



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11634.000597/2008-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-006.724 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 09 de julho de 2019
Recorrente ANITA VALERIO BATILANI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

MULTA DE OFÍCIO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. SONEGAÇÃO, FRAUDE E CONLUIO. PROVA.

Não basta, para configurar a sonegação, a fraude ou o conluio, a presunção da ocorrência de evidente intuito de fraude. Para a imposição da penalidade sob tal rubrica, exige-se a devida e inequívoca prova de sua ocorrência. As simples diferenças constatadas pela autoridade autuante entre os valores recolhidos e os potencialmente devidos apurados no trabalho fiscal não são suficientes para aplicação da multa qualificadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a qualificadora da multa no ano-calendário 2002, reduzindo-a para 75%.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marialva de Castro Calabrich Schlucking - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andrea Viana Arrais Egipto e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Por meio do auto de infração de fls. 554 a 559, exigem-se da contribuinte os montantes de R\$ 12.733,51 de imposto suplementar, R\$ 19.100,26 de multa de ofício de 150%, e encargos legais, relativos ao exercício de 2003, ano-calendário 2002, em razão da constatação de APD-Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

Em decorrência dos fatos descritos no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal (fls. 546 a 553), formalizou-se a Representação Fiscal para Fins Penais, processo n.º 11634.000598/2008-62.

Cientificada, em 19/09/2008, fl. 557, a contribuinte apresentou, em 20/10/2008, a impugnação de fls. 562 a 581, alegando em síntese:

- a) ser indevida a autuação, originada da fiscalização do cônjuge, Antonio Batilani e da apresentação de declaração em separado, contendo erro de preenchimento uma vez que, por lapso, informou, em sua declaração, bens que deveriam ter constado apenas na declaração do cônjuge, em respeito à legislação pertinente;
- b) combate a caracterização de fraude no procedimento fiscal, argumentando que, conforme observou o próprio autuante, foram declarados todos os gastos com a construção do imóvel e apresentados os respectivos comprovantes. Entende que tal comportamento não se confunde com o daquele contribuinte que, de forma deliberada, visa dissimular a ocorrência do fato gerador, ou seja, com intuito de fraude;
- c) acrescenta que não poderiam ser considerados fraudulentos meros equívocos do contribuinte quanto ao período em que as infonções deveriam ter sido prestadas na declaração de ajuste anual, ocasionados pela complexidade dessa ação para o contribuinte não experto, fato esse que não se coaduna com a infração prevista nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, pois não agiu com dolo;
- d) Infere que o gastos com a construção encontram-se respaldados nas distribuições de lucros comprovadas, recursos aptos a produzir acréscimos patrimoniais, e que não poderia a autoridade administrativa, pela simples análise das declarações, concluir pela falta de recursos para suportar os gastos com a construção;
- e) Suscita a decadência do lançamento do ano-calendário 2002, a contar do mês da infração, haja vista a apuração mensal dos acréscimos patrimoniais, cujo transcurso de prazo teria se dado em 31 de dezembro de 2007. Fundamenta-se no art. 150 § 4º do CTN e transcreve, em parte, entendimento administrativo sobre a matéria;
- f) Entende que a mesma data de decadência se aplicaria no caso de se considerar ocorrido o fato gerador em 31 de dezembro de 2002 e que, embora não se enquadrando a situação sob análise na hipótese do inciso I do an. 173 do CTN (dolo fraude ou simulação), ainda assim, teria decorrido o prazo decadencial do lançamento, cientificado em 19 de setembro de 2008, em face do início da contagem em 1º de janeiro de 2003;
- g) Insurge contra exigência de multa de ofício de 150% por não se tratar de fraude, discordando, também, da aplicação da multa de ofício de 75%, constantemente rechaçada pelo Poder Judiciário, por seu caráter confiscatório, pugnano pela aplicação da multa de mora de 20%, prevista no art. 59 da Lei n.º 8.383, de 1991.

Por sua vez, a DRJ manteve a autuação (e-fls.599/609) nos termos da ementa a seguir transcrita:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA-IRPF

Exercício: 2003

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. BEM COMUM. CÔNJUGE. DECLARAÇÃO EM SEPARADO. TRIBUTAÇÃO.

A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto, aplicado na aquisição de bens comuns ao casal, deve ser feita em separado, na proporção de 50% do valor do acréscimo para cada cônjuge, caso o casal não faça apresentação da declaração de ajuste anual em conjunto, independentemente, de quem tenha declarado o bem comum que lhe deu origem.

PRAZO DE DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

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

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

Cabe à esfera administrativa aplicar as normas legais nos estritos limites de seu conteúdo, mormente se as decisões judiciais ou administrativas, suscitadas na petição, não possuírem leis que lhes atribuam eficácia, ou se o ato legal contestado não tiver sido declarado inconstitucional pelo Poder Judiciário.

OMISSÃO DE RENDIMENTO. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Caracteriza-se como omissão de rendimentos a constatação de acréscimo patrimonial, para o qual não restou comprovado suporte financeiro suficiente.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE EFETIVO INGRESSO DE NUMERÁRIO.

Considera-se insuficiente O simples registro contábil da distribuição de lucros, sem a correspondente comprovação do ingresso efetivo de numerário no patrimônio do contribuinte para dar suporte aos gastos realizados.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

Cabível a exigência da multa de ofício, nos percentuais estabelecidos em lei, incidente sobre o imposto suplementar apurado em procedimento de ofício.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão de piso, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 613/634), repisando a argumentação tecida na sua impugnação, nos termos a seguir resumidos:

- a) O eventual erro cometido pela contribuinte, fazendo constar em sua declaração bens que deveriam constar em declaração de cônjuge, não dá azo a que a administração tributária possa lhe cobrar tributo sobre rendimento que efetivamente não tenha omitido, sendo indevida a presente cobrança por a recorrente não se encontrar na condição de sujeito passivo da relação;
- b) A autoridade administrativa não pode considerar como fraude os eventuais equívocos do contribuinte, sob pena de incluir num mesmo nível este com aquele que age de forma deliberada, dissimulando a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária;

- c) Destaca que todos os gastos com a construção efetuados pelo contribuinte foram localizados exatamente porque, em tais operações, não foram utilizados artifícios no sentido de subtrair a sua identificação;
- d) Com a declaração de imposto de renda efetuada pelo contribuinte, foi possível aferir a existência de todos os gastos com construção, o que, por isso mesmo, não caracteriza a intenção dolosa de subtrair a tributação;
- e) Ressalta que, apresentou à Receita Federal do Brasil **TODOS “os comprovantes dos gastos com a construção”**, conforme descrito pela própria autoridade administrativa e que não se pode admitir que o contribuinte que **declara** todos os gastos e **apresenta todos os documentos desses gastos** a autoridade administrativa, está cometendo fraude (grifos do recorrente);
- f) Os gastos com a construção foram declarados oportunamente e comprovados mediante distribuição de lucros, inclusive reconhecidos pelo próprio fisco federal, também oportunamente, sendo desnecessário afirmar que inexistente qualquer hipótese de “passivo a descoberto”;
- g) Por qualquer das hipóteses prescritas no CTN o lapso temporal para que a administração pública constitua o crédito, no caso concreto, encerrou-se no dia 31 de dezembro 2007;
- h) Se se considerar o fato gerador como aquele de apuração mensal como afirma a Receita Federal do Brasil (no item 4.1 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal) o dies a quo para a contagem do prazo decadencial de cinco anos é aquele mês do acréscimo patrimonial (§ 4º, art. 150, CTN). Portanto, todos os meses do ano-calendário encontram-se operados pela decadência;
- i) Noutra visão, adotando-se o entendimento de que o fato gerador do IRPF referente ao ano-calendário de 2002 perfaz-se em 31 de dezembro de 2002, o dies a quo para o início da contagem é o mês de Dezembro de 2002 (§ 4º, art. 150, CTN). Resta, incontroverso, que também nesse sentido a decadência se operou em 31 de dezembro de 2007;
- j) Aplicando-se o dispositivo do inciso I, art. 173 do CTN, hipótese prevista apenas na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o que não se subsume ao caso concreto do contribuinte conforme demonstrado em tópico específico, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter se sido efetuado, se confirma como o dia 1º de janeiro de 2003, no caso específico de tributos tidos como de “fato gerador complexivo”.

É o relatório.

Voto

Conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Relatora.

Admissibilidade.

O Recorrente foi cientificado do Acórdão da DRJ em 19/12/2008 conforme AR às e-fls. 612, apresentando seu Recurso Voluntário em 13/01/2009 (e-fls. 613), portanto

TEMPESTIVO razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

Da decadência

O recorrente alega a decadência do direito da Fazenda de constituir o crédito, posto que foi cobrado o imposto de renda relativo aos meses de abril a outubro do ano-calendário de 2002, tendo sido a recorrente cientificada da cobrança em 19/09/2008 (e-fls.570), ou seja, mais de 5 anos após a ocorrência do fato gerador, seja considerando o dies a quo do prazo decadencial a cada mês ou em 31 de dezembro do ano-calendário.

Entretanto, não assiste razão ao recorrente, uma vez que não houve recolhimento do imposto de renda no curso do ano-calendário, consoante sua declaração de rendimentos às e-fls. 81

Há que se recordar que a Lei nº 7.713, de 23 de dezembro de 1988, instituiu a apuração mensal do imposto e, com a edição da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, essa apuração mensal passou a ser feita por antecipação, com o fato gerador do imposto sendo complexo, isto é, o montante real devido somente viria a ser conhecido na declaração de ajuste, após as deduções a que o contribuinte fizesse jus.

Sobre fato gerador do imposto, cumpre transcrever lição de Luciano Amaro, em *Direito Tributário Brasileiro*, 3ª edição, Editora Saraiva (págs. 251 e 252):

“

“O fato gerador do tributo designa-se periódico quando sua realização se põe ao longo de um espaço de tempo. Não ocorrem hoje ou amanhã, mas sim ao longo de um período de tempo do qual se valorizam 'n' fatos isolados que, somados, aperfeiçoam o fato gerador do tributo. E tipicamente o caso do imposto sobre a renda periodicamente apurada, à vista dos fatos (ingressos financeiros, despesas, etc.) que, no seu conjunto, realizam o fato gerador. Em imagem de que já nos socorremos noutra ocasião, o fato gerador periódico é um acontecimento que se desenrola ao longo de um lapso de tempo, tal qual uma peça de teatro, em relação à qual não se pode afirmar que ocorra no fim do último ato; ela se completa nesse instante, mas ocorre ao longo do tempo, sendo inegável o relevo das várias situações desenvolvidas durante o espetáculo para a textura da peça (.)”

Por outro lado, o imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do CTN, que por oportuno se reproduz:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Portanto, sendo complexo o fato gerador do imposto de renda, o mesmo ocorre em 31 de dezembro de cada ano calendário, sendo aplicável a regra decadencial prevista no art. 150, § 4º do CTN, quando houver pagamento antecipado.

Do mérito

A recorrente alega indevida a presente cobrança em razão de não se constituir sujeito passivo da obrigação, uma vez que a inclusão em sua declaração de bens que deveria constar na declaração do cônjuge se deveu a erro.

Ademais, sustenta a inexistência de fraude uma vez que todos comprovantes dos gastos com a construção realizado em imóvel de propriedade do casal, que foi o objeto do APD, foram apresentados à autoridade fiscal pela recorrente.

Entendo que assiste razão à recorrente. A autoridade fiscal não conseguiu provar nem demonstrar por indícios convergentes o dolo necessário a caracterização da fraude.

De fato o lançamento se embasou nos documentos apresentados pelo próprio contribuinte, evidenciando a inexistência do dolo que, note-se, de resto não foi comprovado pela fiscalização.

A necessidade da prova do evidente intuito de fraude já se encontra assentada na jurisprudência deste Colendo Órgão Julgador, conforme trecho de ementa de um dos acórdãos que colaciona a título ilustrativo:

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - PROVA DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - QUALIFICAÇÃO E INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA NOS TIPOS DOS ARTS. 71, 72 e 73 DA LEI 4.502/64 - NECESSIDADE - ART. 112 DO CTN - APLICAÇÃO - É improcedente o lançamento de multa de ofício quando não restar provado o evidente intuito de fraude pelo contribuinte ou quando não qualificada e individualizada sua conduta em um dos tipos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64. A tributação com base em omissão de receita não implica, de per se, na configuração do evidente intuito de fraude autorizador da aplicação da penalidade exasperada, que não se presume. Ademais, havendo dúvida quanto à autoria do fato e, ainda, quanto às suas circunstâncias matérias, impõe-se a aplicação do princípio in dubio contra fiscum, positivado no art. 112 do CTN. (Acórdão 15.402, de 10/11/2005)

Conclusão. Pelo exposto, voto por CONHECER E DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para excluir a qualificadora da multa no ano-calendário 2002, reduzindo-a para 75%.

(documento assinado digitalmente)

Marialva de Castro Calabrich Schlucking