



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

**Processo n°** 11020.007577/2008-96  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-007.991 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 5 de dezembro de 2019  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** WASHINGTON STECANELA CERQUEIRA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 2002, 2004

**DECADÊNCIA.**

No caso do Imposto de Renda, quando houver a antecipação do pagamento do imposto pelo contribuinte, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovados dolo, fraude ou simulação, quando o prazo decadencial terá início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**IMPOSTO DE RENDA. AJUSTE ANUAL**

No caso dos rendimentos submetidos à tributação no ajuste anual, a data de ocorrência do fato gerador corresponde ao dia 31 de dezembro de cada ano-calendário.

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. ENUNCIADO CARF N° 28.**

Cabe apenas ao Ministério Público, órgão que detém a titularidade privativa da ação penal pública, posicionar-se sobre a procedência ou não da Representação Fiscal Para Fins Penais encaminhada pelo agente tributário.

Nesse sentido, dispõe o enunciado CARF de n° 28 que "o CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais".

**ART. 44 DA LEI 9.430/96. MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE A PARTIR DO ADVENTO DA MP 351/2007.**

Após o advento da MP n° 351/2007, é aplicável a multa isolada prevista no art. 44 da Lei n° 9.430/96 em concomitância com a multa de ofício sobre diferenças no IRPF devido no ajuste anual, apurada em procedimento fiscal.

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.**

O entendimento pacífico deste Tribunal Administrativo, consolidado no enunciado de nº 108 da súmula de sua jurisprudência, de teor vinculante e de aplicação obrigatória pelos colegiados que o compõem, no termos do art. 72 do RICARF, é no sentido de que "ncidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício"

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para declarar extinto e crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2002, uma vez que atingido pela decadência, e para cancelar a multa isolada pela falta de recolhimento do Carnê Leão, em observância à Súmula CARF nº 147.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, Francisco Ibiapino Luz, Paulo Sergio da Silva, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Ana Claudia Borges de Oliveira, Gregório Rechmann Junior e Renata Toratti Cassini.

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto de decisão que julgou procedente em parte o lançamento de IRPF dos anos-calendário 2002 e 2004 em face da apuração de omissão de rendimentos recebidos de fonte no exterior. Foi lançada a multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão e multa qualificada de 150%.

O valor total do crédito tributário (imposto, juros, multa proporcional e multa exigida isoladamente) é de **R\$ 2.363.971,19** (fls. 614).

Notificado do lançamento, o recorrente apresentou impugnação tempestivamente, que foi julgada parcialmente procedente pela DRJ/POÁ para reduzir o percentual da multa de ofício aplicada para 75% em decisão assim ementada:

***ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF***

*Exercício: 2003, 2005*

***IRPF. DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR.***

*Nos casos em que o contribuinte deixa de declarar os rendimentos e de proceder ao recolhimento do Imposto de Renda correspondente, sendo tais irregularidades identificadas pelo Fisco, não há que se falar em lançamento por homologação e sim, em lançamento ex ofício cujo termo inicial da -contagem do prazo de decadência é aquele definido pelo artigo 173 do Código Tributário Nacional, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

***ESPONTANEIDADE - INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.***

*Intimação regular feita ao contribuinte caracteriza o início do procedimento fiscal, não existindo a obrigação de haver prévio Mandado de Procedimento Fiscal, pois esse é instrumento interno de planejamento e controle.*

***NULIDADE DO LANÇAMENTO***

*Inexistindo atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou despachos e decisões proferidos por autoridade • incompetente ou com preterição do direito de defesa, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.*

***OMISSÃO DE RENDIMENTOS AUFERIDOS DO EXTERIOR***

*Constatada a omissão de rendimentos percebidos no exterior e não oferecidos a tributação na declaração de ajuste anual deve ser mantido o lançamento os valores incluídos na base de cálculo.*

***PROVAS CONSTANTES DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS ENVIADOS LEGALMENTE PARA O BRASIL.***

*Os dados constantes de arquivos magnéticos e documentos, legalmente enviados ao Brasil pela Promotoria Distrital de Nova Iorque, Estados Unidos da América, periciados e objeto de laudo conclusivo pela Polícia Federal e fielmente reproduzidos no processo, constituem-se em elementos de prova inconteste de que o sujeito passivo efetuou remessas e/ou movimentaram recursos, no exterior.*

***MEIOS DE PROVA.***

*A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em*

*indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador na apreciação das provas.*

*MULTA QUALIFICADA.*

*É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar caracterizado o intento doloso do contribuinte de se eximir do imposto devido.*

*CARNÉ-LEÃO - MULTA ISOLADA*

*Não tendo sido efetuado o recolhimento mensal obrigatório (carne-leão) do imposto de renda pessoa física, cabível a aplicação da multa isolada.*

*JUROS DE MORA.*

*A partir de 01/04/1995, sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sendo cabível sua utilização, por expressa disposição legal.*

*SÚMULA 1º CC Nº 4*

*"A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, nos período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais".*

*DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.*

*As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, sendo àquela objeto da decisão.*

*Lançamento Procedente em Parte*

Notificado dessa decisão aos 18/05/09 (fls. 844), o recorrente apresentou recurso voluntário aos 15/06/09 (fls. 846 ss.), no qual alega, em síntese, que:

- nulidade do auto de infração porque o MPF foi extinto pelo decurso de seu prazo de validade. Diz que MPF-D foi substituído pelo MPF-F fora do prazo estabelecido no MPF-D e que nos termos do art. 16, p. ún. da Portaria SRF nº 3007/01, na emissão de um novo MPF não pode ser indicado o mesmo AFRF responsável pelo mandado extinto, como ocorreu no caso;

- que extinto o MPF, nos termos do art. 906 do RIR/99, somente seria possível novo exame em relação ao mesmo exercício mediante ordem escrita do superintendente, do delegado ou do inspetor da Receita. Cita julgados do Conselho de Contribuintes;

- decadência do direito de constituir os créditos tributários relativos aos onze primeiros meses do ano-calendário de 2003, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, uma vez que

foi cientificado do lançamento aos 28/11/08 e o art. 173, I do CTN não pode ser aplicado ao presente caso. Entende que o fato gerador do tributo exigido é apurado mensalmente, ainda que o contribuinte esteja sujeito à declaração de ajuste anual;

- vício de forma na apuração do "quantum debeatur" pela indevida aplicação da multa qualificada, uma vez que não existe crime, porque todos os rendimentos do recorrente foram obtidos de forma lícita, por meio da atividade de atleta de futebol, inclusive com interveniência da FIFA;

- ao reduzir a multa qualificada de 150% para 75% em razão da inexistência de dolo, fraude ou simulação e manter a imputação de crime e o processo de representação fiscal para fins penais, o julgador de primeira instância pretende aperfeiçoar, de forma indireta, o lançamento por meio da manutenção de auto de infração decaído;

- as provas foram obtidas por meios ilícitos porque ainda que a forma de transferência de seus rendimentos para o exterior tenha sido incorreta, esse fato não tipifica crime a justificar a quebra de seu sigilo bancário, providência somente admitida se existirem indícios suficientes de crime, o que não é o caso, já que toda a sua movimentação bancária teve origem em seus rendimentos legalmente obtidos como atleta profissional;

- deve ser aplicado ao caso o art. 112 do CTN;

- a alíquota correta a ser aplicada ao caso é de 25%, conforme art. 36 da IN/SRF nº 2008/02, e não de 27,5%, pois, segundo a própria autoridade fiscal autuante, o recorrente estava ausente do país por mais de 12 meses;

- que houve cerceamento do seu direito de defesa porque a Intimação nº 069/2009, de 07/05/09, que deu ciência ao recorrente do acórdão, nada relatou em relação ao prazo para recurso administrativo à 2ª instância;

- que permaneceu fora do país por mais de 12 meses, pois recebeu rendimentos no Brasil da Associação Atlética Ponte Preta até julho/2002 e somente constam novos recebimentos do Clube Atlético Paranaense a partir de março/2004, o que demonstra que nesse interregno esteve fora do país;

- impossibilidade de aplicação concomitante de multa isolada e de multa de ofício, pois ambas têm a mesma base de cálculo. Cita julgados do Conselho de Contribuintes;

- impossibilidade de cobrança de juros calculados pela taxa SELIC.

Por fim, requer seja declarada a nulidade do auto de infração. Sucessivamente, requer que, no mérito, seja dado provimento ao recurso.

Não houve contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini - Relatora

O recurso é tempestivo e estão presentes as demais condições de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

### **Preliminar - nulidade do auto de infração**

O recorrente alega que o auto de infração é nulo porque o MPF foi extinto pelo decurso de seu prazo de validade. Diz que MPF-D foi substituído pelo MPF-F fora do prazo estabelecido naquele primeiro (o MPF-D) e que nos termos do art. 16, p. q2ún. da Portaria SRF nº 3007/01, na emissão de um novo MPF não pode ser indicado o mesmo AFRF responsável pelo mandado extinto, como ocorreu no caso.

Inicialmente, anote-se que o procedimento fiscal teve curso na vigência da Portaria RFB de nº 11371/07, que, portanto, trata-se da norma de regência, conforme, aliás, informado no próprio MPF-D de nº 10.1.06.00-2008-00571-3, primeiro ato da autoridade fiscal por meio do qual foi requerida ao recorrente a apresentação de documentos comprobatórios de remessas de recursos ao exterior.

Esse mandado, datado de 30/07/08, tinha prazo para atendimento pelo contribuinte de 20 dias, que, no entanto, foi prorrogado por mais 30 dias **por solicitação de dilação de prazo do próprio recorrente efetivado no dia 21/08/08** (fls. 207). Assim, seu prazo, que inicialmente se esgotava aos 19/08/08, foi prorrogado para o dia **18/09/2008**.

O recorrente atendeu à intimação em questão, todavia, apenas aos **19/09/08** (portanto, a destempo), sendo que a autoridade fiscal, mesmo assim, aceitou os documentos apresentados extemporaneamente naquela data.

A análise da documentação apresentada ensejou, então, a lavratura do Termo de Início de Fiscalização (MPF-F de nº 10.1.06.00-2008-00782-1) datado de 23/09/2008, com prazo de cumprimento de 20 dias.

A respeito desses procedimentos, dispõe a Portaria RFB de nº 11371/07, vigente à época, o seguinte:

*Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos administrados pela RFB serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (AFRFB) e instaurados mediante Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). Parágrafo único. Para o procedimento de fiscalização será emitido Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F), e no caso de diligência, Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência (MPF-D).*

*Art. 3º Para os fins desta Portaria, entende-se por procedimento fiscal:*

*I - de fiscalização, as ações que objetivam a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte do sujeito passivo, relativas aos tributos administrados pela RFB, bem como da correta aplicação da legislação do comércio exterior, podendo resultar em constituição de crédito tributário, apreensão de mercadorias, representações fiscais, aplicação de sanções administrativas ou exigências de direitos comerciais;*

*II - de diligência, as ações destinadas a coletar informações ou outros elementos de interesse da administração tributária, inclusive para atender exigência de instrução processual.*

*Parágrafo único. O procedimento fiscal poderá implicar a lavratura de auto de infração ou a apreensão de documentos, materiais, livros e assemelhados, inclusive em meio digital.*

(...)

*Art. 11. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:*

*I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;*

*II - sessenta dias, no caso de MPF-D.*

*Art. 12. A prorrogação do prazo de que trata o art. 11 poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.*

*Art. 13. Os prazos a que se referem os arts. 11 e 12 serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento, nos termos do art. 5º do Decreto nº 70.235, de 1972.*

*Parágrafo único. A contagem do prazo do MPF-E far-se-á a partir da data do início do procedimento fiscal.*

Dos arts. 2º e 3º, acima transcritos, extrai-se que o MPF-F e o MPF-D são procedimentos autônomos e independentes, com finalidades absolutamente distintas. Um MPF-D até pode anteceder um MPF-F, como no caso, mas não necessariamente. E de um MPF-D pode ou não decorrer um MPF-F. Da norma acima reproduzida extrai-se, à evidência, que um procedimento não depende do outro e que não há necessidade de prorrogação de um MPF-D para viabilizar a instauração de um MPF-F, que, aliás, somente pode ser obstada pela decadência do crédito tributário que se pretenda constituir.

Nessa linha, o MPF-F, como dito, foi instaurado aos **23/09/2008** com prazo de 20 dias para atendimento pelo contribuinte, ou seja, dia 13/10/08 (fls. 472). Houve, novamente, pedido de dilação de prazo por parte do recorrente, atendido pela autoridade fiscal, que lhe concedeu dilação de prazo até o dia 06/11/2008.

O auto de infração ora questionado, por sua vez, foi lavrado aos 25/11/08 e notificado ao recorrente aos 28/11/08 (fls. 630), **tudo, portando, dentro do prazo de 120 dias, previsto no art. 11, I da Portaria RFB de nº 11371/07**, acima transcrito.

Assim, não se há falar em extinção do MPF, seja "D" ou "F", por decurso de prazo, ou de um "segundo exame" em relação ao mesmo exercício, conforme previsto no art. 906 do RIR/99.

### **Decadência**

O recorrente alega, ainda, que teria havido decadência do direito de constituir os créditos tributários por parte do Fisco relativos aos onze primeiros meses do ano-calendário de 2003, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, uma vez que foi cientificado do lançamento aos 28/11/08 e que o art. 173, I do CTN não pode ser aplicado ao presente caso. Entende que o fato gerador do tributo exigido é apurado mensalmente, ainda que o contribuinte esteja sujeito à declaração de ajuste anual.

Anote-se que tanto a autoridade lançadora quanto a decisão recorrida não acataram a alegação de decadência ao fundamento de que, conforme ressalva contida no próprio § 4º do art. 150 do CTN (qual seja "salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação"), a regra aplicável, no presente caso, é a do art. 173, I do CTN, pelo que não se há falar em decadência.

No entanto, como relatado, a DRJ/POÁ julgou parcialmente procedente o lançamento justamente para afastar a multa qualificada de 150% ao fundamento de que **"não ficou caracterizado o evidente intuito de fraude, requisito necessário para a qualificação da multa"**.

Desse modo, para a determinação da regra decadencial aplicável (art. 150, § 4º ou art. 173, inc. I, ambos do CTN), deve-se verificar se houve pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial. Se o sujeito passivo antecipou o pagamento do tributo, mas em valor inferior ao efetivamente devido, o prazo para a autoridade administrativa manifestar se concorda ou não com o recolhimento tem início; não havendo concordância, deve proceder ao lançamento de ofício no prazo determinado pelo art. 150, § 4º do CTN. Expirado o prazo, considera-se realizada tacitamente a homologação pelo Fisco.

Nesse sentido, é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, manifestado em sede de julgamento de recurso representativo de controvérsia:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo,*

*fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

2. *É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).*

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).*

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

*(REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009) (destacou-se)*

Neste caso concreto, conforme se verifica das DAA's dos anos-calendário de 2002 e 2004, **houve retenção na fonte de imposto de renda em ambos os períodos** (fls. 07 e 27, respectivamente). Assim, na verificação da decadência, deve se aplicar, então, a regra do art. 150, § 4º do CTN.

No caso dos rendimentos submetidos à tributação no ajuste anual, a data de ocorrência do fato gerador corresponde ao dia **31 de dezembro de cada ano-calendário**.

Desse modo, o fato gerador mais remoto ocorreu aos **31/12/2002**, começando nesta data a fluir o prazo decadencial de cinco anos, conforme a regra contida no art. 150, § 4º do CTN. Assim, a fiscalização teria até **31/12/07** para efetivar o lançamento. No entanto, o recorrente somente foi notificado do lançamento aos **28/11/08**, pelo que **no que se refere aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2002**, efetivamente consumou-se a decadência.

### **Vício de forma na apuração do "quantum debeat" e da manutenção da representação fiscal para fins penais**

O recorrente afirma que teria havido vício de forma na apuração do "quantum debeat" pela indevida aplicação da multa qualificada, uma vez que não existe crime porque todos os rendimentos do recorrente foram obtidos de forma lícita, por meio da atividade de atleta de futebol, inclusive com interveniência da FIFA.

Neste ponto, anote-se que a imputação da multa de ofício agravada, nos termos do art. 44, § 1º da Lei nº 9430/96, relaciona-se à **conduta do contribuinte direcionada a omitir rendimentos e, assim, excluí-los da tributação, e não à forma como esses rendimentos foram obtidos**.

Assim, não há vício de forma quanto ao valor do tributo lançado se, ainda que não ratificado pelo julgador de primeira instância, no entendimento da autoridade lançadora, o recorrente teria praticado uma das condutas descritas nos arts. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4502/64.

O recorrente também argumenta que ao reduzir a multa qualificada de 150% para 75% em razão da inexistência de dolo, fraude ou simulação e manter a imputação de crime e o processo de representação fiscal para fins penais, o julgador de primeira instância pretendeu aperfeiçoar, de forma indireta, o lançamento por meio da manutenção de auto de infração decaído.

Igualmente não tem razão o recorrente. Com efeito, o procedimento de representação fiscal para fins penais decorreu do mandamento contido no art. 1º da Portaria SRF nº 665/08, vigente à época.

Embora a multa qualificada tenha sido afastada pela decisão recorrida, cabe apenas ao Ministério Público, órgão que detém a titularidade privativa da ação penal pública, posicionar-se sobre a procedência ou não da Representação encaminhada pelo agente tributário.

Nesse sentido, dispõe o enunciado CARF de nº 28 que "o CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais".

### **Impossibilidade de aplicação da multa isolada e multa de ofício sobre a mesma base de cálculo.**

Alega o recorrente que a decisão recorrida mantém indevidamente a exigência de duas multas conforme estabelecido no lançamento: a multa de ofício (150%) sobre os valores recebidos de fontes estrangeiras e a multa isolada (50%) pelo não recolhimento do carnê-leão na competência do recebimento sobre a mesma base de cálculo.

A respeito dessa questão, adoto, como razões de decidir, o seguinte trecho do voto proferido pela relatora do acórdão de nº 2402005.703:

*Não há dúvidas quanto a impossibilidade de concomitância entre as multas mencionadas (de ofício e isolada), pois implicaria na duplicidade de sanções sobre o mesmo fato.*

*Neste sentido, verifica-se que em caso análogo (Caso Guga), a 6ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, na sessão do dia 05 de dezembro de 2008, de acordo com o Acórdão nº 10617.147, deu parcial provimento ao Recurso Voluntário nos seguintes termos:*

*MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO CONCOMITÂNCIA MESMA BASE DE CÁLCULO. Não pode prevalecer a exigência da multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de camêleão, na hipótese em que cumulada com a multa de ofício incidente sobre a omissão de rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior, quando as bases de cálculo de tais penalidades são idênticas. Multa excluída.*

*Mesmo que houvesse qualquer dúvida quanto a questão em tela, a Súmula CARF nº 105 espanca a matéria:*

***Súmula CARF nº 105: A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício. (grifei)***

*Verifica-se que a impossibilidade de cumulação das multas foi exaustivamente debatida na esfera administrativa, motivo pelo qual, uma vez consolidada em sentido favorável ao contribuinte, foi acolhida a proposição de Súmula relacionada, ocasião em que foi editada citada súmula.*

*Desta forma, em razão da concomitância entre a aplicação destas duas multas (isolada e de ofício) no presente caso, voto no sentido de excluir a parcela da multa isolada do lançamento.*

### **Da taxa SELIC**

O recorrente agui, ainda, a impossibilidade de cobrança de juros calculados pela taxa SELIC.

A esse respeito, o entendimento pacífico deste Tribunal Administrativo, consolidado no enunciado de nº 108 da súmula de sua jurisprudência, de teor vinculante e de

aplicação obrigatória pelos colegiados que o compõem, no termos do art. 72 do RICARF, é no sentido de que:

*Enunciado CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.*

### **Cerceamento do direito de defesa**

O recorrente afirma que teria havido cerceamento de seu direito de defesa porque a Intimação nº 069/2009, de 07/05/09, que lhe deu ciência do acórdão proferido no julgamento de sua impugnação, nada relatou em relação ao prazo para recurso administrativo à 2ª instância.

Essa afirmação não procede. Com efeito, da aludida intimação consta expressamente que:

*Fica o interessado intimado a recolher, dentro do prazo de 30(trinta) dias, contados a partir do recebimento desta (data da assinatura do Aviso de Recebimento - AR), o (s) débito(s) discriminado(s) em anexo a esta intimação.*

*Haverá redução de 30% (trinta por cento) na(s) multa(s) lançada(s), assinalada(s) no demonstrativo, se o débito for pago no prazo supra, sendo facultado recurso ao Conselho de Contribuintes dentro do mesmo prazo. (Destacamos)*

Portanto, não tem razão o recorrente em sua irresignação.

### **Demais alegações - art. 57, §3º do Anexo II do RICARF**

Com relação aos demais argumentos trazidos pelo pelo recorrente em seu recurso voluntário, no sentido de que as provas teriam sido obtidas por meios ilícitos, que deve ser aplicado ao caso o art. 112 do CTN e que a alíquota correta a ser aplicada ao caso é de 25%, conforme art. 36 da IN/SRF nº 2008/02, e não de 27,5%, considerando que o recorrente apenas reproduziu os argumentos apresentados em sede de impugnação, tendo em vista o que dispõe o art. 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, adoto, como razões de decidir, os seguintes trechos da decisão recorrida, abaixo reproduzidos, com os quais estou de pleno acordo:

#### **a) das provas**

*Relativamente à alegação de que as provas teriam sido obtidas por meio ilícito, saliente-se que, conforme documentos acostados ao processo, as operações foram constatadas no decorrer das investigações de remessas monetárias para o exterior no conhecido "Caso Banestado". Estas investigações evidenciaram que diversos contribuintes brasileiros enviaram ou movimentaram divisas no exterior, à revelia das autoridades monetárias e fiscais, utilizando-se de contas e subcontas titularizadas pela Digital, mantidas no MTB-CBC-Hudson Bank de Nova York e na Lespam TBL.*

*Os depósitos em questão foram informados à autoridade lançadora pela Equipe Especial de Fiscalização, criada pela Portaria SRF nº 463/2004, por meio da Representação Fiscal nº 111/04, onde estão relacionadas as movimentações financeiras realizadas no ano de 2003 e 2004 (fls. 193/294) em que aparece o nome do autuado como ordenante/remetente da conta do Citibank para o Hudson United Bank e como beneficiário final a Digital, be como para a Lespan TBL (fls. 53/95) as quais foram relacionadas no Termo de Intimação no 001/2008 (fls. 96/98).*

*As fls. 41/52 se encontra o "Laudo de Exame Econômico-Financeiro", Laudo nº 2171/2005 — INC elaborado para cada conta ou sub-conta onde foram localizadas essas transações.*

*(...)*

*Segundo prescreve o art. 142 do CTN, combinado com o art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, na atividade de lançamento, o Fisco deve verificar -a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo, descrever os fatos, indicar a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, instruindo o auto de infração com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.*

*Importante observar que no item 29 do Laudo (fls. 91) é esclarecido que as planilhas foram gravadas em um tipo de mídia óptica que permite a gravação permanente de informações sem a possibilidade de alterações posteriores, tendo sido procedida, inclusive, a uma autenticação eletrônica dos arquivos.*

*Portanto, incabível a alegação do impugnante de que as provas juntadas aos autos seriam ilícitas, tendo em vista o rigor em sua elaboração, a lisura dos peritos envolvidos e a confiabilidade dos dados (pela total impossibilidade de eles sofrerem qualquer tipo de alteração). Ou seja: o Laudo e a mídia gravada representam fielmente todos os documentos citados no próprio Laudo, por sua vez, reproduzem - até pela impossibilidade de sua alteração, conforme salientado -, dados constantes da mídia.*

*Assim, as operações de remessas e/ou movimentação de divisas registradas às fls. 54/95, constantes da mídia eletrônica elaborada pelos peritos, representam, sem dúvida, prova inconteste, e não mera presunção, de que o contribuinte, foi de fato, a pessoa física Ordenante das remessa e/ou movimentação dos recursos, conforme exame efetuado pela fiscalização.*

*Saliente-se que nos documentos de fls. 54/95 consta o nome do contribuinte no campo "Originator", ou seja como Ordenante das operações, além do endereço localizado na cidade de Caxias do Sul, domicílio fiscal do autuado.*

*Importante esclarecer que a prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a*

*presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador na apreciação das provas, de conformidade com os arts. 131 e 332 do Código de Processo Civil [arts. 371 e 369, respectivamente, do NCPC], e o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972.*

*Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 294/296) confrontando-se as transferências "domésticas" de valores constantes dos extratos bancários de contas correntes, documentos do Banco Citibank de Nova York (fls. 172 a 233), juntados pelo próprio contribuinte, com os valores transferidos para as contas da DIGITAL e LESPAN obtidas pela Justiça Federal são coincidentes, em datas e valores.*

*Portanto, a utilização de documentos e mídias eletrônicas recebidas da CPMI do "Banestado" serviu para apurar as remessas e/ou movimentação de recursos recebidos no exterior. Todavia, com base na documentação trazida aos autos pelo impugnante constatou-se que os rendimentos percebidos no exterior do clube FNERBAHÇE da Turquia não foram oferecidos a tributação.*

*(...).*

**b) alíquota aplicável ao caso - art. 36 da IN/SRF nº 208/02**

*Relativamente a transferência de residência para o exterior o art. 16 do RIR199 dispõe que:*

*"Art. 16. Os residentes ou domiciliados no Brasil que se retirarem em caráter definitivo do território nacional no curso de um ano-calendário, além da declaração correspondente aos rendimentos do ano-calendário anterior, ficam sujeitos à apresentação imediata da declaração de saída definitiva do País correspondente aos rendimentos e ganhos de capital percebidos no período de 1º de janeiro até a data em que for requerida a certidão de quitação de tributos federais para os fins previstos no art. 879, I, observado o disposto no art. 855 (Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, art. 17).*

*§1º O imposto de renda devido será calculado mediante a utilização dos valores da tabela progressiva anual (art. 86), calculados proporcionalmente ao número de meses do período abrangido pela tributação no ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 15). Grifei*

*No caso do contribuinte não houve apresentação da Declaração de Saída Definitiva do País, sendo por ele apresentada a declaração de ajuste anual dos exercícios de 2003 a 2005 (fls. 8/17) bem como exerceu atividades de jogador de futebol no Brasil em parte ano de 2002 e 2004 (fl. 296) evidenciando que o contribuinte não adquiriu a condição de residente no exterior nos termos da legislação que rege a matéria.*

*Além do mais, está comprovado nos autos que o autuado exerceu atividade remunerada como jogador de futebol nos anos de 2002*

e 2004 tendo em vista os rendimentos oferecidos a tributação nos exercícios correspondentes (**DIRPF** 2003 e 2005 em fls. 2/6 e 13/17).

*Saliente-se também que o contribuinte não trouxe qualquer documento que comprovasse de forma inequívoca que permaneceu por mais de 12 meses ininterruptos no exterior, ficando no mero terreno das alegações sem prova.*

Anote-se que o recorrente argumenta que o fato de ter recebido rendimentos no Brasil da Associação Atlética Ponte Preta até julho/2002 e somente constarem novos recebimentos no país do Clube Atlético Paranaense a partir de março/2004 demonstraria que permaneceu fora do Brasil por mais de 12 meses.

Não lhe assiste razão, no entanto. Com efeito, o fato de não ter recebido rendimentos no Brasil nesse intervalo compreendido entre julho/2002 e março/2004 pode ter decorrido de outros fatores e não do fato de ter estado ausente, de modo que não é prova cabal de que o recorrente esteve fora do país nesse período.

#### **c) art. 112 do CTN**

*Relativamente a aplicação do disposto no art. 112 do CTN, esclareça-se que a lei tributária que define infrações ou lhe comina penalidades, somente é interpretada de forma mais benéfica ao contribuinte, em caso de dúvida quanto as hipóteses previstas nos incisos I a IV do mesmo artigo. No caso, pelos elementos constantes do processo não há divi em qualquer das hipóteses ali previstas.*

*Assim, no caso em tela, à vista de tudo que consta dos autos, preenche os pressupostos da legislação que rege a matéria, devendo assim, ser mantida a multa qualificada aplicada.*

*Quanto à multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão, esclareça-se que o contribuinte comprovadamente auferiu rendimentos no exterior decorrentes de atividade desenvolvida no exterior (atleta de futebol) , portanto, estava sujeito ao recolhimento mensal obrigatório -carne-ledo (art. 106 do RIR/99). No caso concreto, não houve qualquer recolhimento a título de carnê-leão até porque os rendimentos foram omitidos, portanto, cabível a aplicação multa isolada prevista no parágrafo imico do art. 957 do RIR/99.*

#### **Conclusão**

Diante de todo o exposto, voto por dar **provimento parcial** ao recurso voluntário para (i) declarar a extinção do crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2002, nos termos do art. 156, V do CTN, e (ii) excluir do lançamento a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão.

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini