



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

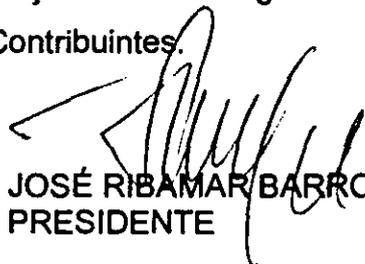
Processo nº. : 10980.003335/2006-41
Recurso nº. : 153.372
Matéria : IRPF - Ex(s): 2001
Recorrente : THOMAS BONETTI
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ - CURITIBA/PR
Sessão de : 25 DE JANEIRO DE 2007
Acórdão nº. : 106-16.108

IRPF - MULTA DE OFÍCIO - MAJORAÇÃO DO PERCENTUAL - SITUAÇÃO QUALIFICADORA - FRAUDE - As condutas descritas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964, exige do sujeito passivo a prática de dolo, ou seja, a deliberada intenção de obter o resultado que seria o impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador, ou a exclusão ou modificação das suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento. A multa aplicável é aquela a ser imposta pelo não pagamento do tributo devido, cujo débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização, com esteio no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por THOMAS BONETTI.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Declarou-se impedido o Conselheiro Gonçalo Bonet Allage nos termos do art. 15, inciso II, do Regimento dos Conselhos de Contribuintes.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 23 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, LUIZ ANTONIO DE PAULA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, ISABEL APARECIDA STUANI (Suplente convocada) e GONÇALO BONET ALLAGE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.003335/2006-41
Acórdão nº : 106-16.108

Recurso nº : 153.372
Recorrente : THOMAS BONETTI

RELATÓRIO

O presente processo trata do auto de infração de fls. 24 a 28, para cobrança de crédito tributário relativo a imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), exercício 2001, ano-calendário 2000, no valor de R\$ 51.063,21, a ser acrescido de multa de ofício qualificada de 150% e juros de mora, calculados de acordo com a legislação pertinente.

2. O procedimento fiscal iniciou-se em face de informação em que consta o nome de Thomas Bonetti como favorecido do envio de US\$ 99.000,00, mediante transferência eletrônica (*wire transfers*), ocorrida em 07/11/2000 (transferência nº LCK03127797800), débito LESPAN S/A – D36968136, crédito Banca Privata Edmondde Rothschild – D36012329, por ordem de TALERO S/A.

3. Os dados que embasaram a exação obtidos a partir das mídias computacionais apresentadas pelo *Department of Homeland Security – DHS – Newark Field Office*, compostas por vários arquivos no formato Microsoft Excel, contendo ordens de pagamento (*wire transfer*) de quarenta contas mantidas junto ao MERCHANTS BANK – NI, mídias computacionais obtidas junto à Promotoria Distrital de Nova Iorque, referente a contas mantidas no MTB-CBC - *Hudson Bank*, disponibilizadas por meio do ofício nº 1950/04-1026/03-FTCC5, de 05/11/2004, e mídias computacionais referentes às contas e subcontas administradas pela *Beacon Hill*, no BANCO J P MORGAN CHASE – NI, os registros das ordens de pagamento no sistema interno de controle (FTC), do BANESTADO – NI, abrangendo o período de 1996 a março de 1999 e os Laudos nº 675, de 2002, e nº 1.095, de 2004.

4. Frente à inconformação do sujeito passivo, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba (PR) entendeu ser o lançamento procedente, resumindo o entendimento nos termos da ementa a seguir transcrita:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.003335/2006-41
Acórdão nº : 106-16.108

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2001

Ementa: DECADÊNCIA

No lançamento de ofício a contagem do prazo decadencial obedece a regra geral expressamente prevista no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, iniciando-se a contagem a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em erro na identificação do sujeito passivo, quando inexistem nos autos provas incontestas de que os valores creditados em conta bancárias no exterior não pertenciam ao autuado.

RENDIMENTO RECEBIDO DO EXTERIOR. CAPITULAÇÃO LEGAL.

Incabível alegar erro de capitulação, quando se verifica que a infração foi devidamente capitulada e descrita, permitindo ao impugnante ter pleno conhecimento do processo fiscal, contra o qual exerceu o seu mais amplo direito de defesa.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Demonstrada a intenção deliberada do contribuinte em omitir tanto informações quanto rendimentos em sua declaração de ajuste anual, torna-se perfeitamente aplicável a multa qualificada de 150%.

INFRAÇÕES SUJEITAS À MULTA ISOLADA.

É cabível a exigência da multa isolada, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) que deixar de fazê-lo, independentemente da exigência da multa de ofício sobre o imposto de renda apurado no lançamento anual (declaração).

Lançamento Procedente.

5. Intimado em 12/06/2006, o sujeito passivo, irresignado, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, para cujo seguimento refere-se ao arrolamento de bens constante no processo administrativo nº 1980.007274/2006-91.

6. Na petição recursal o sujeito passivo manifesta considerações em sua defesa, de onde, resumidamente, se extraem os seguintes argumentos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.003335/2006-41
Acórdão nº : 106-16.108

I – nulidade do acórdão de primeira instância e erro na identificação do sujeito passivo, pois inexistente prova nos autos de que seja o beneficiário da transferência bancária internacional que deu origem ao lançamento em questão;

II – a necessidade de realização de diligência junto às pessoas jurídicas “Lespan S/A.”, “Banca Privata Edmonde Rothschild” e “Talero S/A.”, para esclarecer o real beneficiário do numerário;

III – a aplicação da multa de ofício qualificada somente deve se dar quando configurado o evidente intuito de fraude, motivado, o que não ocorreu na espécie;

IV – decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, por decorrer mais de cinco anos entre o fato gerador e a ciência do lançamento;

V – capitulação equivocada da suposta infração, que deveria ter sido enquadrada como presunção de omissão definida por acréscimo patrimonial a descoberto ou como presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada;

VI – ser indevida a exigência simultânea da penalidade de ofício e da multa isolada, pois ambas incidem sobre a mesma base de cálculo, os presumidos rendimentos recebidos do exterior.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.003335/2006-41
Acórdão nº : 106-16.108

VOTO

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente à análise do mérito da discussão, é curial que seja averiguado se ocorreu a decadência do direito de lançar os valores exacionados, por ser questão ensejadora de extinção do crédito tributário.

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O objeto da lide que ora se discute é a cobrança de valores do imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), acrescidos de multa de ofício de 150% e de juros de mora, referentes a valores depositados em conta-corrente bancária, cuja origem não foi identificada pelo sujeito passivo, durante o ano-calendário 1998, exercício 1999.

Para combater a exação, em preliminar, alega o recorrente que teria ocorrido a decadência do direito de a Fazenda Pública lançar os valores exacionados.

Tal questão deve ser de pronto enfrentada, por ser ensejadora da extinção do crédito tributário.

Todo direito tem prazo definido para o seu exercício, o tempo atua atingindo-o e exigindo a ação de seu titular. Nesse passo, o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional (CTN), determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para que se delimite o termo inicial do prazo deliberado pela norma supracitada, invocamos o mandamento do artigo 142, do CTN, que determina que a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.003335/2006-41
Acórdão nº : 106-16.108

constituição do crédito tributário se dá pelo lançamento, após ocorrido o fato gerador e instalada a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública poderá agir para constituir o crédito tributário pelo lançamento com a ocorrência do fato gerador.

Por outro lado, impende observar que a atividade desenvolvida pelo contribuinte não se constitui lançamento, mas procedimento a ele vinculado, pois alberga verificações como aquela atinente à aplicação da legislação adequada, à subsunção do fato à incidência tributária, da quantificação da base de cálculo, da alíquota a ser utilizada, o cálculo do tributo e o pagamento.

É pacífico neste Colegiado o entendimento da subsunção do imposto sobre a renda de pessoas físicas (IRPF) à modalidade de lançamento por homologação, pois, a teor do que prevê o artigo 150, do CTN, é atribuído ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. E, opera-se o lançamento pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Nos termos do § 4º do referido artigo 150 do CTN, a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, para lançar expressamente o tributo. E, por se tratar de constituição de direito do fisco, o prazo do artigo 150, § 4º do CTN é de decadência. Portanto, não havendo lançamento expresso do IRPF no prazo de cinco anos contados da data do fato gerador, terá ocorrido a decadência do direito de constituir a exação.

Em complemento, o artigo 156, V do mesmo CTN determina que o crédito tributário da Fazenda Nacional extingue-se com a decadência. Em assim sendo, uma vez operada a decadência, não pode o fisco discutir eventuais valores não recolhidos pelo contribuinte, haja vista que o seu direito já foi extinto, e não se revê o que não mais existe.

Destarte, fixada a data do fato gerador, no termos da lei, conta-se cinco anos para marcar a caducidade do direito à constituição do crédito fiscal.

É de se observar, que para as infrações relativas à omissão de rendimentos, embora as quantias sejam recebidas mensalmente, o valor apurado será



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.003335/2006-41
Acórdão nº : 106-16.108

acrescido aos rendimentos tributáveis na declaração de ajuste anual, submetendo-se, assim, à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual.

Isto porque, no tocante aos rendimentos auferidos mensalmente, embora a sua tributação se dê à medida que foram percebidos, devem ser submetidos ao ajuste anual. Isto porque, somente ao final de cada exercício fiscal, estabelecido pela legislação tributária como o período de doze meses do ano, é possível definir a renda a ser submetida de forma "definitiva" à tributação, após efetuadas as deduções autorizadas por lei.

Destarte, embora a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos se dê mensalmente, sendo tais rendimentos submetidos à tributação à medida que foram sendo percebidos, tais recolhimentos são apenas antecipações do que for devido na declaração anual de rendimentos, pois que o fato gerador do imposto sobre a renda das pessoas físicas, salvo nos casos de tributação definitiva, somente se perfaz ao final de cada ano-calendário, submetendo-se, o conjunto dos rendimentos à tributação pela tabela progressiva anual.

Este é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 584.195/PE, de lavra do Relator Ministro Franciulli Netto, cujo excerto se transcreve:

A retenção do imposto de renda na fonte cuida de mera antecipação do imposto devido na declaração anual de rendimentos, uma vez 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 o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo.

Desta forma, depreende-se que, o melhor entendimento para as normas que regem a tributação do imposto sobre a renda das pessoas físicas é a de que a legislação determinou a obrigatoriedade, durante o ano-calendário, de o sujeito passivo submeter à tributação os determinados rendimentos de forma antecipada, cuja apuração definitiva somente se dará quando do acerto por meio da declaração de ajuste anual.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.003335/2006-41
Acórdão nº : 106-16.108

Assim, o fato gerador do IRPF 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.

Por oportuno, deve-se atentar com relação ao caso em concreto que, embora a autoridade lançadora tenha discriminado o mês do fato gerador, o que se considerou para efeito de tributação foi o total de rendimentos percebidos pelo autuado no ano-calendário em questão sujeitos à tributação anual, conforme legislação vigente.

Entretanto, na espécie, há uma particular situação que deve ser averiguada no tocante à ocorrência ou não de fraude, dolo ou simulação, vez que tal fato seria suficiente para afastar a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, para que fossem observadas as determinações do artigo 173, I, do mesmo legal, o que implicaria projetar o *dies a quo* do referido cômputo para o primeiro dia útil do exercício seguinte, o que se confirma em manifestação reiterada do STJ, como expresso no REsp nº 395059/RS, que teve como Relatora a Ministra Eliana Calmon, cuja ementa a seguir se transcreve:

TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (Arts. 150, § 4º e 173 do CTN).

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).
2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.
3. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.
4. Recurso especial improvido. (grifos da transcrição)

No caso dos autos, argumenta a autoridade fiscal que o autuado não apresentou, em sua declaração de ajuste anual do exercício sob fiscalização, dados sobre as contas bancárias mantidas em instituições financeiras e também não submeteu os valores objeto dos depósitos bancários à tributação, o que configuraria flagrante descumprimento ao artigo 25 da Lei nº 9.250, de 26/12/1996, o que seria suficiente para configurar a existência de dolo, fraude ou simulação, inclusive com a majoração do percentual da multa de ofício para 150% do valor do tributo devido.

7



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.003335/2006-41
Acórdão nº : 106-16.108

A multa de ofício aplicada ao lançamento teve como amparo o artigo 44, II da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que assim dispõe:

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

...

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.

A questão fulcral para o deslinde da controvérsia ora sob análise cinge-se à determinação de se o sujeito passivo, ao perpetrar a conduta descrita pela autoridade fiscal, teria incorrido em pelo menos uma das condutas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964.

Como se percebe, para a aplicação da multa de ofício de 150% é indispensável tratar-se de casos de evidente intuito de fraude como definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, *in litteris*:

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.

Da leitura dos dispositivos da Lei nº 4.502, de 1964, supra referidos, infere-se que as condutas descritas pela norma exigem do sujeito passivo a ação com dolo, ou seja, a deliberada intenção de obter o resultado que seria o impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador, ou a exclusão ou modificação das suas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.003335/2006-41
Acórdão nº : 106-16.108

características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Nesse sentido, o cerne do comportamento delituoso consiste na modificação das características da situação de fato ou situação jurídica que, ocorrendo, determina a incidência da norma tributária, com o escopo da redução do valor do tributo devido. Com efeito, a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de subtrair, no todo ou em parte, a obrigação tributária.

É assente neste colegiado que, somente é cabível a situação qualificadora quando restar caracterizada a presença de dolo, como um comportamento intencional, específico, de causar dano, utilizando-se de subterfúgios que escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Ou seja, o intuito doloso deve estar plenamente demonstrado na autuação, sob pena de não restarem evidenciadas as características da fraude, elementos indispensáveis para ensejar o lançamento da multa agravada.

Dessarte, compete à fiscalização demonstrar a conduta dolosa desse contribuinte para então lhe atribuir a multa agravada de 150%, entretanto, tal fato não ficou caracterizado nos autos.

Na espécie tratada nos presentes autos, a autoridade fiscal considerou como a situação ensejadora do fato gerador da obrigação tributária aqueles valores obtidos por meio de informações bancárias, cujas transações foram efetuadas em nome do recorrente, sem a interposição de terceira pessoa. O sujeito passivo não interferiu para a modificação de nenhum dos aspectos da situação de fato, capaz de provocar a incidência da norma tributária, ou seja, resta evidenciado que não perpetrou uma conduta que tivesse por escopo a modificação do fato gerador da obrigação tributária, o que, a nosso ver, é essencial para o não enquadramento na conduta delituosa configurada pela fraude.

Assim, não tendo a fiscalização demonstrado a existência de dolo por parte do sujeito passivo em relação às infrações apuradas, nas condições impostas pela



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.003335/2006-41
Acórdão nº : 106-16.108

norma legal, descabe o qualificação da multa de ofício em 150%, devendo ser reduzida para 75%, nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Com efeito, em não se configurando a fraude, o dolo ou a simulação, a contagem do prazo decadencial deve se dar tomando-se os mandamentos do artigo 150, § 4º do CTN, tendo-se por *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial o dia 31 de dezembro do ano-calendário em que foi apurada a infração fiscal.

Aplicando-se este entendimento ao caso em tela, tem-se que o fato gerador do IRPF referente ao ano-calendário 2000 perfez-se em 31 de dezembro daquele ano.

Dessarte, 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, que foi o dia 31 de dezembro de 2005.

Como o auto de infração foi lavrado aos 17 de abril de 2006, encontrava-se decaído o direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento do crédito tributário apurado nos presentes autos.

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, vez que o crédito tributário lançado encontra-se fulminado pela decadência.

Sala das Sessões - DF, em 25 de janeiro de 2007.

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA