



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº 14751.000104/2005-59
Recurso nº 106-152.090 Especial do Procurador
Matéria IRPF
Acórdão nº CSRF/04-01.150
Sessão de 3 de novembro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FÁBIO MAGNO DE ARAÚJO FERNANDES

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2000, 2001

INTIMAÇÃO POR EDITAL. VALIDADE. REQUISITOS.

Para que a intimação por edital seja válida, necessário que a intimação pessoal ou por via postal devem ter resultadas improficuas, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2000, 2001

IRPF. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º DO CTN.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento do crédito tributário decai em cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, que se dá em 31 de dezembro do ano-calendário.

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Para a imposição da multa qualificada, no percentual de 150%, necessária a comprovação do evidente intuito de fraude por parte do contribuinte (Súmula 1º CC nº 14). Compete ao fisco apresentar os fundamentos concretos que revelem a presença da conduta dolosa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000, 2001

IRPF. EXCLUSÃO DOS RENDIMENTOS DECLARADOS CORRESPONDENTES AO IMPOSTO RETIDO NA FONTE GLOSADO. UNICIDADE DA PROVA.

A.

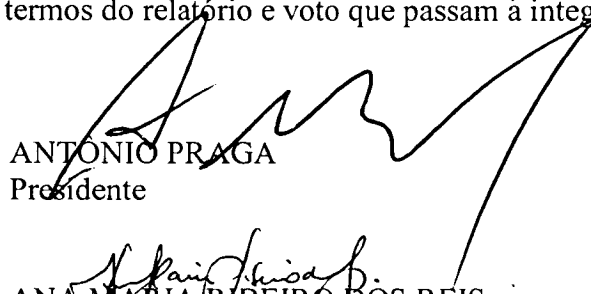
[Assinatura]

Mantida a glosa do IRRF informado em declaração de ajuste anual, mas não comprovado, devem ser excluídos os respectivos rendimentos também declarados mas não comprovados. A prova é uma, não podendo ser rejeitada para determinada situação e admitida para outra, em idênticas circunstâncias. Sua admissão ou rejeição deve ocorrer de forma global, como um todo.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Quarta Turma do Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos NEGAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, nos termos do relatório e voto que passam à integrar o presente julgado.


ANTÔNIO PRAGA
Presidente


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
Relatora

FORMALIZADO EM: **06 OUT 2009**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro; Moisés Giacomelli Nunes da Silva; Maria Helena Cotta Cardozo; Gonçalo Bonet Allage e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.

Relatório

A Fazenda Nacional, por meio de sua Representante, intimada do Acórdão nº 106-16.028 (507/531), que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, interpõe o Recurso Especial de fls. 535/554.

O Acórdão recorrido está assim ementado:

INTIMAÇÃO POR EDITAL – VALIDADE – REQUISITOS. Para que a intimação por edital seja válida, a autoridade fiscal deve ter esgotado, sem sucesso, as tentativas de intimação pessoal ou por via postal. Inteligência do artigo 23 do Decreto nº 70.235/72.

IRRF – GLOSA – NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DOS RESPECTIVOS RENDIMENTOS DECLARADOS – UNICIDADE DA PROVA. Deve ser mantida a glosa do IRRF informado em declaração

de ajuste anual, mas não comprovado. Por outro lado, se nada está a indicar que houve retenção de imposto de renda na fonte, também não há nenhum elemento seguro e confiável que demonstre a percepção dos rendimentos. A prova, que é una, não pode ser rejeitada para determinada situação e admitida para outra, em idênticas circunstâncias. Sua admissão ou rejeição deve ocorrer de forma global, como um todo.

IRPF – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – PRESUNÇÃO LEGAL – MULTA QUALIFICADA. Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, a autoridade lançadora deve coligar aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. O evidente intuito de fraude não se presume e deve ser demonstrado pela fiscalização.

IRPF – DECADÊNCIA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA. O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, no caso da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, ocorre no mês dos créditos, a teor do artigo 42, § 4º, da Lei nº 9.430/96. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN.

Recurso provido.

Trata-se de exigência decorrente da glosa de imposto de renda retido na fonte, no ano-calendário 2000, e da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, nos anos-calendário 1999 e 2000.

Considerou o acórdão recorrido, nula a intimação por edital, pois, quando se constatou que as intimações - pessoal e por via postal - restaram infrutíferas, “o que ocorreu no dia 23/12/2005, é que poderiam ser adotadas as providências necessárias à intimação por edital, ou seja, a afixação do edital de intimação somente seria válida e estaria de acordo com a regra acima transcrita se tivesse ocorrido a partir do dia 23/12/2005”.

Com relação aos rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, o acórdão recorrido exonerou a exigência, ao argumento de que não há nos autos nenhuma prova de que o recorrente percebeu rendimentos das empresas FF Veículos Ltda., Comercial de Utilidades Prisma Ltda. e JP Presentes Comércio Ltda. Não houve retenção de imposto de renda na fonte, tampouco houve percepção dos rendimentos, considerando-se para tal assertiva que a prova “que é una, não pode ser rejeitada para determinada situação e admitida para outra, em idênticas circunstâncias. Sua admissão ou rejeição deve ocorrer de forma global, como um todo”.



No que tange à exasperação da multa, não aceitou a decisão recorrida a presunção do evidente intuito de fraude, tratando-se da presunção legal de omissão de rendimentos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Com o afastamento da qualificação da multa e tendo sido procedida a intimação do lançamento em 09/01/2006, ressaltando o relator seu entendimento pela decadência mensal, alerta que, mesmo considerando-se anual o fato gerador do imposto sobre a renda a decadência do lançamento omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada deve ser reconhecida.

O recurso foi admitido por meio do DESPACHO Nº 106-172/2007, com base no art. 5º, I, do então vigente Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, provido que foi por maioria de votos.

Foram quatro as matérias que a Recorrente pretendeu submeter a esta instância especial: i) validade da intimação; ii) reconhecimento do intuito doloso; iii) c) decadência; e iv) as provas.

Em relação à validade da intimação por edital, alega a Fazenda que não procede a alegação do acórdão recorrido ao afirmar que não tem validade o edital afixado sem a recusa provocada pela intimação dos Correios. Reportando-se ao art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, afirma que somente seria inválido o edital que não respeita o tempo de afixação de quinze dias, sendo esse prazo da essência do ato.

Quanto ao reconhecimento do intuito doloso, discorre a Recorrente sobre o dolo na doutrina, reforçando que houve o deliberado e renitente propósito de sonegar imposto de renda, ao usar o “artifício” de declarar rendimentos de origens inverídicas para acobertar a existência de variação patrimonial a descoberto nos anos-calendário 1997 a 2000, o que configura as situações descritas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964.

No tocante à decadência, alega que, ainda que desconsiderado o intuito doloso, não estaria decaído o direito da Fazenda Nacional se considerada a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que entende que o prazo decadencial é de dez anos, expirando em 2009. Por outra, intenta demonstrar que tido por caracterizado o dolo, a decadência estaria pelo art. 173, parágrafo único, pois houve iniciativa da Fazenda Pública em 23 de maio de 2005, consumando-se a decadência somente em 23 de maio de 2010.

Por fim, quanto às provas, aduz que o acórdão reconhece a falsidade das declarações do contribuinte, conferindo-lhe, porém, sanção premial, aceitando que aquele tenha confessado a própria torpeza. Levanta que, desconsiderados os rendimentos declarados pelo próprio contribuinte, restaria a irrisória quantia de R\$ 9.155,00, incapaz de suportar o acréscimo patrimonial mostrado no demonstrativo fiscal de fl. 18.

Na sessão de 4 de março de 2008 foram os autos distribuídos a esta conselheira, numerados até a fl. 612.

É o relatório.



Voto

Conselheira ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, Relatora

O presente recurso especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

Analiso inicialmente a validade da intimação por edital levada a efeito pela autoridade fiscal. Considerou-a inválida a decisão recorrida em razão de não ter sido procedida pessoalmente ou por via postal, a teor do previsto no art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Dispõe o mencionado artigo, sobre a intimação, *verbis*:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I – pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;

II – por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

III – por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo, a intimação poderá ser feita por edital publicado:

I – no endereço da administração tributária na internet;

II – em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou

III – uma única vez, em órgão da imprensa oficial local.

§ 2º. Considera-se feita a intimação:

I – na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II – no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação;

III – se por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data registrada:

a) no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; ou



b) no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo;

IV – 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado.

§ 3º. Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência.

(...).(grifei)

Extrai-se do voto do relator que, após verificar os procedimentos da autoridade fiscal, conforme relato contido no Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal de fls. 378-379, concluiu:

Dessas assertivas pode-se concluir que a autoridade fiscal solicitou o comparecimento do contribuinte à Repartição, para intimá-lo pessoalmente, isso até o dia 19/12/2005. A intimação por via postal também foi tentada, mas no dia 19/12/2005 o destinatário estava ausente e no dia 23/12/2005 o recebimento da correspondência foi recusado. Não houve a pretensão de intimar o contribuinte por meio eletrônico (salvo equívoco, esta forma de intimação ainda aguarda regulamentação).

A afixação do edital de intimação ocorreu no dia 14/12/2005. Na visão deste julgador, apenas quando se constatou que as formas de intimação previstas no artigo 23, incisos I e II, do Decreto nº 70.235/72 (pessoal ou por via postal) resultaram infrutíferas, o que ocorreu no dia 23/12/2005, é que poderiam ser adotadas as providências necessárias à intimação por edital, ou seja, a afixação do edital de intimação somente seria válida e estaria de acordo com a regra acima transcrita se tivesse ocorrido a partir do dia 23/12/2005.

Verifica-se que somente se mostraram infrutíferas as tentativas de intimação do contribuinte, em 23/12/2005, tendo sido o edital afixado em 14/12/2005, antes, portanto da determinação contida no § 1º do art. 23, retrotranscrito. Dessa forma, inválida essa modalidade de intimação, esta se considera efetuada somente 9/1/2006, conforme documento de fl. 410, agora na modalidade de intimação pessoal.

Relativamente à exigência sobre aos rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, louvo-me nos fundamentos em que se baseou o julgado recorrido para afastá-la. Transcrevo excerto do voto que bem os demonstra:

Segundo o contribuinte, as provas trazidas aos autos demonstram que ele não recebeu os rendimentos informados como pagos pelas empresas FF Veículos Ltda.,

Comercial de Utilidades Prisma Ltda. e JP Presentes Comércio Ltda. e que, conseqüentemente, não houve retenção de imposto na fonte e não há nada a recolher ou a compensar.

Sustentou, também, que poderia ter sido apurado um acréscimo patrimonial a descoberto.

Diante da afirmativa do próprio sujeito passivo, a glosa do IRRF no valor de R\$ 29.490,00 deve ser mantida.

A -

Por outro lado, nada está a comprovar que o contribuinte auferiu rendimentos das referidas empresas.

A única informação nesse sentido está na declaração de ajuste anual apresentada pelo contribuinte, a qual, no entanto, já restou desclassificada pelo auto de infração.

A própria autoridade lançadora informou que: a) as pessoas jurídicas entregavam suas DIRPJ zeradas; b) o contribuinte apresentou um suposto comprovante de rendimentos da JP Presentes; c) a DIRPJ zerada da Comercial de Utilidades Prisma Ltda. é um indício de que a pessoa jurídica não estava em atividade no ano-calendário em referência.

Na visão deste julgador, não há nos autos nenhuma prova de que o recorrente percebeu rendimentos das empresas FF Veículos Ltda., Comercial de Utilidades Prisma Ltda. e JP Presentes Comércio Ltda.

Se nada está a indicar que houve retenção de imposto de renda na fonte, também não há nenhum elemento seguro e confiável que demonstre a percepção dos rendimentos.

A prova, que é una, não pode ser rejeitada para determinada situação e admitida para outra, em idênticas circunstâncias. Sua admissão ou rejeição deve ocorrer de forma global, como um todo.

Portanto, a glosa do IRRF deve ser mantida, mas os supostos rendimentos de R\$ 12.000,00 (FF Veículos Ltda.), R\$ 72.000,00 (Comercial de Utilidades Prisma Ltda.) e R\$ 66.000,00 (JP Presentes Comércio Ltda.), que totalizam R\$ 150.000,00, não podem continuar na base de cálculo da exigência referente ao ano-calendário 2000.

Na linha deste voto, com relação a esta infração inexistente saldo de imposto a ser exigido do contribuinte, motivo pelo qual se torna despropositada a análise quanto à aplicabilidade ou não da penalidade qualificada ao caso em apreço.

Resta analisar a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, nos anos-calendário 1999 e 2000. No lançamento foi imposta multa qualificada de 150%, que deve ser analisada, inicialmente, visto que representa questão prejudicial em relação à decadência.

Tratando-se da imposição de multa de ofício em vista da apuração de infração à legislação tributária, importa trazer à colação o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (na redação anterior à alteração promovida pela Lei nº 11.488, de 2007), bem como os arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento), nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de

declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Da análise dos dispositivos acima transcritos, conclui-se que a falta de pagamento de tributo - consequência da omissão de rendimentos - é apenada com a multa de ofício de 75%, enquanto a constatação do evidente intuito de fraude a qualifica e sujeita o infrator à multa de 150%.

Daí a necessidade de que a autoridade tributária comprove o evidente intuito de fraude por parte do sujeito passivo, pois este é que conduz à qualificação da multa e duplica o percentual previsto para a simples omissão de rendimentos.

A falta dessa comprovação é que levou a Câmara recorrida a desqualificar a multa aplicada pela fiscalização, como justifica o relator do voto vencedor, nos seguintes termos:

O contribuinte, por sua vez, alegou que não se pode admitir o evidente intuito de fraude em lançamentos baseados em presunções.

O evidente intuito de fraude, autorizador da aplicação da multa de 150%, não se presume e deve ser demonstrado pela fiscalização.

Tenho como inaceitável presumir-se o evidente intuito de fraude nos casos da presunção legal de omissão de rendimentos do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Sob minha ótica, nenhum elemento que pudesse justificar a exasperação da penalidade foi coligido aos autos pela autoridade lançadora.



Para tais situações, a situação do sujeito passivo subsume-se à presunção legal do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, mas não caracteriza o evidente intuito de fraude previsto no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, por não se enquadrar em nenhuma das regras dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Tal entendimento encontra-se sedimentado neste Colegiado, como bem o demonstra a edição da Súmula nº 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes, que ostenta o seguinte enunciado:

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Portanto, não comprovado pela fiscalização o evidente intuito de fraude, resta manter a decisão recorrida que desqualificou a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Afastada a multa qualificada, tem-se que o prazo decadencial é regido pelo art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), que tem a seguinte dicção:

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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.

Caracteriza tal modalidade de lançamento pela realização pelo sujeito passivo de pagamento anterior a qualquer notificação por parte da Fazenda, provavelmente, por isso o tratamento a ele conferido pelo Código de pagamento antecipado.

Assim, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a autoridade administrativa tem o prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador para homologar a atividade do sujeito passivo.

Considerando-se o fato gerador ocorrido em 31 de dezembro do ano-calendário, este é o termo inicial a ser considerado para a contagem do prazo decadencial.

Em síntese, a homologação tácita opera a decadência do direito de realização do lançamento de ofício relativo ao tributo que deixou de ser pago e os respectivos acréscimos legais.

Assim, como a ciência do lançamento deu-se em 09/01/2006, é de se concluir pela decadência do direito da Fazenda Nacional em efetuar o lançamento relativo aos anos-calendário de 1999 e 2001.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 3 de novembro de 2008.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS

