



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10830.009161/2003-09
Recurso nº : 143.280
Matéria : IRPF - EX.: 1998
Recorrente : PAULO RAMOS BORGES PINTO
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II
Sessão de : 22 de fevereiro de 2006
Acórdão nº : 102-47.397

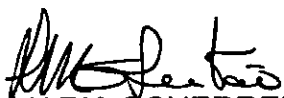
PENALIDADE - MULTA QUALIFICADA - Deve ser afastada a qualificação da multa quando ausente a comprovação da fraude. Incabível a aplicação da penalidade por presunção de fraude, em face de mera omissão de rendimentos apurada no lançamento.

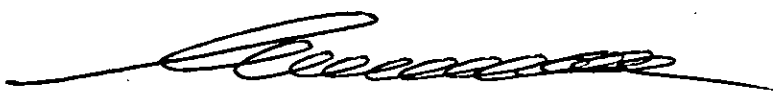
DECADÊNCIA - O imposto de renda da pessoa física é tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, cujo prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos, contados de 31 de dezembro, no caso de rendimento sujeito ao ajuste na DIRPF.

Preliminar acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAULO RAMOS BORGES PINTO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DESQUALIFICAR a multa e, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do direito de lançar, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Naury Fragoso Tanaka que não afasta a decadência.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO
RELATOR

Processo nº : 10830.009161/2003-09
Acórdão nº : 102-47.397

FORMALIZADO EM: 2.8 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, BERNARDO AUGUSTO DUQUE BACELAR (Suplente convocado), JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e ROMEU BUENO DE CAMARGO.



Processo nº : 10830.009161/2003-09
Acórdão nº : 102-47.397

Recurso nº. : 143.280
Recorrente : PAULO RAMOS BORGES PINTO

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 148/162, interposto por PAULO RAMOS BORGES PINTO contra decisão da 4ª Turma da DRJ em Curitiba/PR, de fls. 128/139, que julgou procedente o lançamento de fls. 78/83, lavrado em 28.11.2003.

O crédito tributário objeto do Auto de Infração foi apurado no valor de R\$ 32.963,23, já inclusos juros e multa qualificada de 150%, tendo origem em variação patrimonial a descoberto, no ano-calendário de 1997.

De acordo com o Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial de fls. 72, as operações que geraram o acréscimo patrimonial a descoberto foram os depósitos realizados pelo Contribuinte, em favor da Sra. Ilda de Jesus, nos valores de R\$ 16.997,00 e R\$ 8.846,88, e em favor de Sra. Sueli Matias Stenghele, no valor de R\$ 23.402,51, bem como a realização de despesas de educação e integralização de quotas de capital na empresa El Cônsul Consultoria e Serviços S/C Ltda, no ano-calendário de 1997.

Para fundamentar a aplicação de multa qualificada, o AF relata que:

"Embora o fiscalizado possuísse conta bancária da qual era titular de direito (Banco do Estado do Paraná), utilizou-se da conta pessoal da Sra. Simone Cristina Victorio Pinto para "atender a pedido de terceiros", tendo remetido valor não amparado pelos seus rendimentos declarados. Tendo se utilizado de interposta pessoa para movimentar seus recursos, o fiscalizado ocultou, em prejuízo da Fazenda Nacional seus rendimentos, o que justifica a qualificação da multa nos termos do inciso II do parágrafo 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Quanto aos demais depósitos efetuados, restou evidenciado que o fiscalizado também não possuía os respectivos recursos. Ressalte-se, que embora se tratem de valores elevados, face ao total percebido no ano, estas transferências patrimoniais foram omitidas de sua Declaração de Ajuste Anual.



Processo nº : 10830.009161/2003-09
Acórdão nº : 102-47.397

Portanto, o fiscalizado fica sujeito a lançamento de ofício pela omissão de rendimentos, pela ausência verificada de recursos disponíveis para as duas emissões de cheques acima citadas, para o depósito efetuado na conta da Sra. Simone Cristina Victorio Pinto, bem como para os demais desembolsos citados neste Termo, não amparados pelos seus rendimentos declarados, com qualificação da multa (artigo 44, inciso II, da Lei 9.430/96), e demais consequências legais já que houve evidente intuito de fraude, tendo o contribuinte demonstrado intuito doloso no sentido de impedir, ou, no mínimo retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador decorrente da percepção dos rendimentos percebidos (e omitidos) na qualidade de pessoa física."

Foi apresentada também Representação Fiscal para fins Penais, em virtude de ocorrência da infração capitulada no art. 1º, I da Lei nº 8.137/90¹.

Inconformado com o lançamento, o Contribuinte ofereceu Impugnação de fls. 91/104, analisada pela DRJ às fls. 128/139. Na decisão recorrida, preliminarmente, a DRJ afastou a decadência, alegando que a contagem do prazo seguia a sistemática do art. 173, I, do CTN devido ao intuito de fraude do Contribuinte. Ainda em sede preliminar, a DRJ decidiu pela improcedência da alegação de ilegitimidade passiva, visto que o Contribuinte figura como depositante dos recursos considerados omitidos.

No mais, quanto à alegação do Contribuinte de que havia recebido uma doação de R\$ 10.000,00 de sua genitora, conforme declaração de fls. 119, ficou decidido que a declaração de sua mãe não valeria como prova idônea.

¹ Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

- I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
 - II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
 - III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
 - IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;
 - V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação;
- Pena - reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Parágrafo único. A falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez) dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V.



Processo nº : 10830.009161/2003-09
Acórdão nº : 102-47.397

Tendo o Contribuinte alegado que os depósitos de R\$ 16.997,00 e R\$ 8.849,88 foram efetuados para quitar dívidas contraídas pela Sra. Ismênia Ramiro Violaro, sócia "de fato" da empresa Just Way Comércio de Artigos para Presentes Ltda, juntos aos "Irmãos Giacomini", mas que desconhecia a beneficiária final dos depósitos e que os mesmos eram condizentes aos rendimentos percebidos no ano-calendário de 1997, entendeu-se também que não há nos autos prova de que o Contribuinte estava apenas movimentando recursos da empresa Just Way, da qual era representante legal.

O depósito de R\$ 23.402,51 refere-se a depósito realizado na conta da Sra. Sueli Matias Stenghele, através da conta da Sra. Simone Cristina Victorio, a qual, quando devidamente intimada (fls. 66), informou que havia "emprestado" sua conta para o Contribuinte, o Sr. Paulo Ramos Borges Pinto, para que o mesmo pudesse movimentar tais recursos.

O Contribuinte, quando intimado, confirmou às fls. 117 que se utilizou da conta da Sra. Simone para atender pedidos de terceiros, no caso, da família "Giacomini", "cuja parte do montante foi destinada para pagamento de "antigos mútuos" contraídos dos mesmo, pela empresa Just Way Artigos para Presentes" (fls. 117).

Quanto a isso, a DRJ entendeu que o contribuinte não conseguiu comprovar que a origem dos recursos que possibilitaram a realização de movimentação financeira, utilizando-se de interposta pessoa, tivesse vinculação com a empresa Just Way, da qual era representante legal.

O Contribuinte foi devidamente intimado da decisão, como demonstra o AR de fls. 143, datado de 20.09.2004, tendo interposto o Recurso Voluntário de fls. 148/162, tempestivamente, em 18.10.2004. Para tanto, arrolou bens e direito correspondentes a 30% do débito discutido, na forma da declaração de fls. 170/171.

Em suas razões, o Contribuinte alega que:



Processo nº : 10830.009161/2003-09
Acórdão nº : 102-47.397

(a)quanto aos depósitos realizados em favor da Sra. Ilda de Jesus, nos valores de R\$ 16.997,00 e R\$ 8.846,88, o Contribuinte os justifica por "mútuo familiar" (empréstimo concedido pela sua genitora) e renda laboral;

(b)quanto ao depósito em favor de Sra. Sueli Matias Stenghele, no valor de R\$ 23.402,51, diz o Contribuinte que "a origem adveio de venda de equipamentos da empresa Just Way", não transitando em sua conta corrente, portanto, "não pode ser tipificado como renda";

(c)reafirma a preliminar de decadência, com base no art. 150, §4º do CTN;

(d)reafirma também a inoccorrência de dolo;

(e)declara-se parte ilegítima no auto, mais especificamente quanto ao depósito de R\$ 23.402,51 (MPF nº 08.1.04.00-2003-00628-0), indicando que tal valor é fruto da venda de equipamentos e estoque final da empresa Just Way;

(f)aponta a inexistência de evolução do seu patrimônio;

(g)considera a multa de ofício qualificada como confiscatória.

É o Relatório.



Processo nº : 10830.009161/2003-09
Acórdão nº : 102-47.397

VOTO

Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, Relator

O Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Tendo em vista a possibilidade de decadência da exigência ora cobrada e da interferência da ocorrência de fraude, dolo ou simulação na sistemática da contagem do prazo decadencial, passo a analisar, de início, a existência ou não de ato doloso do Contribuinte no sentido de fraudar o Fisco.

Conforme descrito no Termo de Verificação de fls. 111, ao Contribuinte foi aplicada a multa qualificada com base no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, pela ausência de recursos disponíveis para a cobertura de seus gastos e pela utilização de conta de terceira pessoa para movimentar seus recursos.

Entendo, contudo, que não há nos autos prova inconteste de ocorrência de fraude, o que impede a aplicação da multa qualificada.

Os dois depósitos debitados na conta do Contribuinte, ainda que se considere que não foram devidamente justificados, não apresentam qualquer indício de atitude fraudulenta, mas tão somente de simples omissão de rendimentos. Se o lançamento foi realizado com fundamento apenas em presunção legal, entendo que a multa aplicada decorre igualmente desta presunção, inexistindo a comprovação do intuito de fraude. E não se deve admitir, como fundamento para a aplicação da multa qualificada, a presunção da fraude.

Na mesma linha, quanto ao depósito na conta da Sra. Simone, embora tenha o Contribuinte admitido que fez uso da respectiva conta corrente, não ficou



Processo nº : 10830.009161/2003-09
Acórdão nº : 102-47.397

comprovado que o recurso movimentado tivesse origem no patrimônio do Contribuinte, o que desautoriza a aplicação da multa qualificada.

Nesse particular, faço uso das esclarecedoras palavras do Conselheiro Nelson Pommerening, no 4º Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, no julgamento do Recurso nº 134.515, na data de 09.09.2003, onde se discutia a possibilidade de multa qualificada em omissão de rendimentos, afastada pela falta de evidente intuito de fraude:

“Por outro lado, neste processo, se faz necessário à evocação da justiça fiscal, no que se refere à multa qualificada aplicada, decorrente do art. art. 992, II, do RIR/94, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Como se vê nos autos, o contribuinte foi autuado sob a acusação de omissão de rendimentos. O auto de infração noticia a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada de 150%, sob o frágil argumento de que considerando que o fato cometido pelo contribuinte, qual seja, a não declaração de dos valores que transitaram a crédito em conta corrente do autuado, cuja origem provém de recursos desviados pelo autuado da empresa do qual era o contador, além de infringente a legislação do Imposto de Renda, se constitui em conduta proclamada pela Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, em seu artigo 2º, I, como crime contra a ordem tributária, foi procedida a competente qualificação da multa, conforme preceitua o artigo 992, II, do Regulamento do Imposto de Renda/94.

(...)

Trata-se aqui, de questão delicada. Entendo para que a multa de lançamento de ofício se transforme de 75% em 150% é imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude. Este mandamento se encontra no artigo 992 do RIR/94. Ou seja, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no inciso II do artigo 992 do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1.041/94, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude. Ora, deve se ter sempre em mente o princípio de direito no sentido de que “fraude não se presume”. Há de ter no processo provas sobre o evidente intuito de fraude.



Processo nº : 10830.009161/2003-09
Acórdão nº : 102-47.397

(...)

Como se vê o artigo 992, II, do RIR/94, que representa a matriz da multa qualificada (agravada/majorada), reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, que prevêem o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la.

(...)

Com efeito, a qualificação da multa importaria em equiparar uma simples infração fiscal, que no caso dos autos partiu da presunção legal de omissão de rendimentos, em razão dos créditos que transitaram em conta corrente em nome do autuado e que, posteriormente, foram vinculados aos desvios de recursos, facilmente detectável pela fiscalização, às infrações mais graves, em que seu responsável surrupia dados necessários ao conhecimento da fraude. A qualificação da multa, em casos como dos autos, importaria em equiparar uma prática claramente identificada, aos fatos delituosos mais ofensivos à ordem legal, em que o agente sabe estar praticando o delito e o deseja, a exemplo de: adulteração de comprovantes, nota fiscal inidônea, conta bancária fictícia, falsificação documental, documento a título gracioso, falsidade ideológica, nota fiscal calçada, notas fiscais de empresas inexistentes (notas frias), notas fiscais paralelas, etc.

(...)

Por que não se pode reconhecer na simples omissão de rendimentos/receitas, a exemplo de omissão no registro de compras, omissão no registro de vendas, passivo fictício, passivo não comprovado, saldo credor de caixa, suprimento de numerário não comprovado, créditos bancários cuja origem não foi comprovada tratar-se de rendimentos/receitas já tributadas ou não são tributáveis, etc., embora clara a sua tributação, a imposição de multa qualificada? Por uma resposta muito simples, tal como acontece no presente processo. É porque existe a presunção de omissão de rendimentos, por isso, é evidente a tributação, mas não existe a prova da evidente intenção de sonegar ou fraudar, já que nos documentos acostados aos autos inexistem as fraudes para o imposto de renda. O motivo da falta de tributação é diverso. Pode ter sido, omissão proposital, equívoco, lapso, negligência, desorganização, etc. Enfim, não há no caso a prova material da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto, ainda que exista a prova da omissão de receita.

(...)



Processo nº : 10830.009161/2003-09
Acórdão nº : 102-47.397

Em outras palavras, a fraude é um artifício malicioso que a pessoa emprega com a intenção de burlar, enganar outra pessoa ou lesar os cofres públicos, na obtenção de benefícios ou vantagens que não lhe são devidos.

A falsidade ideológica consiste na omissão, em documento público ou particular de declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante.

Juridicamente, entende-se por má-fé todo ato praticado com o conhecimento da maldade ou do mal que nele se contém. É a certeza do engano, do vício, da fraude.

O dolo implica conteúdo criminoso, ou seja, a intenção criminosa de fazer o mal, de prejudicar, de obter o fim por meios escusos. Para caracterizar dolo, o ato deve conter quatro requisitos essenciais: (a) o ânimo de prejudicar ou fraudar; (b) que a manobra ou artifício tenha sido a causa da feitura do ato ou do consentimento da parte prejudicada (c) uma relação de causa e efeito entre o artifício empregado e o benefício por ele conseguido; e (d) a participação intencional de uma das partes no dolo.

Como se vê, exige-se, portanto, que haja o propósito deliberado de modificar a característica essencial do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento. Inaplicável nos casos de presunção simples de omissão de rendimentos/receitas ou mesmo quando se tratar de omissão de rendimentos/receitas de fato.

No caso de realização da hipótese de fato de fraude, o legislador tributário entendeu presente, ipso facto, o "intuito de fraude". E nem poderia ser diferente, já que por mais abrangente que seja a descrição da hipótese de incidência das figuras tipicamente penais, o elemento de culpabilidade "dolo" sendo-lhes inerente, desautoriza a consideração automática do intuito de fraudar.

O intuito de fraudar pressuposto não é todo e qualquer intuito, tão somente por ser intuito, e mesmo intuito de fraudar, mas há que ser intuito de fraudar que seja evidente.



Processo nº : 10830.009161/2003-09
Acórdão nº : 102-47.397

O ordenamento jurídico positivo dotou o direito tributário das regras necessárias à avaliação dos fatos envolvidos, peculiaridades circunstâncias e essenciais, autoria e graduação das penas, imprescindindo o intérprete, julgador e aplicador da lei, do concurso e/ou dependência do que ficar ou tiver que ser decidido em outra esfera.

Do que veio até então exposto, ressaí como aspecto distintivo fundamental em primeiro plano é o conceito de "evidente" como qualificativo do "intuito de fraudar", para justificar a aplicação da multa de 150%.

Até porque, faltando qualquer deles, não se realiza na prática, a hipótese de incidência de que se trata. (...)" (grifou-se)

Sobre o tema, observe-se a seguinte decisão do Primeiro Conselho de Contribuintes, proferida no Recurso Voluntário de nº 135122:

"PENALIDADES - MULTA QUALIFICADA - Insustentável a qualificação de penalidade por presunção de fraude, quando amparada a exigência de ofício em presunção legal de omissão de rendimentos.

(...)

Recurso provido. Número do Recurso: 135112 Câmara: QUARTA CÂMARA Número do Processo: 11065.004324/2002-59 Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO Matéria: IRPF Recorrente: WALTER CLIMACO DUARTE Recorrida/Interessado: 4ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS Data da Sessão: 05/11/2003 01:00:00 Relator: Roberto William Gonçalves Decisão: Acórdão 104-19637 Resultado: DPM - DAR PROVIMENTO POR MAIORIA Texto da Decisão: Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann, Alberto Zouvi (Suplente convocado) e Leila Maria Scherrer Leitão que negavam provimento."

Diante das razões acima, portanto, entendo que deve ser afastada a aplicação da multa qualificada, por ausência de comprovação da fraude.

Em sendo assim, ressalte-se que o direito da Fazenda Pública de realizar o lançamento, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, está previsto no art. 150 do CTN, cujo teor é o seguinte:



Processo nº : 10830.009161/2003-09
Acórdão nº : 102-47.397

“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”.

[...]

Parágrafo quarto – Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirando 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”.

O Imposto de Renda Pessoa Física é tributo sujeito ao regime do lançamento por homologação, de modo que o prazo decadencial para a constituição dos respectivos créditos tributários é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN.

O fato gerador do imposto de renda é complexo anual, encerrando-se apenas em 31 de dezembro de cada ano, data em relação à qual será apurada a tributação definitiva do exercício, devendo ser esse o termo inicial para contagem do prazo decadencial, na hipótese do artigo 150, § 4º do CTN. A omissão de rendimentos apurada no procedimento fiscal, assim, deve ser imputada à data da ocorrência do fato gerador, na forma do disposto no art. 144 do CTN.

Ocorre que o auto de infração somente foi lavrado em 28.11.2003., quando já teria ocorrido a decadência do direito de constituição do crédito tributário sobre os rendimentos recebidos no ano-calendário de 1997. Assim, entendo que, à época do lançamento, já havia decaído o direito da Fazenda à constituição do crédito tributário.

Sobre a matéria, corroborando com o entendimento exposto, trago à colação o seguinte julgado desse Conselho de Contribuintes:

“IRPF - DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeitas a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art.

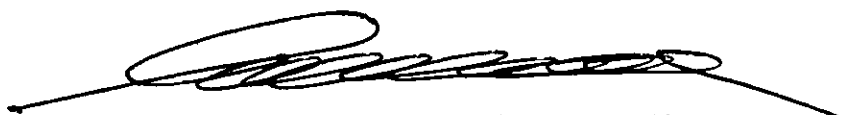


Processo nº : 10830.009161/2003-09
Acórdão nº : 102-47.397

150 § 4º, do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro.(...) Número do Recurso: 137582 Câmara: QUARTA CÂMARA número do Processo: 10930.000905/2001-21 Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO Matéria: IRPF Recorrente: WALTER OKANO Recorrida/Interessado: 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR Data da Sessão: 02/12/2004 01:00:00 Relator: José Pereira do Nascimento Decisão: Acórdão 104-20361".

Isto posto, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso, para afastar a aplicação da multa qualificada e, por conseguinte, acolhendo a preliminar de decadência, julgando extinto, por conseguinte, o lançamento, em virtude da decadência do crédito tributário.

Sala das Sessões - DF, em 22 de fevereiro de 2006.


ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO