



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

Processo nº 18088.000051/2007-69
Recurso nº 163.516 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.433 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente NADIM REMAILI
Recorrida 5ª TURMA DA DRJ-SÃO PAULO II (SP)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2003, 2004

IRPF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL - FATO GERADOR COMPLEXIVO ANUAL - PRAZO DECADENCIAL ORDINÁRIO REGIDO PELO ART. 150, § 4º, DO CTN - OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO - PRAZO DECADENCIAL REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN - A regra de incidência prevista na lei é que define a modalidade do lançamento. O lançamento do imposto de renda da pessoa física é por homologação, com fato gerador complexivo, que se aperfeiçoa em 31/12 do ano-calendário, no caso de rendimentos sujeitos ao ajuste anual. Para esse tipo de lançamento, o quinquênio do prazo decadencial tem seu início na data do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando tem aplicação o art. 173, I, do CTN.

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - MERA OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Primeiro Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do evidente intuito de fraude.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR parcial provimento ao recurso, para reconhecer que a decadência extinguiu o crédito tributário

referente ao ano-calendário 2001, bem como para reduzir a multa de ofício de 150% para 75% em relação ao crédito tributário remanescente.

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 01/02/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Núbia Matos Moura, Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Rubens Maurício Carvalho, Sandro Machado dos Reis, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Giovanni Christian Nunes Campos.

Relatório

Em face do contribuinte Nadim Remaili, CPF/MF nº 060.070.678-82, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 13/03/2007, auto de infração (fls. 03 a 08), com ciência pessoal (procurador) em 20/03/2007 (fls. 03). Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração antes informado, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 111.128,22
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 166.692,32

Ao contribuinte foram imputadas as seguintes infrações, todas apenadas com multa de ofício de 150%:

1. omissão de rendimentos de aluguéis e royalties recebidos de pessoas jurídicas, nos anos-calendário 2003 e 2004, nos montantes de R\$ 24.139,20 e R\$ 21.221,40, respectivamente;
2. omissão de rendimentos de aluguéis e royalties recebidos de pessoas físicas, nos anos-calendário 2003 e 2004, nos montantes de R\$ 6.049,92 e R\$ 5.563,57, respectivamente;
3. omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, no ano-calendário 2001, no montante de R\$ 368.533,02.

As infrações dos itens “1” e “2” foram detectadas a partir das informações da DIMOB (fls. 243 a 245). Intimado a justificar a não tributação de tais valores em suas declarações de ajuste anual, o fiscalizado asseverou “... *que por um lamentável lapso não houve inclusão desses valores nas declarações de rendas dos mencionados anos, vez que não recebi os informes de rendimentos das empresas de locação, ou, se recebidos os informes, foi extraviado (sic)*”.

Auditados os extratos bancários apresentados pelo fiscalizado, a autoridade fiscal intimou o contribuinte a comprovar a origens dos créditos bancários, sob pena de incidir a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Apreciadas as razões do contribuinte, a autoridade efetuou as exclusões discriminadas na fls. 16, apontado uma omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada no montante de R\$ 368.533,02.

A autoridade fiscal exasperou a multa de ofício com base na seguinte motivação, *verbis*:

Em relação a infração tipificada no item 3 (depósitos origem não comprovada – ano calendário de 2001), constatamos que quando se compara os valores da planilha acima, com os valores eficazmente lançados na declaração de imposto de renda do contribuinte, verifica-se que a magnitude da disparidade entre ambas alcança a casa de dezena.

Em relação as infrações tipificadas no item 1 e 2 (aluguéis omitidos de pessoas físicas ou jurídicas – anos calendários 2003 e 2004), constatamos que durante dois anos consecutivos o contribuinte deixou de declarar seus rendimentos de aluguéis alegando ter ocorrido um lamentável lapso.

Razão pela qual entende esta fiscalização que agindo desta forma, o contribuinte tentou impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias principais, não somente em um ano calendário, mas em três, o que forma o elemento subjetivo da conduta dolosa.

E assim sendo configurou a situação fática que se subsume perfeitamente ao tipo previsto no art. 71, inciso I, e o artigo 72 da Lei nº 4.502 de 30/11/1964...

(...)

Portanto, além da autuação relativa aos impostos, estamos qualificando a multa de ofício de 150% conforme determina o artigo 4º da Lei 8.218/91 e o artigo 44, II, da Lei 9.430/96, por estar caracterizado, em tese, o evidente intuito de fraude, pois o contribuinte omitiu rendimentos em declaração, em (três) anos do período fiscalizado.

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 5ª Turma de Julgamento da DRJ-São Paulo II (RJ), por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento, em decisão de fls. 364 a 376, consubstanciada no Acórdão nº 17-19.866, de 23 de agosto de 2007. Essa decisão reduziu a multa de ofício de 150% para 75% vinculada ao imposto que incidiu sobre a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 18/09/2007 (fls. 381). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 11/10/2007 (fls. 382).

No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que:

- I. a fiscalização desconsiderou como comprovação da origem dos depósitos bancários uma distribuição de lucros pela empresa Tramer, no montante de R\$ 12.500,00, e uma parcela de R\$ 16.000,00

referente a um empréstimo tomado em face dessa mesma empresa, apesar de tais eventos estarem documentalmente comprovados;

- II. a movimentação bancária não representa receita ou rendimento, conforme o art. 400, § 6º, do RIR/80, tudo sedimentado na vetusta Súmula nº 182 do Tribunal Federal de Recursos;
- III. deve ser cancelado o exasperamento da multa de ofício que incidiu sobre a omissão de rendimentos decorrente do recebimento de aluguéis, já que a Receita Federal tinha tais informações na DIMOB, e o contribuinte, pelo fato de não confessar tais rendimentos em suas declarações de ajuste anual, pode ser no máximo responsabilizado como inadimplente e não como sonegador.

Este recurso voluntário compôs o lote nº 01, sorteado para este relator na sessão pública da Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção do CARF de 1º/06/2009.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 18/09/2007 (fls. 381), terça-feira, e interpôs o recurso voluntário em 11/10/2007 (fls. 382), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 18/10/2007, quinta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Aqui, deve-se lembrar que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda tem o dever de controlar a legalidade do lançamento, devendo expungir do lançamento eventuais atos sem base legal, com erros flagrantes, bem como apreciar as matérias de ordem pública, hipóteses em que o colegiado deve agir até de ofício.

Na linha acima, apesar de a decadência não ter sido aventada pelo recorrente no tocante ao crédito tributário decorrente da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada do ano-calendário 2001, deve-se reconhecê-la, como adiante se demonstrará, já que se trata de matéria de ordem pública.

Inicialmente, deve-se definir a periodicidade do fato gerador do imposto de renda e a modalidade do lançamento para o caso em debate, definições necessárias para se firmar a regra decadencial que, ao final, prevalecerá.

No tocante ao fato gerador do imposto de renda, este é denominado complexo ou periódico, ou seja, realiza-se ao longo de um espaço de tempo, resultando da valoração de um conjunto de fatos econômicos. A aquisição de disponibilidade de renda resulta da composição de fatos econômicos que se produzem ao longo de um período de tempo. Assim, o fato gerador do imposto de renda da pessoa física relacionado aos rendimentos

sujeitos ao ajuste anual considera-se ocorrido em 31/12 e resulta do somatório de fatos econômicos surgidos no curso do ano-calendário (01/01 a 31/12).

No caso vertente, em relação ao crédito tributário do ano-calendário 2001, o fato gerador do imposto de renda da pessoa física se aperfeiçoou em 31/12/2001. Aperfeiçoado o fato gerador, deve-se, agora, pesquisar qual a regra para o início da contagem do prazo decadencial.

A lei é que define a modalidade do lançamento ao que o tributo se amolda. O fato de não haver o pagamento não transmuda a natureza do lançamento. O lançamento por homologação, independentemente de haver ou não pagamento, amolda-se ao prazo decadencial do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando incide a regra decadencial do art. 173, I, do CTN.

Na linha acima, entende-se pacificamente que, desde o Decreto-Lei nº 1.968/1982, o lançamento do imposto de renda da pessoa física passou a ser por homologação porque a lei atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa. O entendimento esposado por este relator, **no tocante à decadência dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação**, com quinquênio contado na forma do art. 150, § 4º ou 173, I, ambos do CTN, atualmente é uníssono no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Como exemplo, citam-se os acórdãos nºs: 101-95.026, relatora a Conselheira Sandra Maria Faroni, sessão de 16/06/2005; 103-23.170, relator o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, sessão de 10/08/2007; 108-09.230, relator do voto vencedor o Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno, sessão de 28/02/2007; CSRF/04-00.213, relator o Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, sessão de 14/03/2006.

Corroborando todo o entendimento acima esposado, recentemente a Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, competente para julgar os feitos de pessoa física, prolatou o Acórdão nº CSRF/04-00.586, sessão de 19/06/2007, relatora a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, que restou assim ementado:

DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – TERMO INICIAL – PRAZO – No caso de lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos, contados da data de ocorrência do fato gerador que, em se tratando de Imposto de Renda Pessoa Física apurado no ajuste anual, considera-se ocorrido em 31 de dezembro do ano-calendário.

A Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada imputada ao recorrente, referente ao ano-calendário 2001, cujo fato gerador aperfeiçoou-se em 31/12/2001, foi apenada com multa de ofício qualificada de 150%, posteriormente reduzida pela decisão *a quo* para 75%, em decorrência da não comprovação da existência de dolo por parte do contribuinte (fls. 375), o que faz incidir na espécie a contagem do prazo decadencial na forma do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, o quinquênio decadencial conta-se a partir do fato gerador, este ocorrido em 31/12/2001. Assim, tal quinquênio finou-se em 31/12/2006.

Considerando que o contribuinte foi **cientificado** do auto de infração em 20/03/2007 (fls. 03), **no tocante ao crédito tributário do ano-calendário 2001, caduca a**

pretensão do fisco, já que o lançamento somente poderia ter sido feito até 31/12/2006, como já dito.

Reconhecido o instituto da decadência como fenômeno extintivo do crédito tributário do ano-calendário 2001, fica prejudica as defesas dos **itens I e II**, que versavam exclusivamente sobre a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada no ano-calendário 2001.

Agora, passa-se à defesa do **item III** (deve ser cancelado o exasperamento da multa de ofício que incidiu sobre a omissão de rendimentos decorrente do recebimento de aluguéis, já que a Receita Federal tinha tais informações na DIMOB, e o contribuinte, pelo fato de não constar tais rendimentos em suas declarações de ajuste anual, pode ser no máximo responsabilizado como inadimplente e não como sonegador).

Quando das infrações aqui em comento, tinha vigência o art. 44 da Lei nº 9.430/96, em sua redação original. **Nessa época, aplicava-se a multa qualificada 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.** Assim, mister verificar se a conduta estampada nos autos pode se subsumir aos tipos abstratos da qualificação previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/96, ou seja, **se está comprovado o evidente intuito de fraude**, como definido nos arts. 71, 72, 73 da Lei nº 4.502/1964.

Para demonstrar o evidente intuito de fraude, não basta a mera omissão de receitas ou rendimentos, mas o contribuinte deve agregar uma conduta que qualifique a omissão, aumentando o grau de sua reprovabilidade. Citam-se como exemplos as seguintes hipóteses: emissão de nota fiscal inidônea, movimentação de conta bancária em nome fictício, movimentação bancária em nome de terceiro (“laranja”), movimentação bancária em nome de pessoas já falecidas, falsidade documental, falsidade ideológica, emissão de nota fiscal calçada, emissão de notas fiscais de empresas inexistentes (notas frias), subfaturamento na exportação, superfaturamento na importação.

Pelo que consta dos autos, houve uma mera omissão de rendimentos, detectada a partir das informações da DIMOB, não havendo qualquer conduta similar às descritas acima. Permitir a qualificação da multa de ofício para o caso presente, no extremo, implicaria que qualquer omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual do imposto de renda seria meio hábil para qualificar a multa de ofício, pois a omissão poder-se-ia ser encarada como sonegação (*toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais ou das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente*). Esse não pode ser o melhor entendimento.

Na espécie, ocorreu apenas uma omissão de rendimentos, não havendo qualquer conduta adicional dolosa. Na espécie, deve incidir a inteligência da **Súmula 1ºCC nº 14**: “*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*”.

Com as considerações acima, deve-se cancelar o exasperamento da multa de ofício vinculada ao imposto decorrente da omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas e jurídicas.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR parcial provimento ao recurso, para reconhecer que a decadência extinguiu o crédito tributário referente ao ano-calendário 2001, bem como para reduzir a multa de ofício de 150% para 75% em relação ao crédito tributário remanescente.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2009

Giovanni Christian Nunes Campos

