



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

Processo nº 15956.000091/2006-65
Recurso nº 165.941 Voluntário
Acórdão nº 2201-00.358 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de julho de 2009
Matéria IRPF
Recorrente JAIME CARNEIRO DE ALBUQUERQUE
Recorrida 6ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - INOCORRÊNCIA - Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, tampouco dos artigos 10 e 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972 e não se identificando no instrumento de autuação nenhum vício relevante e insanável, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal nem do lançamento dele decorrente.

PAF - CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA - Não há cerceamento ao direito de defesa do contribuinte quando a ele foram conferidas todas as oportunidades de manifestação, tanto na fase de fiscalização, quanto na impugnatória e recursal, sempre com observância aos ditames normativos do Decreto nº 70.235, de 1972.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - PRESUNÇÃO LEGAL - Desde de 1º de janeiro de 1997, caracterizam-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta bancária, cujo titular, regularmente intimado, não comprove, com documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos utilizados nestas operações.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA QUALIFICADA - SIMPLES OMISSÃO DE RENDIMENTOS - INAPLICABILIDADE - 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 (Súmula 1º CC nº 14, publicada no DOU em 26, 27 e 28/06/2006).

Preliminar rejeitada

Recurso parcialmente provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, dar parcial provimento para desqualificar a multa de ofício, nos termos do voto do relator..


Moisés Giacomelli Nunes da Silva – Presidente em exercício.


Pedro Paulo Pereira Barbosa – Relator

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Manoel Coelho Arruda Júnior (Suplente convocado), Eduardo Tadeu Farah, Renato Coelho Borelli (Suplente convocado), Núbia Moreira Barros Mazza (Suplente convocada) e Moisés Giacomelli Nunes da Silva (Presidente em exercício).

Relatório

JAIME CARNEIRO DE ALBUQUERQUE interpôs recurso voluntário contra acórdão da 6ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II que julgou procedente lançamento formalizado por meio do auto de infração de fls. 03/21. Trata-se de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, no valor de R\$ 361.062,94, acrescido de multa de ofício de 150% (qualificada) e de juros de mora, totalizando um crédito tributário lançado de R\$ 1.096.524,11.

A infração que ensejou o lançamento e que está detalhadamente descrita no relatório fiscal de fls. 11/21 foi a omissão de rendimentos, apurada com base em depósitos bancários com origens não comprovadas, nos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003.

O Contribuinte impugnou o lançamento, questionando, preliminarmente, a legalidade do lançamento, uma vez que teria prestado todos os esclarecimentos que lhe foram solicitados durante a fiscalização. Aduz também que há dúvidas quanto à materialidade dos fatos apontados na autuação e defende que deveria prevalecer, neste caso, o princípio da interpretação mais favorável ao acusado, como referido no inciso II do art. 112 do CTN.

Quanto ao mérito afirma a inexistência de omissão de receita ou rendimento; que os valores movimentados em sua conta foram encontrados na residência de seu pai, que veio a falecer e que a origem desse recurso provavelmente foi a venda de imóvel feita por seu pai; que se utilizou desse dinheiro, depositando valores em sua conta bancária para custear tratamento de saúde dos seus pais.



Questiona o fato de o lançamento ter-se baseado em “meras presunções” e afirma que não foram considerados valores referentes a transferência entre contas de sua titularidade.

Pede a exclusão da multa de ofício, sob o argumento de que prestou todos os esclarecimentos que lhe foram pedidos, esclarecimentos estes que foram desconsiderados. Afirma ser incabível a multa de 150% e defende que a multa máxima legalmente permitida seria de 20%.

A 6ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II julgou procedente o lançamento com base nas considerações a seguir resumidas.

Afastou a possibilidade de nulidade do lançamento, destacando que a autuação não incorreu em nenhuma das hipóteses referidas nos artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972. Sobre a preliminar *in dubio contra fiscum*, registra que cabe à Administração Pública obedecer à lei, não tendo os servidores liberdade para descumpri-la e que, no caso, os agentes públicos agiram conforme a lei.

Sobre a alegação de que não foram excluídos da autuação valores referentes a transferências entre contas, anota que o Contribuinte não aponta que valores seriam esses, e que o ônus de demonstrar o fato alegado é de quem alega.

Finalmente, sobre a multa de ofício, anota que se trata de exigência baseada em lei e que entende estar configurado, em tese, o evidente intuito de fraude a justificar a qualificação da multa de ofício.

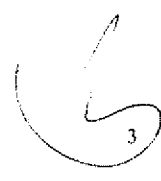
O Contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 05/11/2007 (fls. 317) e, em 30/11/2007, interpôs o recurso de fls. 318/372, que ora se examina e no qual argúi, preliminarmente, a inconstitucionalidade do art 33, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 1972, na redação que lhe deu o art. 32 da lei nº 10.522, de 2002. Trata-se da exigência do arrolamento de bens como condição para o seguimento do recurso.

Argúi a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, por alegada má-fé da fiscalização. Diz que, diferentemente do que consta do relatório fiscal, nunca foi regularmente intimado a comprovar a origem dos depósitos bancários; que não foi procurado pessoalmente e que a intimação via postal foi encaminhada para endereço diverso do seu, sendo que a fiscalização tinha conhecimento do seu endereço correto.

Reitera alegação quanto à aplicação do princípio *in dubio contra fiscum* e reafirma as alegações quanto à origem dos depósitos que teria sido recursos descobertos na residência de seu pai.

Questiona a validade do lançamento com base exclusivamente em depósitos e reporta-se a jurisprudência administrativa que condena esse tipo de lançamento. Menciona também, nesse sentido, a súmula nº 182, do antigo TFR.

Repete afirmação constante da impugnação de que a fiscalização não levou em conta a existência de transferências entre contas, caracterizando irregularidade nos valores apurados.



Insurge-se contra a multa de ofício, repetindo alegações já trazidas na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Relator

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

Fundamentação

Inicialmente, sobre a arguição de inconstitucionalidade do art. 33, § 2º do Decreto nº 70.235, de 1972, a questão está superada, sendo dispensável maiores considerações a respeito.

Sobre a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa, a questão gira em torno do endereço para o qual foram direcionadas as intimações. Compulsando os autos, verifico que o termo de início de fiscalização foi endereçado à Rua José Leal, nº 789, que era então o domicílio fiscal do Contribuinte, que só foi alterado em 16/06/2005, para a São Vicente de Paula, nº 686, conforme extrato de fls. 154, para onde foi encaminhado intimação via postal. Portanto, o contribuinte foi intimado mais de uma vez, por via postal e por edital com o endereçamento para o seu domicílio fiscal.

Quanto ao fato de que o Contribuinte não foi procurado pessoalmente, o Decreto nº 70.235, de 1972 autoriza a intimação por via postal sem prévia tentativa de contato pessoal, senão vejamos:

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,

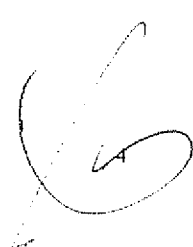
II – por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo,

III – por meio eletrônico, com prova de recebimento mediante 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

[.]



Como se vê, a norma prevê quatro possíveis formas de intimação sendo que apenas a intimação por edital está condicionada à tentativa anterior por outra via. Assim, o fato de o Contribuinte, de pronto, ter sido intimado por via postal é perfeitamente regular.

Assim, não vislumbro o vício apontado.

Sobre a regularidade do lançamento com base exclusivamente em presunção a partir de depósitos bancários, como se examinará mais adiante na análise do mérito, trata-se de presunção legal, portanto, prevista em lei, não se constituindo, por via de consequência, vício a ensejar a nulidade do lançamento.

Rejeito, pois, a preliminar de nulidade do lançamento.

Quanto ao mérito, sobre a possibilidade do lançamento com base em depósitos bancários, a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários tem previsão em disposição expressa de lei a qual prevê como consequência para a verificação de depósitos cuja origem, regularmente intimado, o Contribuinte não logre comprovar como documentos hábeis e idôneos, a se de presumir que se trata de rendimentos subtraídos ao crivo da tributação, autorizando o Fisco a exigir o imposto correspondente.

Trata-se do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o qual para melhor clareza, transcrevo a seguir, já com as alterações e acréscimos introduzidos pela Lei nº 9.481, de 1997 e 10.637, de 2002:

Art 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12 000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais)



§4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares

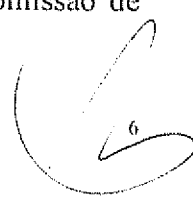
Como se vê, é a própria lei que considera como rendimentos omitidos os depósitos bancários de origem não comprovada, instituindo, assim, uma presunção, no caso, relativa, que é um instrumento ao qual o Direito lança mão para alcançar certos tipos de situações que sem ele lhe escapariam. Como ensina Alfredo Augusto Becker (Becker, A. Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. 3ª Ed. – São Paulo: Lejus, 2002, p.508):

As presunções ou são resultado do raciocínio ou são estabelecidas pela lei, a qual raciocina pelo homem, donde classificam-se em presunções simples, ou comuns, ou de homem (praesumptiones hominis) e presunções legais, ou de direito (praesumptiones iuris). Estas, por sua vez, se subdividem em absolutas, condicionais e mistas. As absolutas (iuris et de jure) não admitem prova em contrário; as condicionais ou relativas (iuris tantum), admitem prova em contrário; as mistas, ou intermédias, não admitem contra a verdade por elas estabelecidas senão certos meios de prova, referidos e previsto na própria lei.

E o próprio Alfredo A. Becker, na mesma obra, define a presunção como sendo "o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência é certa se infere o fato desconhecido cuja existência é provável" e mais adiante averba: "A regra jurídica cria uma presunção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é certa, impõe a certeza jurídica da existência do fato desconhecido cuja existência é provável em virtude da correlação natural de existência entre estes dois fatos".

Pois bem, o lançamento que ora se examina foi feito com base em presunção legal do tipo *iuris tantum*, onde o fato conhecido é a existência de depósitos bancários de origem não comprovada e a certeza jurídica decorrente desse fato é o de que tais depósitos foram feitos com rendimentos subtraídos ao crivo da tributação. Tal presunção pode ser ilidida mediante prova em contrário, a cargo do autuado.

E, no caso, como relatado, o autuado não trouxe aos autos nenhum elemento que demonstrasse a origem dos depósitos. Paira incólume, pois, a presunção de omissão de rendimentos.



Sobre a alegada origem, recursos encontrados na residência do pai do autuado, a alegação vem desacompanhada de qualquer prova que a corrobore. O Contribuinte não apresenta nenhum elemento que sustente essa afirmação, sendo, portanto, mera alegação, sem prova, que, conforme o conhecido jargão, é o mesmo que não alegar.

Também sobre a afirmação de que não foram consideradas pela fiscalização as transferências entre contas, conforme já ressaltou a decisão recorrida, o ônus de apontar esses créditos era do Contribuinte e este não aponta nenhuma dessas alegadas transferências. Portanto, não há como acolher a alegação.

Finalmente sobre a multa de ofício, tanto a autuação quanto a decisão de primeira instância apontam como elementos de convicção de que o Contribuinte incorreu em evidente intuito de fraude a discrepância entre a movimentação financeira e os rendimentos declarados e a reincidência dessa discrepância, que caracterizaria a intenção consciente de sonegar o imposto.

Diferentemente, não vislumbro nestes fatos a ocorrência de situação que possa configurar o evidente intuito de fraude, conforme exige o art. 44, § II da Lei nº 9.430, de 1996, veja-se:

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

I - (...)

II - 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

(...)

§ 2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente. (Alterado pela Lei nº 9.532, de 10.12.97).

Como se vê o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996 reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, os quais transcrevo a seguir:

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 o crédito tributário correspondente

1
5
7

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 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 arts. 71 e 72

Pois bem, os dispositivos transcritos referem-se expressamente ao intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la. É preciso que haja o propósito deliberado de modificar a característica 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.

Note-se que por intuito não se deve entender a reserva mental, mas intenção manifestada exteriormente por meio de ação ou omissão. Quando, a partir da ação ou omissão se consegue caracterizar a pretensão do autor em alcançar tal ou qual resultado, no caso, reduzir o pagamento do imposto ou diferir seu pagamento, está-se diante do evidente intuito de fraude. Não basta a simples omissão de rendimentos, independentemente do valor dessa omissão.

São casos típicos de evidente intuito de fraude a adulteração de notas fiscais, conta bancária fictícia, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc. situações onde é possível identificar uma ação dolosa específica. Ora, não é disso que aqui se trata. A razão apontada para a exasperação da multa foi a própria omissão dos rendimentos nas suas declarações, a que se atribui a intenção dolosa de fugir à tributação.

Nesse sentido, o Primeiro Conselho de Contribuinte já expediu súmula segundo a qual “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” (Súmula 1º CC nº 14, publicada no DOU em 26, 27 e 28/06/2006).

Entendo, portanto, deva ser desqualificada a penalidade.

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício.

Sala das Sessões, em 30 de julho de 2009.


Pedro Paulo Pereira Barbosa



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

Processo nº: 15956.000091/2006-65

Recurso nº : 165.941

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do Acórdão nº **2201-00.358**

Brasília/DF, 28 de outubro de 2010.

EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- (.....) Apenas com ciência
- (.....) Com Recurso Especial
- (.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____ / ____ / ____

Procurador(a) da Fazenda Nacional