



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15956.000072/2006-39
Recurso nº 165.470 Voluntário
Acórdão nº 3301-00047 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de maio de 2009
Matéria IRPF - Omissão de rendimentos - Remessas ao exterior
Recorrente MARINA DORA CECCONI BARACCHINI
Recorrida 6ª Turma/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

MULTA QUALIFICADA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

O lançamento de multa qualificada exige que a autoridade fiscalizadora traga aos autos elementos que provem o evidente intuito de fraude.

A apuração de depósitos bancários em contas de titularidade do contribuinte, cuja origem não foi justificada, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O imposto sobre a renda pessoa física é tributo sob a modalidade de lançamento por homologação e, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial encerra-se depois de transcorridos cinco anos do encerramento do ano-calendário, salvo nas hipóteses de dolo, fraude e simulação.

Multa desqualificada

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, **DESQUALIFICAR** a multa e, por consequência, acolher a preliminar de decadência, nos termos do voto da relatora.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente




NÚBIA MATOS MOURA

Relatora

FORMALIZADO EM: 03 JUN 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka, Sidney Ferro Barros(Suplente), José Raimundo Tosta Santos, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Rubens Maurício (Suplente) Carvalho e Vanessa Pereira Rodrigues Domene.

Relatório

MARINA DORA CECCONI BARACCHINI, já qualificada nos autos, inconformada com a decisão de primeiro grau, prolatada pelos Membros da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP II, mediante Acórdão DRJ/SPOII nº 17-21.584, de 14/11/2007, fls. 73/100, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário, fls. 105/154.

Mediante Auto de Infração, fls. 04/07, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, relativamente ao exercício 2001, ano-calendário 2000, no valor total de R\$410.324,79, incluindo multa de ofício qualificada e juros de mora, estes últimos calculados até 31/07/2006.

A infração apurada pela autoridade fiscal, detalhada no Auto de Infração e no Termo de Conclusão Fiscal, fls. 08/10, foi omissão de rendimentos, caracterizada pelo envio de moeda estrangeira nos valores de US\$100.000,00 e US\$140.000,00, nas datas de 13/09/2000 e 18/12/2000, respectivamente.

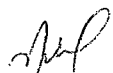
A autoridade fiscal qualificou a multa de ofício, conforme Termo de Conclusão Fiscal, em razão da não-comprovação da origem e da natureza das remessas de recursos ao exterior.

Inconformada com a exigência, da qual foi cientificada em 30/08/2006, Aviso de Recebimento – AR, fls. 04-v, a contribuinte apresentou impugnação, fls. 39/72, trazendo, em apertada síntese, as seguintes alegações:

Decadência – o prazo para o lançamento dos valores exigidos no Auto de Infração encerrou-se em 31/12/2005.

Irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001, e sigilo bancário.

Tributação de depósitos bancários – a tributação se dá por fato concreto e pela aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, conforme determinado no art. 43 do CTN. Não há margem jurídica para a tributação baseada em mera presunção.



Juros – a cobrança de juros de mora, calculados com base na taxa Selic não tem respaldo legal.

Multa de ofício qualificada – Não existe nos autos qualquer prova de conduta dolosa da parte da recorrente.

A DRJ São Paulo II julgou, por unanimidade de votos, procedente o lançamento e os fundamentos da decisão recorrida estão consubstanciados nas seguintes ementas:

PRELIMINAR. DECADÊNCIA.

Configurado, no presente caso, o dolo, consistente na tentativa da contribuinte em evitar o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador do imposto, o prazo para que a Fazenda Nacional exerça o direito da constituição do crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Preliminar rejeitada.

PRELIMINAR. QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO.

Havendo procedimento administrativo regularmente instaurado, não constitui quebra do sigilo bancário a obtenção, pelos órgãos fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados, de dados sobre a movimentação bancária dos contribuintes com base em valores da CPMF. Preliminar rejeitada.

PRELIMINAR. IRRETROATIVIDADE DE LEI.

Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas. Preliminar rejeitada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RECURSOS ENVIADOS AO EXTERIOR A não-comprovação da origem dos recursos financeiros enviados para conta bancária mantida no exterior e não informados nas respectivas declarações de ajuste anuais autoriza a autuação lastreada na apuração de omissão de rendimentos.

APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA (150%). A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento da obrigação tributária e, presentes na conduta da contribuinte as condições que propiciaram a majoração da multa de ofício, consubstanciadas pela tentativa de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador do imposto, é de se manter a multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento).

ALEGAÇÃO DE DESPROPORCIONALIDADE E DE CONFISCO NA APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO DE 150%.



Não pode ser inquinado pela alegação de confisco o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física que atendeu aos preceitos legalmente estabelecidos e exigiu tributo resultante da constatação de omissão de rendimentos, bem como impôs multa de ofício que apresentou como base de cálculo o correspondente imposto apurado. No que tange, ainda, à invocação da figura do confisco, refoge à competência da Autoridade Administrativa a apreciação e a decisão de questões que versem sobre a constitucionalidade de atos legais, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo.

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC.

Havendo previsão legal para a aplicação da taxa SELIC, não cabe à Autoridade Julgadora exonerar a cobrança dos juros de mora legalmente estabelecida.

PEDIDO DE SUSTENTAÇÃO ORAL.

Uma vez que a impugnação deve ser apresentada por escrito, dentro do prazo legal de 30 (trinta) dias, contados da ciência do lançamento, é de se indeferir o pedido de sustentação oral, formulado no desfecho da peça impugnatória.

Cientificada da decisão de primeira instância, por via postal, em 10/12/2007, Aviso de Recebimento – AR, fls. 102-v, a contribuinte apresentou, em 18/12/2007 (data da postagem – envelope, fls. 104), Recurso Voluntário, fls. 105/154, no qual reproduz e reforça as alegações e argumentos da impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheira NÚBIA MATOS MOURA, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

O crédito tributário exigido no Auto de Infração refere-se aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2000 e em sua defesa a recorrente traz a preliminar de decadência.

Ocorre que o lançamento foi exigido com multa de ofício qualificada e a defesa contesta sua aplicação. Assim, considerando que a manutenção ou não da multa qualificada interfere na contagem do prazo decadencial, analisar-se-á, de pronto, as razões aduzidas pela defesa, no que diz respeito à qualificação da multa de ofício, para, em seguida, se examinar as alegações relativas à decadência trazidas pela recorrente.

Quanto à qualificação da multa a recorrente afirma que não existe nos autos provas de que tenha agido de forma dolosa, ou seja, que não incorreu nas hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964¹.

Como é sabido, o dolo implica conteúdo criminoso, ou seja, a intenção criminosa de fazer o mal, de prejudicar, de obter o fim por meios escusos. Para caracterizar dolo, o ato deve conter quatro requisitos essenciais: (a) o ânimo de prejudicar ou fraudar; (b) que a manobra ou artifício tenha sido a causa da feitura do ato ou do consentimento da parte prejudicada (c) relação de causa e efeito entre o artifício empregado e o benefício por ele conseguido; e (d) a participação intencional de uma das partes no dolo.

Exige-se, portanto, que haja o propósito deliberado de modificar a característica essencial do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento.

Inaplicável, portanto, a multa qualificada nos casos de presunção simples de omissão de rendimentos/receitas ou mesmo quando se tratar de omissão de rendimentos/receitas de fato.

No presente caso, muito embora a autoridade autuante não tenha mencionado no Auto de Infração, dentre os dispositivos legais infringidos, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, verifica-se que o lançamento imputado à contribuinte foi de omissão de rendimentos, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, ou seja, a autoridade fiscal fez uso de uma presunção legal para concluir pela omissão de rendimentos, de modo que fica ainda mais distante a caracterização do dolo. A presunção legal autoriza que se conclua pela omissão de rendimentos e não pelo “evidente intuito de fraude”, a que se reporta o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Para o lançamento com a multa qualificada, a autoridade fiscalizadora deve provar outros fatos além daqueles que são requisitos da presunção legal, o que não ocorreu no presente caso.

¹ Lei nº 9.430, de 1996

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

(...)

II- cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidade administrativas ou criminais cabíveis.

Lei nº 4.502, de 1964

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 ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, 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 no artigo 71 e 72.

Poder-se-ia cogitar que este outro fato fosse a realização de remessa de recursos ao exterior, sem a devida comunicação ao Banco Central do Brasil, conforme exige a legislação. Entretanto, tal ilegalidade seria de ordem econômica e não tributária. Remeter recursos ao exterior, sem a devida comunicação às autoridades econômicas do País, não é fato suficiente para garantir que a intenção da contribuinte, ao assim proceder, fosse a de reduzir ou suprimir tributo.

Nessa conformidade, deve o percentual da multa de ofício ser reduzido para 75%.

No que se refere à decadência, oportuno que se observe o Parecer PGFN/CAT/nº 1617/2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda em 18/08/2008, que estabelece orientações a serem observadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB e pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN, em face da edição pelo Supremo Tribunal Federal – STF da Súmula Vinculante nº 8.

O Parecer acima referido versa sobre a decadência e a prescrição das contribuições previdenciárias, contudo, suas conclusões, que se encontram a seguir transcritas, importam para o exame que se pretende:

49. Lembrando que nem toda a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, cuida somente de créditos tributários, e que, portanto, para efeitos daquela norma deve-se atentar à especificidade dos créditos, as observações aqui elencadas promovem síntese pontual, da forma que segue:

a) A Súmula Vinculante nº 8 não admite leitura que suscite interpretação restritiva, no sentido de não se aplicar - - efetivamente - - o prazo de decadência previsto no Código Tributário Nacional; é o regime de prazos do CTN que deve prevalecer, em desfavor de quaisquer outras orientações normativas, a exemplo das regras fulminadas;

b) apresentada a declaração pelo contribuinte (GFIP ou DCTF, conforme o tributo) não há necessidade de lançamento pelo fisco do valor declarado, podendo ser lançado apenas a eventual diferença a maior não declarada (lançamento suplementar);

c) na hipótese do subitem anterior, caso o Fisco tenha optado por lançar de ofício, por meio de NFLD, as diferenças declaradas e não pagas em sua totalidade, aplica-se o prazo decadencial dos arts. 150, § 4º, ou 173 do CTN, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente; o prazo prescricional, ainda, e por sua vez, conta-se da constituição definitiva do crédito tributário;

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;



e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN;

g) Para fins de cômputo do prazo de prescrição, nas declarações entregues antes do vencimento do prazo para pagamento deve-se contar o prazo prescricional justamente a partir do dia seguinte ao dia do vencimento da obrigação; quando a entrega se faz após o vencimento do prazo para pagamento, o prazo prescricional é contado a partir do dia seguinte ao da entrega da declaração;

h) A súmula em apreço, em princípio, qualificaria interpretação literal: todo o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, estaria alcançado pela inconstitucionalidade. Porém, por tratar-se de matéria do mais amplo alcance público, o intérprete deve buscar resposta conciliatória, que não menoscabe expectativas de alcance de benefícios; principalmente, e do ponto de vista mais analítico, deve-se observar que há excertos do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que não seriam substancialmente alcançados pela decisão do Supremo Tribunal Federal. (grifei)

A principal conclusão exarada no Parecer acima citado é que o disposto na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), no que se refere aos prazos decadenciais e prescricionais aplica-se às contribuições previdenciárias. Via de consequência, pode-se concluir que as conclusões do Parecer aplicam-se ao Imposto de Renda Pessoa Física, assim como aos demais tributos.

Pois muito bem. É pacífico, com o advento das Leis nºs 7.713, de 22 de dezembro de 1988 e 8.134, de 27 de dezembro de 1990, que o Imposto sobre a Renda Pessoa Física é tributo sob a modalidade de lançamento por homologação, dado que se atribui ao contribuinte o dever de antecipar o pagamento.

Deste modo, considerando-se as orientações contidas no Parecer PGFN/CAT/nº1617/2008, há de se concluir que o prazo decadencial do Imposto sobre a Renda Pessoa Física deve ser contado da seguinte forma:

(i) ocorrido o pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

(ii) não ocorrendo o pagamento antecipado ou se comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o disposto no inciso I do art. 173, do CTN;

Cumpre, ainda, esclarecer que o imposto de Renda Pessoa Física, embora apurado mensalmente, se sujeita ao ajuste anual, e em assim sendo sua apuração somente se faz ao final do exercício, quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva anual. Trata-se, pois, de fato gerador complexo anual.



No presente caso, a multa de ofício qualificada foi afastada, dado que não restaram comprovadas nos autos as hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

Por outro lado, verifica-se que o esposo da contribuinte, Otávio Baracchini, apresentou tempestivamente sua Declaração de Ajuste Anual - DAA, exercício 2001, ano-calendário 2000, fls. 34/36, e que apurou saldo de imposto a restituir. Observa-se, ainda, que a contribuinte constou relacionada como dependente na mencionada DAA, logo, pode-se concluir pela apresentação da DAA em conjunto. Ocorreu, portanto, a antecipação do pagamento, de modo que se deve aplicar, para a contagem do prazo decadencial, o previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

Assim, conclui-se que os fatos geradores ocorridos durante o ano-calendário de 2000 somente se completaram em 31/12/2000, data a ser considerada para fins de contagem do prazo decadencial, que se encerrou em 31/12/2005. Como a contribuinte foi cientificada do Auto de Infração em 30/08/2006, Aviso de Recebimento - AR, fls. 04-v, tem-se que o crédito tributário, exigido no Auto de Infração, encontrava-se fulminado pelo instituto da decadência na data do lançamento.

Desta forma, deve-se acatar a preliminar de decadência suscitada pela recorrente para a totalidade do crédito tributário exigido no Auto de Infração e, por conseguinte, deixa-se de se examinar as demais alegações da defesa, por desnecessário.

Ante o exposto, VOTO por dar provimento ao recurso, para desqualificar a multa de ofício e acolher a preliminar de decadência suscitada pela recorrente.

Sala das Sessões, em 6 de maio de 2009



NÚBIA MATOS MOURA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº: 15956.000072/2006-39
Recurso nº 165.470 Voluntário

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 61 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 147, de 25 de junho de 2007, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quinta Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a tomar ciência do Acórdão nº 3301-00.047.

Brasília,...../...../.....


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Presidente da Terceira Seção do CARF

Ciente, com a observação abaixo:

- ☐ Apenas com ciência
- ☐ Com Recurso Especial
- ☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência...../...../.....

Procurador(a) da Fazenda Nacional