



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 10940.002172/2005-74
Recurso nº 151.221 Voluntário
Matéria IRPF - Ex. 2001
Acórdão nº 102-48.903
Sessão de 24 de janeiro de 2008
Recorrente ANSELMO ALBERTI
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

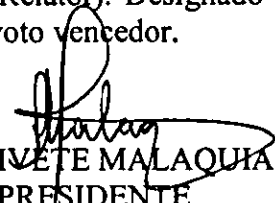
Exercício: 2001

IRPF - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - QUALIFICAÇÃO - DOLO - CARACTERIZAÇÃO - A qualificação da infração capaz de ensejar a aplicação da penalidade pecuniária mais gravosa, requer seja caracterizado o dolo específico, praticado pelo sujeito passivo na relação jurídica tributária, não bastando, para tanto, a simples intenção presumidamente invocada pela autoridade lançadora. Vale dizer, os termos impedir ou retardar o conhecimento dos fatos concretamente acontecidos, exigem prova concreta do seu acontecimento, para que se possa fazer incidir as regras jurídicas insertas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, *ex vi* do enunciado contido na Súmula n.º 24 do Primeiro Conselho de Contribuintes (Precedentes 102-47.308 e 102-47.323).

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa, nos termos do voto do Redator designado. Vencido o Conselheiro José Raimundo Tosta Santos (Relator). Designado o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira para redigir o voto vencedor.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
PRESIDENTE





LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 14 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, SILVANA MANCINI KARAM, NÚBIA MATOS MOURA, LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES (Suplente convocada) e MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA.

Relatório

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão DRJ/CTA nº 10.074 (fls. 709/713), de 07/02/2006, que, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de decadência e, no mérito, julgou procedente o lançamento.

A infração indicada no lançamento e os argumentos de defesa suscitados pelo contribuinte foram sumariados pela pelo Órgão julgador a quo, nos seguintes termos:

Por meio do auto de infração de fls. 668/674, exigem-se do contribuinte os montantes de R\$ 9.380,61 de imposto suplementar, R\$ 2.512,09 de multa de ofício de 75%, R\$ 9.046,72 de multa de ofício de 150% e encargos legais, relativos ao exercício de 2001, ano-calendário 2000.

A autuação, efetuada com base nos arts. 1º a 3º e §§ e 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, arts. 1º a 4º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, arts. 49 a 53, 57, 62, 106, IV, 109 e 11 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, art. 1º da Lei nº 9.887, de 07 de dezembro de 1999, arts 1º a 22 da Lei nº 8.023, de 13 de abril de 1990, arts. 9º, 17 e 18 da Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1945, art. 59 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, constatou as seguintes infrações, conforme descrito no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (fls. 677/687):

- omissão de rendimentos de aluguéis: R\$ 5.133,00, conforme informações da Global Telecom (fls. 193/201),

- omissões de rendimentos da atividade rural: R\$ 22.386,14, recebidos de Motripar - Moinhos do Paraná Ltda (fls. 236/273 e 277/324), e R\$ 215,64, recebidos de Comércio e Indústrias Brasileiras Coinbra (fl. 368), não contabilizados pelo contribuinte, e

- glosa de despesas da atividade rural: R\$ 6.849,30, em virtude da apropriação de despesas de financiamentos pelo regime de competência.

Cientificado, em 29/09/2005 (fl. 675), o contribuinte apresentou, em 21/10/2005, por intermédio de seu procurador (fls. 694/696), a impugnação de fls. 689/693, alegando, em preliminar, a decadência do crédito tributário, com fulcro no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, trazendo à colação entendimentos judiciais sobre a matéria, aduzindo que, tendo o fato gerador ocorrido entre janeiro e dezembro de 2000, a constituição do crédito tributário, por meio do auto de infração cientificado em setembro de 2005, extrapolou o prazo legal.

Contesta a glosa das despesas da atividade rural relativas a financiamentos para aquisição de bens utilizados nessa atividade, invocando o art. 62, § 4º do RIR/1999, no qual estaria prevista a apropriação de todas as despesas originadas pelo financiamento bancário no mês do pagamento do bem.

Insurge-se contra a aplicação da multa agravada sobre a parcela do imposto relativa aos rendimentos omitidos, afirmando que não se caracterizou o dolo com evidente intuito de sonegação, haja vista a correta contabilização das operações de venda de produtos por parte da empresa compradora.



Em decorrência dos fatos descritos e da aplicação da multa agravada, formalizou-se a Representação Fiscal para Fins Penais, processo nº 10940.002173/2005-19, em apenso.

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau, por unanimidade de votos, manteve integralmente o lançamento, resumindo seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2001

Ementa: LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Tratando-se de lançamento de ofício, o prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ATIVIDADE RURAL. GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS APROPRIADAS POR REGIME DE COMPETÊNCIA.

Os encargos financeiros pagos em decorrência de empréstimos contraídos para financiamento da atividade rural, serão deduzidos no mês do pagamento.

MULTA QUALIFICADA. DECLARAÇÃO FALSA.

Aplica-se a multa qualificada de 150%, quando comprovado, por meio de Notas Fiscais, obtidas pelo fisco junto à fonte pagadora, a falsidade da declaração firmada pelo impugnante de que, em atendimento à intimação, havia apresentado todas as notas fiscais relativas às vendas de produtos da atividade rural.

Lançamento Procedente.

Em sua peça recursal, às fls. 720/725, a recorrente repisa as mesmas questões suscitadas perante o Órgão julgador *a quo*.

Arrolamento de bens efetuado de ofício, consoante despacho à fl. 733.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

Inicialmente, a preliminar de decadência deve ser rejeitada, pelos seguintes fundamentos.

Este Primeiro Conselho de Contribuintes tem reiteradamente decidido que as alterações legislativas do imposto de renda, ao atribuir à pessoa física a incumbência de apurar e antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, classifica-se na modalidade de lançamento por homologação, na forma do artigo 150 do CTN, pois a entrega da declaração de rendimentos converteu-se em mero cumprimento de obrigação acessória (repassa ao órgão administrativo de informações para fins de controle do adequado cumprimento da legislação tributária, com ou sem obrigação principal a ser adimplida – Acórdão CSRF/01-04.493 de 14/04/2003 – DOU de 12/08/2003).

A natureza do lançamento é determinada pela legislação do tributo, que impõe ao sujeito passivo a obrigação de ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade. Se não houver imposto a pagar, por ter havido prejuízo ou pela operação não estar sujeita à incidência tributária, a natureza do lançamento não se altera.

As antecipações mensais, previstas na Lei nº 7.713, de 1988, não suprimiram o fato gerador anual do tributo (artigos 2º e 9º da Lei nº 8.134, de 1990), que abarca todos os rendimentos auferidos no ano, as deduções, sendo esta base de cálculo que irá prevalecer para a apuração do *quantum debeatur*, com a conseqüente restituição do imposto retido durante o ano base ou o pagamento suplementar do tributo. As exceções à regra são os casos de tributação definitiva (renda variável e ganho de capital) e os rendimentos tributados exclusivamente na fonte (prêmios, 13ª salário etc).

No decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte, carnê-leão ou por meio do pagamento espontâneo, o imposto que será apurado em definitivo após o encerramento do ano-calendário. É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda resta concluído. Por ser do tipo complexo (complexivo, complexivo), segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do ano. Não seria correta, portanto, a afirmação de que o IRPF possui como data de ocorrência do fato gerador o último dia de cada mês e o termo inicial de contagem da decadência o 1º dia útil do mês seguinte. As omissões ocorridas durante os meses do ano comportam-se, no presente caso, no fato gerador concluído no final do ano-calendário.

Leandro Paulsen, ministra que “o imposto de renda da pessoa física tem periodicidade anual, com antecipações de pagamento mensais. O imposto de renda da pessoa jurídica pode ser anual ou trimestral, dependendo de opção da empresa, nos termos do que



dispõe o art. 1º da Lei nº 9.430/1996”, in Direito tributário. Constituição e Código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. Porto Alegre, 2001. Livraria do Advogado, p. 522.

O Ministro Franciulli Netto, do Superior Tribunal de Justiça, no RESP 584.195 / PE, julgado em 19.02.2204, deixa assente que “o conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme determinado na Constituição Federal, é anual. Mais a mais, é complexa a hipótese de incidência do aludido imposto, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-base, quando poderá se verificar os últimos dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo”.

O início do prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário em relação à atividade rural do ano-calendário de 2000 (com fato gerador em 31/12/2000), considerando o tributo sujeito ao lançamento por homologação, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN, dar-se em 01/01/2001 e encerra-se em 31/12/2005. O auto de infração foi cientificado ao sujeito passivo em 21/09/2005 (fl. 668), portanto, ainda não havia transcorrido o prazo decadencial.

Quando o lançamento foi efetuado, a recomposição ou qualquer alteração no resultado da exploração da atividade rural do ano-calendário de 2000, em virtude de inclusão de receitas ou glosa de despesas, em face da exploração individual ou em condomínio, poderia ser efetuada. Diferentemente do que ocorre com os demais rendimentos tributáveis submetidos ao ajuste anual, a atividade rural não está sujeita a qualquer antecipação mensal, mas apenas à apuração anual do imposto. Desta forma, a discussão acerca do fato gerador mensal, em face das antecipações dos rendimentos tributados no ajuste anual, não faz qualquer sentido no que se refere à atividade rural.

Em sede de recurso voluntário, além da questão preliminar já examinada, a recorrente insurge-se contra a glosa de despesas financeiras da atividade rural do condomínio, em desobediência ao § 4º do artigo 62 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999. Tal questão foi devidamente analisada na decisão de primeiro grau à fl. 712/713, nos seguintes termos:

“No mérito, o contribuinte contesta, com base no art. 62, § 4º do RIR/1999, a seguir transcrito, a glosa das despesas financeiras da atividade rural:

Art. 62. Os investimentos serão considerados despesas no mês do pagamento (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, §§ 1º e 2º).

(...)§ 4º O bem adquirido por meio de financiamento rural será considerado despesa no mês do pagamento do bem e não no do pagamento do empréstimo.

(...)

No entanto, se faz mister diferenciar a despesa denominada financiamento, tratada no § 4º, das despesas relativas aos encargos financeiros necessários para obtenção do financiamento, cujo tratamento tributário consta do § 11, do mesmo diploma legal:

Art. 62 (...)

§ 11. Os encargos financeiros, exceto a atualização monetária, pagos em decorrência de empréstimos contraídos para financiamento da



atividade rural, poderão ser deduzidos no mês do pagamento (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, § 1º).

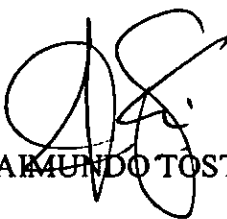
Da análise dos dispositivos transcritos depreende-se que as despesas financeiras, relativas a financiamentos para desenvolvimento da atividade rural, devem ser escrituradas no mês do seu efetivo pagamento. Correto, portanto, o procedimento fiscal.”

Cabe ainda ressaltar o expresse reconhecimento da apropriação de juros em excesso durante o ano de 2000 (fl. 573), em resposta à Intimação Fiscal de nº 655/2005 (fl. 571/572), tendo em vista que a fiscalização detectou a escrituração de despesas financeiras pelo regime de competência, em discordância com o regime de caixa adotado na contabilização da atividade rural.

Quanto à qualificação da multa de ofício, parece-me evidente que os fatos indicados no Termo de Verificação Fiscal à fl. 686 dão o suporte necessário à aplicação da multa de 150% (cento e cinquenta por cento), conforme previsto no artigo 44, inciso II, da Lei 9.430, de 1996. A omissão de receita da atividade rural somente foi detectada mediante procedimento de circularização junto à empresa Motripar Moinhos do Paraná Ltda, CNPJ nº 01.426.863/0001-98, pois as notas fiscais das operações de venda não foram apresentadas à fiscalização, nem tampouco haviam sido contabilizadas. A falsa declaração, à fl. 328, espanca qualquer dúvida a respeito.

Em face ao exposto, rejeito a preliminar de decadência e, no mérito, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, 24 de janeiro de 2008.



JOSÉ RAMUNDO TOSTA SANTOS

Voto Vencedor

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, Redator Designado

A matéria sobre a qual fui designado para redigir o voto vencedor diz respeito à desqualificação da multa de ofício, cuja exasperação devera-se ao fato de o contribuinte haver declarado, no curso da ação fiscal, que todas as notas fiscais de venda de produtos rurais tinham sido apresentadas à fiscalização, quando, na realidade, teriam ficado de fora notas fiscais de venda que somente se tornaram conhecidas por meio de diligência fiscal realizada junto à empresa adquirente da mercadoria.

Dessa forma, a autoridade fiscal considerou caracterizada a omissão de receitas, efetuando o lançamento de ofício com multa qualificada, entendendo estar presente o evidente intuito de fraude definido nos dispositivos da Lei nº 4.502/1964.

Minha discordância quanto à imputação da penalidade qualificada, que elevou a multa de ofício de 75% para 150%, diz respeito ao entendimento de que o evidente intuito de fraude deve ser claramente demonstrado pela fiscalização, não podendo sua ocorrência basear-se em simples ou mera presunção, como no presente caso.

A situação do sujeito passivo não deve ser entendida como caracterizadora da sonegação, fraude ou conluio tipificada na supramencionada Lei nº 4.502/1964. Sob minha ótica, o autor do procedimento não coligiu aos autos elementos necessários que pudessem justificar a exasperação da multa de ofício, não se estando, assim, diante de declaração falsa, no sentido de ter sido adulterada com o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento dos fatos por parte da autoridade lançadora.

Ademais, deve ser levado em consideração o artigo 112, incisos II e IV, do Código Tributário Nacional – CTN, ao dispor que:

“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

(...;

II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

(...);

IV – à natureza da penalidade aplicável ou à sua graduação.”

Nesse sentido encontra-se consolidada a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes, consoante se extrai da Súmula nº 14, assim redigida:

“Sumula 1º CC nº 14: 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.”

Esses foram os motivos que me levaram a discordar do lançamento da multa qualificada, devendo, assim, ser aplicada a penalidade prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, reduzindo a multa de ofício de 150% para 75%.

É como voto.

Sala das Sessões-DF, em 24 de janeiro de 2008.



LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA