



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10855.000067/2007-21
Recurso nº 167.672 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.628 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de maio de 2010
Matéria IRPF
Recorrente LAUREANO PIRES DE CAMARGO
Recorrida 6ª TURMA da DRJ-SÃO PAULO II/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

IRPF. DECADÊNCIA.

O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, em regra, ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXAME DA LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE

Não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do poder judiciário.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. JUSTIFICATIVA PARA SUA APLICAÇÃO.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. Outrossim, nos termos da Sumula nº 14 deste Conselho, simples omissão na caracteriza evidente intuito de fraude.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa de ofício qualificada de 150% para 75%, nos termos do voto da Relatora.

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Presidente

ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI - Relatora

FORMALIZADO EM: 20 ABO 2010
20 ABO 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Rubens Maurício Carvalho, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Ewan Teles Aguiar e Carlos André Rodrigues Pereira de Lima.

Relatório

Em face do contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 323/330 para exigência de IRPF em razão da apuração de i) omissão de rendimentos da atividade rural com a Fazenda Malu; ii) arbitramento do lucro obtido com a atividade rural exercida no Sítio Campina; e iii) presunção de omissão de rendimentos fundada na existência de depósitos bancários cuja origem deixou de ser comprovada (art. 42 da Lei nº 9.430/96). Sobre a parcela do lançamento relativa à omissão de rendimentos da atividade rural foi aplicada a multa de ofício qualificada, de 150%.

O Termo de Constatação Fiscal consta às fls. 316/322.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 335/365, por meio da qual requereu a anulação do Auto de Infração gerreado.

Na análise de suas alegações, os membros da DRJ em São Paulo decidiram pela manutenção integral do lançamento.

O contribuinte teve ciência de tal decisão e contra ela interpôs o Recurso Voluntário de fls. 408/442, por meio do qual reiterou as alegações contidas em sua Impugnação. Em resumo, suas alegações foram:

- estaria decadente o direito do Fisco de efetuar o lançamento, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, já que o mesmo contemplava a exigência de imposto cujo fato gerador

ocorrera entre os meses de janeiro e setembro de 2002, já que o lançamento somente fora efetuado em outubro de 2007 (com ciência em 24.10.2007);

- quanto à tributação por depósitos bancários sem origem comprovada, que meros depósitos não representariam renda, e por isso não poderiam ensejar a exigência do Imposto de Renda – trazendo Doutrina e Jurisprudência em defesa deste entendimento;

- quanto à omissão decorrente do exercício da atividade rural, que não haveria que se falar em omissão, já que ambas as propriedades (Malu e Campina) são arrendadas a terceiros, não havendo que se falar em omissão de 50% da receita bruta da atividade rural lá auferida. Como a atividade rural era feita em parceria com o Sr. Pedro Pires de Camargo Primo, não se poderia presumir que a totalidade dos depósitos bancários objeto da fiscalização pertenceria exclusivamente a ele;

- ainda em relação à atividade rural, afirmou que por ser o proprietário e arrendatário das fazendas, dispunha de determinados valores para operar o negócio, valores estes que eram decorrentes de mútuos pactuados com os meeiros. Assim, parte do dinheiro movimentado em suas contas era destinado ao pagamento das atividades realizadas em tais fazendas. Afirmou que toda a documentação relativa a tais operações foi disponibilizada à fiscalização, concluindo que se a movimentação não era dele, caberia aqui a aplicação do disposto no § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430/96;

- não caberia a qualificação de agravamento da multa de ofício aplicada ao lançamento, por falta de comprovação do “evidente intuito de fraude” a que alude a lei. Alegou ainda que a multa de 150% aplicada ao lançamento teria claro caráter confiscatório, o que seria vedado pela Constituição Federal, trazendo Doutrina e Jurisprudência; e

- não poderia prevalecer o entendimento das autoridades julgadoras no sentido de que seriam incompetentes para apreciar a inconstitucionalidade ou invalidade de normas.

Os autos então foram remetidos a este Conselho para julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Relator

O contribuinte teve ciência da decisão recorrida em 09.06.2008, como atesta o AR de fls. 398. O Recurso Voluntário foi interposto em 08.07.2008 (dentro do prazo legal para tanto), e preenche os requisitos legais - por isso dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de lançamento para exigência de IRPF em razão da apuração de omissão de rendimentos da atividade rural (arbitramento), bem como por força



da presunção de omissão de rendimentos fundada na existência de depósitos bancários sem origem comprovada, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

O Recorrente pugna pela integral reforma da decisão proferida pela DRJ em São Paulo, suscitando diversas razões de mérito, que passam a ser em seguida analisadas.

Da decadência

O primeiro argumento suscitado pelo Recorrente em face do lançamento que ora se analisa diz respeito à suposta decadência do direito do Fisco. Segundo ele, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, os valores relativos a fatos geradores ocorridos entre os meses de janeiro e setembro de 2002, já não poderiam mais lhe ser exigidos, eis que o lançamento somente fora efetuado em outubro de 2007 (com ciência em 24.10.2007).

Seu pleito, contudo, não merece acolhida.

Isto porque a jurisprudência pacificada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) é no sentido de que o fato gerador do IRPF, mesmo nos casos de lançamento fundado em depósitos bancários de origem não comprovada, é complexo e ocorre em 31 de dezembro de cada ano.

Este entendimento pode ser bem demonstrado através da leitura da seguinte ementa:

IRPF – DECADÊNCIA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA. O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, segundo o entendimento majoritário da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no caso da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Ultrapassado esse lapso temporal, sem a expedição de lançamento de ofício, opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN.

Recurso especial negado.

(Ac. nº CSRF/04-00.553, julgado em 21.03.2007, Rel. Cons. Gonçalo Bonet Allage)

Foi por isso mesmo que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais editou o enunciado nº 38, segundo o qual: “O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.”.

No caso vertente, os fatos geradores que ensejaram o lançamento ocorreram, nos termos do entendimento acima, em 31.12.2002. Assim é que o Fisco teria até o dia 31.12.2007 para efetuar o lançamento dos valores que entendesse devidos. Como a ciência do lançamento se deu em 24.10.2007 - conforme fls. 330 - é de se concluir que naquela data o direito do Fisco ainda não havia sido extinto pela decadência.

Ademais, a súmula referida, nos termos do art. 72 de Conselho, é de aplicação obrigatória, **razão pela qual deixo de acolher o pedido do Recorrente no que diz respeito à alegada decadência.**

Da omissão de rendimentos

O segundo pedido do Recorrente diz respeito à impossibilidade de tributação do IR através de depósitos bancários sem origem comprovada, alegando que meros depósitos não representariam renda.

Aqui, também, melhor sorte não terá o Recorrente, eis que a tributação do IRPF em razão da presunção de omissão de rendimentos fundada na existência de depósitos bancários sem origem comprovada decorre de lei, e por isso sua legalidade não pode ser analisada em sede deste Recurso Voluntário.

A Lei nº 9.430/96 estabeleceu esta presunção de omissão que, apesar de ser relativa, só pode ser derrubada contra a apresentação, pelo contribuinte, de documentação hábil e idônea que comprove a origem dos valores objeto de depósito. Por isso que para os fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1997, cabe sempre a ele o ônus de comprovar a origem dos valores transitados por sua conta bancária.

Sendo esta uma determinação legal, não cabe ao julgador administrativo avaliar sobre o seu acerto ou sua tecnicidade, mas somente aplicá-la. Neste sentido, este Conselho editou a Súmula nº 1, segundo a qual: *“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*.

Mais especificamente no que diz respeito ao seu pedido, merece destaque o enunciado nº 26 da Súmula deste CARF, segundo o qual: *“A presunção estabelecida no art. 42 da Lei Nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.”*.

Por isso, e em obediência ao art. 72 do Regimento Interno deste Conselho de Contribuintes, que determina a aplicação obrigatória das súmulas, deixo de acolher este pedido do Recorrente.

No que diz respeito à omissão de rendimentos da atividade rural, alega o Recorrente que ambas as suas propriedades (Malu e Campina) são arrendadas a terceiros, não havendo que se falar em omissão de 50% da receita bruta da atividade rural lá auferida. Como a atividade rural era feita em parceria com o Sr. Pedro Pires de Camargo Primo, não se poderia presumir que a totalidade dos depósitos bancários objeto da fiscalização pertenceria exclusivamente a ele.

O Recorrente afirma ainda que por ser o proprietário e arrendatário das fazendas, dispunha de determinados valores para operar o negócio, valores estes que eram decorrentes de mútuos pactuados com os meeiros. Assim, parte do dinheiro movimentado em suas contas era destinado ao pagamento das atividades realizadas em tais fazendas. Afirmou que toda a documentação relativa a estas operações foi disponibilizada à fiscalização, concluindo que se a movimentação não era dele, caberia aqui a aplicação do disposto no § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430/96;



Aqui, o Recorrente pretende tratar da omissão da atividade rural, mas acaba mesclando-a com a omissão decorrente dos depósitos bancários sem origem comprovada. Seus argumentos, porém, não merecem acolhida.

Do Termo de Constatação (fls. 316 e segs.) depreende-se que o Sr. Pedro Pires de Camargo Primo era o filho do Recorrente, e que o Sítio Campina era explorado em conjunto por diversos meeiros, enquanto que o Sítio Malu era explorado em conjunto entre o Recorrente e seu filho Pedro.

Ao longo da fiscalização, foi solicitado ao Recorrente que apresentasse a comprovação da origem dos depósitos efetuados em suas contas e que apresentasse cópia do Livro Caixa da atividade rural exercida em tais fazendas (neste caso, dando-lhe ciência de que a falta de apresentação do mesmo acarretaria o arbitramento da base de cálculo do imposto).

Foi constatado, então, que o Recorrente detinha uma conta em que movimentava os valores relativos à fazenda Malu (em conjunto com seu filho) e uma outra em que movimentava os valores relativos ao sítio Campina (esta em conjunto com os demais meeiros).

Sendo assim, a fiscalização, para apurar a base de cálculo do lançamento relativo aos depósitos bancários, considerou como origem para os mesmos o valor das receitas auferidas com a atividade rural. Somente o que excedeu ao montante destas receitas é que foi tributado com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96 – e então rateado entre os titulares das contas.

Já a apuração da omissão da atividade rural se deu através do arbitramento de sua base de cálculo, pois o Recorrente fizera a opção (quando da entrega de sua DIRPF) da tributação na forma de receita bruta menos despesas de custeio e investimentos.

As tabelas de fls. 256/284 demonstram os cálculos elaborados pela fiscalização.

Este resumo se fez necessário para que ficasse claro que a própria fiscalização já excluiu da base de cálculo do lançamento relativa aos depósitos bancários o valor dos rendimentos obtidos com a atividade rural. Assim é que se outros valores foram depositados nas contas do Recorrente – que não aqueles comprovadamente auferidos com a atividade rural – caberia a ele ter demonstrado a origem dos mesmos, sob pena de prevalecer a presunção legal contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, como já explicitado acima. O lançamento, como se viu, foi efetuado corretamente.

Com tais esclarecimentos, ficam refutadas as alegações do Recorrente de que os valores depositados deveriam ser divididos entre ele e os demais titulares das contas (pois isto já foi feito pelas autoridades fiscais), e ainda o argumento de que os valores que transitavam pelo banco tinham o objetivo de acobertar as despesas com a atividade rural (já que, neste caso, caberia a ele ter comprovado documentalmente esta alegação).

Assim, também não merece acolhida este pedido do Recorrente. **Não há que se falar, assim, na aplicação do § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430/96.**

Da qualificação da multa de ofício

Outro pedido formulado pelo Recorrente diz respeito à impossibilidade de qualificação/agravamento da multa de ofício aplicada à parte do lançamento, por falta de comprovação do “evidente intuito de fraude” a que alude a lei. Alegou ainda que a multa de 150% teria claro caráter confiscatório, o que seria vedado pela Constituição Federal.

No caso em exame, a multa de ofício aplicada ao lançamento foi qualificada pela autoridade lançadora sem que fossem esclarecidos quais os motivos que o justificariam (cf. fls. 321 dos autos). Pelo que se depreende do Termo de Constatação, a qualificação da multa se deveu ao fato de que o Recorrente deixara de incluir os rendimentos auferidos com a fazenda Malu entre os rendimentos declarados, daí a configuração “em tese” de crime contra a ordem tributária.

Por outro lado, a qualificação da multa foi mantida pela decisão recorrida pelos seguintes motivos:

Pelos elementos acima dispostos, indubitavelmente a prática do contribuinte, no sentido de tentar diluir sua participação nas receitas decorrentes da exploração agrícola da Fazenda “Malu”, teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte da Autoridade Fazendária, da omissão de rendimentos da atividade rural e da conseqüente ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

Caracterizada que ficou, no presente caso, a ação dolosa por parte do interessado, correta está a aplicação da multa qualificada (duplicada) estabelecida no inciso II, do art. 44, da Lei nº 9 430/1.996, com as modificações introduzidas pela Lei nº 11.488/2.007.

A norma legal que ampara a aplicação da referida multa (qualificada), aplicada à hipótese em exame, é o art. 44, inc. II da Lei nº 9.430/96, que determina:

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

I-de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

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

(grifos não constantes do original)

Os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº Lei 4502/64, por seu turno, assim dispõem:

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;

B

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 de tais artigos, é forçoso concluir que só pode ser exigida a multa de 150% (multa qualificada) aos lançamentos de ofício em que **restar caracterizado o evidente intuito de fraude do contribuinte** – e não a todo e qualquer lançamento de ofício.

No caso ora em exame, como se viu acima, este intuito não foi comprovado pelas autoridades fiscal e julgadora. Ao contrário, no Termo de Constatação Fiscal não constam maiores esclarecimentos acerca das justificativas para a qualificação da multa e a decisão recorrida defende que o dolo a justificar tal qualificação residiria na própria intenção da recorrente em omitir valores ao Fisco.

Com efeito, tal entendimento não merece acolhida.

É que a “conduta” motivadora do lançamento em exame não justifica a aplicação da multa qualificada, pois deve ser entendida como simples omissão de rendimento. O dolo a que a lei faz menção quando trata da multa qualificada não é a “vontade de omitir”, mas sim o dolo em falsificar documentos, ou em verdadeiramente esconder do Fisco fatos geradores da obrigação tributária.

Há que se ressaltar, aqui, que a omissão em questão, por si só, já é penalizada com a aplicação da multa de ofício de 75%, multa esta que já serve como penalidade pela omissão do contribuinte. A multa qualificada a que alude o art. 44, II da Lei nº 9.430/96 foi criada com o objetivo de penalizar o contribuinte que vai além da omissão, o contribuinte que usa de subterfúgios (muitas vezes ilícitos) para escapar à obrigação tributária.

A simples omissão do contribuinte – ainda que consciente – não pode ser equiparada a uma conduta fraudulenta ou simulada. Ao contrário, a vontade de omitir rendimentos do Fisco, e por isso não pagar o imposto devido, não é, por si só, um crime.

Não é por outro motivo que este Conselho vem reiteradamente afastando a qualificação da multa em casos de simples omissão. É o que se depreende da ementa abaixo transcrita:

“MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - Para a aplicação da multa qualificada de 150%, é indispensável a plena caracterização e comprovação da prática de uma conduta fraudulenta por parte do contribuinte, ou seja, é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou que fique configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo.

(...)

B

Preliminar acolhida.”

(RV nº 146.368, Rel. Cons. Naurý Fragoso Tanaka, julgado em 12.09.2005, 2ª Câmara, 1º Conselho)

Por fim, e corroborando a idéia de que a simples omissão de rendimento não é suficiente a ensejar a qualificação da multa aplicável a um lançamento, este Conselho editou 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.*”.

Por estes motivos, deve ser acolhida a pretensão da Recorrente no que toca à necessidade de **desqualificação da multa de ofício aplicada ao lançamento**, a qual deverá ser exigida no patamar de 75%, e não de 150% (cf. constante do Auto de Infração).

Além das alegações acima analisadas, o último argumento suscitado pelo Recorrente diz respeito à possibilidade de apreciação de eventual inconstitucionalidade ou invalidade de normas em âmbito administrativo. Neste ponto, há que se reiterar aqui a súmula nº 1 deste CARF, anteriormente mencionada, para afastar sua pretensão.

Diante de todo o exposto, VOTO no sentido de DAR PARCIAL provimento ao Recurso para desqualificar a multa de ofício aplicada ao lançamento, reduzindo esta ao patamar de 75%.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2010


Roberta de Azerejo Ferreira Pagetti