestada pelo sujeito passivo da obrigação tributária, exige o pagamento do tributo (por exemplo, o IPTU).

No caso em tela, o Imposto de Renda é tributo cujo lançamento é feito por homologação, aplicando-se à espécie o REsp nº 973.733/SC, julgamento sob o rito do art. 543-C do CPC (art. 62-A do RICARF).

O lançamento recai sobre o ano-calendário 2000, sendo que o contribuinte foi intimado, via edital, em 20/09/05 constituindo o crédito tributário. O fato gerador ocorreu em 31/03/00 e como o prazo decadencial do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital opera-se mês a mês, o Fisco teria até 31/03/05 para efetuar a autuação, caso o contribuinte, conforme decisão acima colacionada, tivesse antecipado o pagamento do imposto, mesmo que parcialmente, o que não ocorreu. Assim, aplica-se o prazo decadencial previsto no artigo 173, I, do CTN.

Ainda, como explanarei mais a frente, considero a conduta do contribuinte de suprimir tributos dolosa, ratificando a aplicação do artigo 173, I, motivo pelo qual afasta-se a decadência do crédito tributário.

Da multa qualificada

O §1º, do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 tem a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (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)

Desta forma, incide multa de ofício de 150% nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64:

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.

Conclui-se que as condutas capazes de ensejar a aplicação da multa no importe de 150% são exceções à regra (incidência da multa de ofício de 75%), além de taxativas, devendo ser resguardada a presunção de boa fé do contribuinte.

O ônus probandi, para fins de aplicação da multa qualificada, é da fiscalização, que deve demonstrar cabalmente a conduta dolosa do sujeito passivo da obrigação tributária de sonegar ou fraudar os cofres públicos.

A DRJ manteve a multa qualificada, sob o seguinte fundamento:

33. Consoante já analisado no tópico I.2 (PRELIMINAR DE DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO), nos itens 20 a 23 do presente Acórdão, a conduta dolosa da contribuinte ficou plenamente caracterizada, não só pelo registro, em Escritura, de valor de venda de bem imóvel inferior ao efetivamente percebido, como, também, pela ausência da informação dessa alienação na respectiva declaração de ajuste anual (fl. 19,) o que justifica a aplicação da multa qualificada de 150%.

In casu, entendo que restou comprovada a conduta dolosa da contribuinte capaz de ensejar a aplicação da multa qualificada vez que foi lavrada uma escritura pública com valor inferior ao contrato de compra e venda do imóvel e efetivamente auferido pela contribuinte, motivo que por si só demonstra o animus de suprimir tributos. Assim, mantenho a multa qualificada.

Quanto as alegações de desproporcionalidade e do caráter confiscatório da multa (inconstitucionalidades), aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por seus Conselheiros:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar-lhe.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni

Fl. 10 do Acórdão n.º 2002-006.074 - 2ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 10830.005558/2005-85