



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.001234/2010-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.016 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de dezembro de 2020
Recorrente FABIO OTERO GONÇALVES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2006, 2007

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DE PEÇA IMPUGNATÓRIA. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA. Cabível a aplicação de norma prevista no RICARF - faculdade do relator transcrever a decisão de 1ª instância - quando este registrar que as partes não inovaram em suas razões de defesa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DO EXTERIOR.

Sujeitam-se à tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), sem prejuízo do ajuste anual, os rendimentos recebidos por residente ou domiciliado no País, decorrentes de depósitos em conta bancária no exterior. Considerados os valores informados a título de rendimentos tributáveis recebidos do exterior na declaração de ajuste anual.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE CARNÊ-LEÃO. SÚMULA CARF Nº 147. Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a exgência da multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu

Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão de fls. 335/354 proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário, referente ao lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Física, exercício 2006 e 2007, acrescido de multa lançada e juros de mora.

Peço vênha para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Mediante Auto de Infração às fls. 04 a 26, contendo o “Relatório de Ação Fiscal” às fls. 06 a 15, exige-se do contribuinte acima identificado o imposto de renda pessoa física (cód. 2904) no valor de R\$ 47.550,64, a multa de ofício de 75% no valor de R\$ 35.662,97 e juros de mora no valor de R\$ 19.382,79, além da multa exigida isoladamente (cód. 6352) no valor de R\$ 23.177,24, referentes aos anos-calendário 2005 e 2006. O crédito tributário apurado é de R\$ 125.773,64, calculado até 26.02.2010.

A ação da Fiscalização decorreu da revisão da Declaração de Ajuste Anual, exercícios 2006, Simplificada, e 2007, DIRPFs/2006 e 2007 – cópias às fls. 55 a 57 e 52 a 54, respectivamente, quando foram constatadas irregularidades à legislação tributária conforme relatadas na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” às fls. 16 a 19, a saber:

a) omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior, nos valores de R\$ 154.647,31 e R\$ 38.191,38, respectivamente nos anos-calendário 2005 e 2006.

Enquadramento Legal: arts. 1º, 2º, 3º e parágrafos, e 8º, da Lei nº 7.713/88; arts. 1º a 4º, da lei nº 8.134/90; art. 6º da lei nº 9.250/95, arts. 55, inciso VII e 995, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, aprovado pelo decreto nº 3.000/99, art. 1º da lei nº 11.119/05 e art. 1º da lei nº 11.311/06; e

b) multas isoladas – falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, no período de janeiro, fevereiro, abril e maio, julho e agosto, outubro a dezembro de 2005 e fevereiro a abril, junho e agosto de 2006. **Enquadramento Legal:** art. 8º da lei nº 7.713/88 c/c arts. 43 e 44, inciso II, alínea “a”, da lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” da lei nº 5.172/66.

Cumprе salientar que a ação fiscal foi instaurada através do Mandado de Procedimento Fiscal nº 201000549, cuja seleção para fiscalização foi motivada pelo Ofício nº 244/2009, do Departamento da Polícia Federal, solicitando o cumprimento de requisição do Ministério Público Federal constante dos autos do IPL nº 1176/05, e iniciada mediante Intimação Fiscal nº 022/10 – doc. fls. 27 e 28, recebida por via postal (Aviso de Recebimento/AR), em 10.02.2010 – doc. fl. 29, e consubstanciada na verificação de que o interessado incluiu em suas declarações de ajuste anual exercícios 2006 e 2007, referentes a rendimentos tributáveis recebidos do exterior, confrontadas com informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil e demais informações contidas nos autos do processo às fls. 27 a 303. Acrescente-se, também, que consta do “Relatório” a indicação do nome do impugnante como sócio responsável e titular das pessoas jurídicas: Fábio Otero Gonçalves, CNPJ nº 00.550.521/000112, e Otero Gonçalves Empreendimentos Imp. Exportação Ltda, CNPJ nº 04.434.993/000160, além apontar o recebimento de rendimentos do exterior nos valores de US\$ 71.120,21 e US\$ 25.133,65, nos anos-calendário 2005 e 2006, respectivamente - fl. 08, e a correspondente conversão em reais - demonstrativos à fl. 11. É importante destacar que o Juiz Federal Substituto Ricardo Humberto Silva Borne, da 2ª Vara Criminal Federal de Porto Alegre, autorizou a quebra do sigilo bancário do contribuinte e deferiu o compartilhamento das informações constantes dos autos com a Receita Federal do Brasil - fl. 10.

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas:

O **contribuinte**, inconformado com o lançamento, apresentou tempestivamente impugnação ao Auto de Infração, às fls. 304 a 325, através de procurador habilitado – docs. às fls. 326 a 331, arguindo questões preliminares e de mérito, que, resumidamente, passa-se a expor:

a) Preliminarmente,

- da nulidade do auto de infração por ausência de regularidade no procedimento de Mandado Fiscal – Fiscalização;

- da nulidade do auto de infração por ausência de requisito legal, art. 10, II do Decreto nº 70.235/72; alegando que não há nenhuma prova coligada aos autos que assegure a infração apontada, mesmo porque “o autuado esclareceu à Polícia Federal que foi vítima de fraude”. Acrescentando que “mister se fazia a descrição adequada dos elementos de prova que carream a conclusão do agente fiscal, pena de implicar em cerceamento de defesa do autuado”.

b) No Mérito,

- da decadência. Período de janeiro, fevereiro e março até dia 22 de 2005, isso porque o imposto de renda se amolda às hipóteses de lançamento por homologação, contando-se a decadência em cinco anos a partir do fato gerador;

- da violação a renda. Inexistência de Prova; afirmando que não há prova de que tenha recebido os valores;

- da dupla penalidade. Impossibilidade de manutenção da multa isolada e de ofício. Bis in idem configurado;

- do descabimento da multa aplicada. Do caráter confiscatório – art. 150, inciso IV da Constituição Federal. Art. 1º do Decreto nº 2.346/97. ADI 551 – STF;

- da impossibilidade de aplicação de juros moratórios lastreados na taxa referencial de juros – Selic – art. 161 do CTN.

Conclusivamente, requer o impugnante seja cancelado o auto de infração, alegando a não obediência aos ditames legais que regem a matéria.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 335/336):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2006, 2007

NULIDADE IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade da ação fiscal, mesmo que haja eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte. Sendo concedida, na fase impugnatória, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos é improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

DECADÊNCIA.

O início do prazo decadencial de cinco anos para que a Fazenda Pública constitua o crédito tributário dá-se a partir de 31 de dezembro de cada ano, quando conclui-se a hipótese de incidência, fato gerador do IRPF.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DO EXTERIOR.

Sujeitam-se à tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), sem prejuízo do ajuste anual, os rendimentos recebidos por residente ou domiciliado no País, decorrentes de depósitos em conta bancária no exterior. Considerados os valores informados a título de rendimentos tributáveis recebidos do exterior na declaração de ajuste anual.

IMPUGNAÇÃO PROVAS.

A impugnação deve ser instruída com os elementos de prova que fundamentem os argumentos da defesa. Não são admissíveis no processo administrativo fiscal alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem.

MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA COM A MULTA ISOLADA CARNÊ-LEÃO.

O lançamento da multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão, não se confunde com a multa de ofício aplicada sobre o imposto suplementar, pois constituem infrações distintas e não-excludentes.

Enquanto a multa de ofício decorre da omissão de rendimentos na Declaração de Ajuste Anual, a multa isolada decorre da insuficiência de recolhimento mensal do Carnê-leão, por expressa disposição de lei.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco inserida na Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa nos estritos termos da legislação que a instituiu.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.**Súmula nº 4 CARF:**

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte, devidamente intimado da decisão da DRJ em 20/08/2012 (fl. 359) e apresentou recurso voluntário de fls. 361/382 em que reproduziu, *ipsis literis* a peça apresentada em sede de impugnação.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

No caso, aplico o disposto no art. 57, § 3º, do RICARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

(...)

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

(...)

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Passo a transcrever a decisão recorrida, com a qual concordo e me utilizo como razão de decidir:

Preliminares.

Na impugnação são invocadas circunstâncias envolvendo a nulidade do lançamento.

Inicialmente, no que tange à alegação de descumprimento de normas procedimentais, cabe esclarecer que a ação fiscal foi instaurada mediante o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, nº 201000549, indicado no Relatório de Ação Fiscal – fl. 06, e iniciada mediante Intimação Fiscal nº 022/10, de 09.02.2010, na qual informa que a autenticidade e as alterações do referido MPF poderão ser confirmadas através do sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil na internet, – doc. fls. 27 e 28, recebida por via postal (Aviso de RecebimentoAR), em 10.02.2010 – doc. fl. 29.

Vale ressaltar que o MPF – Mandado de Procedimento Fiscal constitui instrumento de controle da administração tributária, criado por Portaria do Secretário da Receita Federal, com a simples finalidade de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais, dotando de maior transparência e segurança a relação Fisco-Contribuinte.

Eventuais inobservâncias das normas que regem a emissão de tais mandados, ainda que possam configurar infrações disciplinares, não geram nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal, nem restringem a competência do Auditor –Fiscal da Receita Federal do Brasil, prevista em lei, para a realização do lançamento.

Ademais, impõe-se destacar que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, nos termos do § único do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN). Detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

Este é o entendimento referendado por inúmeros acórdãos proferidos pelos Conselhos de Contribuintes:

“NULIDADE – INOCORRÊNCIA – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal.” (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 10807661, de 05/12/2003, Rel. Cons. Mário Junqueira Franco Júnior)

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – MPF – É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. Preliminar rejeitada.” (3ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 20309129, de 13/08/2003, Rel. Cons. Luciana Pato Peçanha Martins)

Portanto, o não conhecimento pelo contribuinte, da expedição de Mandado de Procedimento Fiscal, o que não é a hipótese dos autos, por ser este mero instrumento de

controle e planejamento interno, jamais pode invalidar o lançamento fiscal constituído nos moldes do art. 142 do CTN e demais regras relativas ao Processo Administrativo Fiscal. Ademais, não é o MPF condição de validade do lançamento. Este tipo de consequência só pode ser estabelecida por lei complementar, nos termos do art. 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;(grifamos)

A lei complementar vigente é o Código Tributário Nacional, que assim estabelece no art. 142

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. (grifos nossos)

Por outro lado, especificamente à argumentação de nulidade do auto de infração, cumpre notar que não se verifica nesses autos qualquer das hipóteses previstas no art 59 do Decreto nº 70.235/72, de 6 de março de 1972, (Processo Administrativo Fiscal) – PAF, *in verbis*:

“Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Pelo exame dos dispositivos citados, somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa. Estas são as hipóteses em que o legislador presume, de forma absoluta ter havido prejuízo à ampla defesa e ao contraditório.

In casu, não ocorreu nenhuma dessas hipóteses. O lançamento em comento foi levado a efeito por autoridade competente Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, perfeitamente identificado pelo nome, matrícula e assinatura, e concedido ao contribuinte o mais amplo direito à defesa e ao contraditório, pela oportunidade de apresentar, tanto na fase de instrução do processo e em resposta às intimações que recebeu, quanto na fase de impugnação, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar ilidir as infrações apuradas pela fiscalização. Logo, não há que se cogitar de nulidade do Auto de Infração.

Outras irregularidades não importam, *a priori*, nulidade, pois, quanto a elas, exige-se, de acordo com a sistemática adotada pela norma que rege o Processo Administrativo Fiscal PAF e pelo Código de Processo Civil, cujo regramento e princípios são aplicados de forma subsidiária, a efetiva demonstração do prejuízo sofrido.

Mas ocorre que nem mesmo vícios sobre os quais paira presunção relativa de nulidade são encontrados no Auto de Infração em comento. Isto porque, verifica-se que, na peça fiscal à fl. 04, identifica-se o nome e o CPF do autuado, esclarecesse que foi lavrado na DRF em Porto Alegre, às 14 horas e 13 minutos do dia 22/03/2010 e descreve-se em suas folhas de continuação as infrações cometidas e o seu enquadramento legal – fls. 16 a 19, bem como no Relatório da Ação Fiscal às fls. 06 a 15. Há a perfeita discriminação do crédito tributário cobrado, cujo demonstrativo de apuração encontra-se às fls. 20 a

26, apresenta-se a intimação para recolher ou impugnar a exigência no prazo de trinta dias e consta a assinatura e matrícula da AFRF autuante fl. 15.

Como se vê, há o perfeito atendimento de todas as prescrições estabelecidas no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, a seguir transcrito, ao contrário do que quer fazer crer o autuado:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura;

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

Todavia, malgrado não se constate no instrumento de exigência do crédito tributário fustigado irregularidade alguma, é entendimento pacífico o de que a caracterização do exercício de defesa do autuado de forma efetiva, por si só, bastaria para a ocorrência da correção de vícios porventura ocorridos. É o que se pode verificar na seguinte ementa proferida em julgado do Conselho de Contribuintes:

“Ementa: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO NULIDADE

Não está inquinado de nulidade o auto de infração lavrado por autoridade competente e que não tenha causado preterição do direito de defesa. Quando efetuado em consonância com o que preceitua o art. 142 do CTN e art. 10 do PAF, especialmente se o sujeito passivo, em sua defesa, demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a lavratura do auto de infração, exercendo, atentamente, o seu direito de defesa. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fator gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada (art. 144 do CTN).

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO NEGATIVA DE EFEITOS DA LEI VIGENTE COMPETÊNCIA PARA EXAME Estando o julgamento administrativo estruturado como uma atividade de controle interno dos atos praticados pela administração tributária, sob o prisma da legalidade e da legitimidade, não poderia negar os efeitos de lei vigente, pelo que estaria o Tribunal Administrativo indevidamente substituindo o legislador e usurpando a competência privativa atribuída ao Poder Judiciário.

INCONSTITUCIONALIDADE A autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a constitucionalidade de leis e o contencioso administrativo não é o foro próprio para discussões dessa natureza, haja vista que a apreciação e a decisão de questões que versarem sobre inconstitucionalidade dos atos legais é de competência do Supremo Tribunal Federal. Recurso não provido. (Data da Sessão: 07/11/2001 00:00:00 ; Acórdão 10513650”

(Grifei)

Assim, preenchidos os requisitos exigidos pelo Decreto nº 70.235/1972 pertinentes à lavratura do Auto de Infração, são improcedentes as alegações explicitadas pelo impugnante.

Especificamente ao caso em apreço, nenhum prejuízo sofreu o impugnante no seu direito de defesa. Registre-se que a preterição do direito de defesa decorre de despachos ou decisões e não da lavratura do ato ou termo como se materializa a feitura do auto de infração, sendo incabível a alegação de cerceamento de defesa se nos autos existem os

elementos de provas necessários à solução do litígio e a infração está perfeitamente demonstrada e tipificada, como no caso.

A esse respeito, assim leciona James Marins, em sua obra *Direito Processual Tributário Brasileiro: Administrativo e Judicial*, São Paulo, Dialética, 2001, págs. 222/223:

“O procedimento administrativo fiscalizador interessa apenas ao Fisco e tem finalidade instrutória, estando fora da possibilidade, ao menos enquanto mera fiscalização, dos questionamentos processuais do contribuinte. É justamente a presença, ou não, de uma pretensão deduzida ante ao contribuinte, o que separa o procedimento, atinente exclusivamente ao interesse do Estado, do processo, que vincula além do Estado, o contribuinte. Só quando houver vinculação do contribuinte se fará lícito aludir a processo, antes não. Corroborando tal assertiva, basta se atinar para que nem todo procedimento fiscalizatório irá conduzir necessariamente a uma exação, havendo clara separação entre os dois momentos.”

Coerentemente com essa interpretação, o art. 14 do Decreto 70.235/72 preceitua: “a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento”. Com a apresentação da impugnação o procedimento se torna processo, estabelecendo-se o conflito de interesses: de um lado o Fisco que acusa a existência de débito tributário, fundando sua pretensão de recebê-lo e, de outro, o contribuinte, que opõe resistência por meio da apresentação de impugnação. Portanto, é a partir desse momento que, iniciada a fase processual, passa a vigorar, na esfera administrativa, o princípio constitucional da garantia ao devido processo legal, no qual está compreendido o respeito à ampla defesa e ao contraditório, com os meios e recursos a eles inerentes, nos termos do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Acrescente-se, ainda, que o autuado teve pleno conhecimento do procedimento fiscal, tendo sido concedido ao mesmo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, já na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização, não podendo prosperar, por conseguinte, as alegações de cerceamento do direito de defesa. De outra parte, o interessado alega que o direito de a Fazenda Nacional exigir o crédito tributário relativamente ao fato gerador ocorrido em janeiro, fevereiro e março de 2005 havia decaído, por se tratar de lançamento por homologação, visto que constituído em 22.03.2010. Entendo que esta tese não tem procedência.

O instituto da Decadência e o fato gerador do imposto de renda pessoa física IRPF têm sido enfrentados há longo tempo, desde o extinto Conselho de Contribuintes (CC) ao atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), ambos órgão do Ministério da Fazenda, o qual já pacificou o entendimento de que o Fato Gerador do Imposto de Renda da Pessoa Física é 31 de dezembro do ano em curso. São inúmeros os julgados dos CC, dos quais alguns serão citados abaixo, sob o fundamento de ser o IRPF lançamento por homologação, regido pelo art. 150 do CTN, inclusive a já editada Súmula CARF nº 38, para uma ocorrência específica de IRPF, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, transcrita a seguir.

SÚMULA CARF nº 38

“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.” (grifamos)

Os inúmeros julgados do CC/CARF consideram o primeiro dia do ano seguinte ao do fato gerador para início da contagem do prazo decadencial, dos quais alguns estão citados abaixo, com o fundamento legal embasado no § 4º do mesmo art. 150 do CTN.

(...)

Com efeito, considerando, pois, que, no caso em apreço, o fato gerador ocorreu em 31.12.2005, e acompanhando as decisões e a súmula do CARF, verifica-se que o início da contagem do prazo decadencial será em 01/01/2006 e o término em 31/12/2010, portanto, tendo sido cientificado o contribuinte em 26.03.2010, o lançamento referente

aos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2005 e 2006, não foram alcançados pela decadência.

Mérito.

Por sua vez, especificamente à omissão de rendimentos recebidos do exterior oriundos de depósitos na conta bancária do contribuinte mantida no Citybank, na cidade de Nova Iorque, USA, efetuados pelas pessoas jurídicas Parc Selection Limited e Cambridge Comm Limited, nos anos-calendário 2005 e 2006, conforme informações em documentos disponibilizados à Receita Federal do Brasil, mediante ordem judicial, constata-se que a base legal do lançamento encontra-se na Lei nº 7.713, de 1988, arts. 1º a 3º e 8º, e nos arts. 55, inciso VII e 106, 108 e 109 do Regulamento do Imposto de Renda RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, a saber:

Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988

“Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei nº 8.023, de 12.4.90)

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

(...)

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

(...)

Art. 8º Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País. (Vide: Lei nº 8.012, de 1990, Lei nº 8.134, de 1990, Lei nº 8.383, de 1991, Lei nº 8.848, de 1994, e Lei nº 9.250, de 1995)”

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99

“Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)

VII os rendimentos recebidos no exterior, transferidos ou não para o Brasil, decorrentes de atividade desenvolvida ou de capital situado no exterior;”

Art. 106. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV):

(...)

Art. 108. Os rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior serão convertidos em Reais mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, informado para compra pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do recebimento do rendimento (Lei nº 9.250, de 1995, art. 6º).

Art. 109. Os rendimentos sujeitos a incidência mensal devem integrar a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o imposto pago será compensado com o apurado nessa declaração (Lei nº 9.250, de 1995, arts. 8º, inciso I, e 12, inciso V)”.

Isto posto, e compulsados os elementos constantes do presente processo, configura-se a omissão de rendimentos recebidos do exterior por contribuinte residente no País, mediante a realização de operações financeiras – depósitos em sua conta corrente, conforme indicado no Demonstrativo de Conversão US\$ X R\$, à fl. 11, reduzidos os valores informados na declaração de ajuste anual correspondente, apurandose,

portanto, as diferenças a tributar de R\$ 154.647,31 no ano-calendário 2005 e R\$ 38.191,38 no ano-calendário 2006.

De outra parte, é de se ressaltar, por oportuno, que não restou provada a existência de indícios de utilização indevida e fraudulenta de seus dados para movimentações financeiras por parte terceiros alegada pelo impugnante, bem como também não apresentou documentação comprobatória de fontes pagadoras no exterior, devidamente traduzidas por tradutor juramentado, demonstrando valores correspondentes a reembolso de despesas com sua atividade profissional.

Nesse sentido, é de suma importância ressaltar o conceito de provas no âmbito do processo administrativo tributário. Com efeito, entende-se como prova todos os meios de demonstrar a existência (ou inexistência) de um fato jurídico ou, ainda, de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos. Provas estas passíveis de serem providenciadas pelo interessado mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos.

A par disso, o art. 16, inciso III e parágrafo 4º, que foi acrescido pelo artigo 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, dispõe que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, se refira a fato ou direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Deveria, portanto, o interessado, na fase impugnatória, ter comprovado com documentos hábeis e idôneos as alegações constantes de sua impugnação, o que não ocorre na espécie.

Dessa forma, no caso em apreço, à vista de todo o exposto, constata-se comprovada a ocorrência do fato gerador do tributo, considerada a materialidade da omissão de rendimentos oriundos do exterior, devendo, por conseguinte, ser mantida, no mérito, a autuação.

Em relação a cobrança da multa isolada de forma cumulativa com a multa de ofício, a Lei nº 7.713, de 1988, em seu artigo 8º, estabelece que os rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, recebidos por pessoa física de outra pessoa física no País, ou de fonte situada no exterior, sujeita-se ao pagamento mensal do imposto (Carnê-leão):

“Art. 8º Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País. (Vide: Lei nº 8.012, de 1990, Lei nº 8.134, de 1990, Lei nº 8.383, de 1991, Lei nº 8.848, de 1994, e Lei nº 9.250, de 1995)

§ 1º O disposto neste artigo se aplica, também, aos emolumentos e custas dos serventuários da justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos.

§ 2º O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção dos rendimentos.”

Por seu turno, a Lei nº 8.134, de 1990, art. 4º, inciso I, determinou que o imposto de que trata a Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, seria calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês.

Ocorre que, além de estarem sujeitos ao recolhimento mensal, os rendimentos de que trata o art. 8º da Lei nº 7.713/88, também integram a base de cálculo do imposto de renda na Declaração de Ajuste Anual.

Na falta ou insuficiência de recolhimento mensal, cumpre recordar as disposições do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996 com a redação da Lei nº 11.488/07:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

(...)”

(...)

Conclui-se, portanto, que não houve ilegalidade na cobrança da multa isolada, concomitantemente com a multa de ofício.

Por outro lado, a despeito das respeitadas posições trazidas à colação, carece de amparo a pretensão da autuada de eximir-se da multa. A Constituição Federal, em seu art. 150, IV, veda a utilização de tributo com o efeito de confisco. Trata-se de limitação ao poder de tributar que visa evitar o excesso de carga tributária, que implique no comprometimento da capacidade contributiva do contribuinte. Porém, não existe um patamar pré-definido pela legislação tributária que permita dizer que um tributo tem ou não efeito confiscatório, cabendo essa valoração ao legislador ou, mediante provocação, ao órgão judicial competente. Assim, em primeiro plano, pode-se dizer que o princípio do não-confisco é uma limitação imposta pelo legislador constituinte ao legislador infraconstitucional, não podendo este último instituir tributo que tenha efeito confiscatório, onerando excessivamente o contribuinte. Em segundo plano, o princípio dirige-se, eventualmente, ao poder judiciário, que deve aplica-lo no controle difuso ou concentrado da constitucionalidade das leis. Portanto, não se pode dizer que o princípio esteja direcionado à administração tributária. Esta se submete ao princípio da legalidade, não podendo se esquivar à aplicação de lei editada conforme o processo legislativo constitucional. Não cabe à administração tributária criar a lei, muito menos furtar-se a aplica-la ou negar sua vigência.

Assim, não compete à instância administrativa a análise sobre a matéria, pois a vedação constitucional quanto à utilização de tributo com efeito confiscatório, dirige-se ao legislador, e não ao aplicador da lei.

Vale dizer que, inovado o sistema jurídico com uma norma emanada do órgão competente, ela passa a pertencer ao sistema, cabendo à autoridade administrativa tão-somente velar pelo seu fiel cumprimento até que seja expungida do mundo jurídico por uma outra superveniente, ou por declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado de constitucionalidade, ou em controle difuso, neste caso, após a publicação de resolução do Senado Federal. Nesse linha, tem-se orientado o Conselho de Contribuintes:

“CONFISCO A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V do artigo 150 da Constituição Federal. (Ac. 10242741, sessão de 20/02/1998).

MULTA DE OFÍCIO A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se ao valor do tributo, não extravasando para o percentual aplicável às multas por infrações à legislação tributária. A multa deve, no entanto, ser reduzida aos

limites impostos pela Lei nº. 9.430/96, conforme preconiza o art. 112 do CTN. (Ac. 20171102, sessão de 15/10/1997)."

Como se depreende, o princípio de não confisco alegado pelo interessado diz respeito apenas aos tributos e não às penalidades e tem como destinatário o Poder Legislativo do qual emanam as leis tributárias.

Quanto à insurgência direcionada à aplicação dos juros de mora é improcedente. Isto porque também aqui a atividade fiscal pautou-se pela aplicação da legislação pertinente e agiu de forma legítima.

O Regulamento do Imposto de Renda Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999 em seu artigo 953, o qual reproduziu os dispositivos legais, estabelecidos por lei, que regulam a aplicação dos juros a partir de 1995, dispõe que:

"Art.953. Em relação a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1995, os créditos tributários da União não pagos até a data do vencimento serão acrescidos de juros de mora equivalentes à variação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 84, inciso I, e § 1º, Lei nº 9.065, de 1995, art. 13, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 3º).

§ 1º No mês em que o débito for pago, os juros de mora serão de um por cento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 84, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 3º).

§ 2º Os juros de mora não incidem sobre o valor da multa de mora de que trata o art. 950 (Decreto-Lei nº 2.323, de 1987, art. 16, parágrafo único, e Decreto-Lei nº 2.331, de 28 de maio de 1987, art. 6º).

§ 3º Os juros de mora serão devidos, inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial (Decreto-Lei nº 1.736, de 1979, art. 5º)."

Assim, esclareça-se ao impugnante que o legislador, ao modificar a forma de cálculo do percentual da taxa de juros mensais a ser cobrada dos contribuintes com obrigações tributárias em atraso, elevando-os para patamares mais aproximados daqueles que o Executivo remunera seus títulos da dívida pública – os chamados juros de mora calculados à base da variação da taxa SELIC (Lei nº 8.981/1995, art. 84, I e Lei nº 9.065/1995, art. 13), nada mais fez do que uma tentativa de equalizar esta situação absurda e injusta para com o erário, em que o sujeito passivo é beneficiado pelo não cumprimento de suas obrigações. E esse fato, obviamente, é uma das causas do déficit público, alimentador de um círculo vicioso, obrigando o Governo Federal a emitir mais títulos, aumentando os juros pagos para coloca-los no mercado, a fim de financiar suas atividades precípuas.

É o próprio Código Tributário Nacional, em seu art. 161, § 1º, abaixo transcrito, que permite, por autorização legal, exigência de juros de mora em valor superior a 1% ao mês:

"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês."

Por determinação do art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, os juros, calculados com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia Selic, para títulos federais, acumulada mensalmente, passaram a ser aplicáveis, a partir de 1º de abril de 1995, aos tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária, inclusive no caso de parcelamento de débitos, bem assim às contribuições sociais arrecadadas pelo INSS e aos débitos para com o patrimônio imobiliário, quando não

recolhidos nos prazos previstos na legislação específica. Até então, eram exigíveis juros de mora equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna (art. 84, I, da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995).

A partir de 1º de janeiro de 1996, as restituições e compensações de valores correspondentes a impostos, taxas, contribuições federais e receitas patrimoniais passaram a ser acrescidas de juros equivalentes à taxa Selic acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior (art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995).

Adotou-se, desse modo, na legislação tributária federal, tratamento igualitário nas relações entre o fisco e o contribuinte, a partir de 1º de janeiro de 1996, quanto a acréscimos de juros incidentes sobre créditos e débitos de natureza tributária, da União, corrigindo distorção que se verificava em desfavor do contribuinte, haja vista que até então inexistia previsão legal para acréscimo de juros a todas as restituições de natureza tributária, efetuadas pela Fazenda Pública Federal, exceto no caso de restituição por via judicial e, assim mesmo, com juros incidentes apenas a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar, conforme preceito do art. 167, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Sobre o tema em comento, cabe registrar que o assunto já se encontra simulado pelo Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, *in verbis*:

“SÚMULA nº 4 CARF: 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.”

Diante do exposto e de tudo o mais que do processo consta, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas, por incabíveis e, no mérito, considerar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Multa Isolada

Inicialmente, merece destaque o fato de que a recorrente não havia efetuado o devido recolhimento mensal do carnê-leão relativamente aos rendimentos e, portanto, no presente auto de infração foi efetuado o lançamento da multa isolada, nos termos do artigo 44 da Lei nº 9.430/96:

Art. 44. *Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

II

(.)

- de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

Por outro lado, deve ser aplicado o disposto na Súmula CARF nº 147:

Súmula CARF nº 147

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Sendo assim, dou provimento ao recurso para excluir a multa isolada decorrente da falta do recolhimento do carnê-leão.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário e dou-lhe parcial provimento para excluir a multa isolada.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya