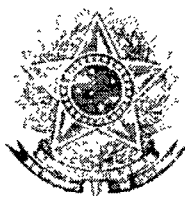


116
Josi

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

Processo nº 18088.000214/2007-11
Recurso nº 174.058 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.942 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de outubro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente ARNALDO ADASZ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

Ano-calendário: 2001

MULTA QUALIFICADA.

Para a qualificação da multa de ofício deve restar comprovado nos autos a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme definido na lei. 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 CARF nº 14.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O imposto sobre a renda pessoa física é tributo sob a modalidade de lançamento por homologação sendo que o prazo decadencial encerra-se depois de transcorridos cinco anos do encerramento do ano-calendário, salvo nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o que não ocorre no presente caso. O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. Súmula CARF nº 38, com efeito vinculante.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora. Vencida a Conselheira Núbia Matos Moura que somente reduzia a multa de ofício de 150% para 75%.

Giovanni Christian Nunes Campos - Presidente



Vanessa Pereira Rodrigues Domene - Relatora

EDITADO EM: 11 FEV 2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Rubens Mauricio Carvalho, Acácia Sayuri Wakasugi e Carlos André Rodrigues Pereira Lima.

Relatório

Em 04/07/2007, o contribuinte foi autuado no valor total de R\$ 153.749,45, sendo R\$ 45.772,39 de imposto, R\$ 39.318,48 de juros de mora, R\$ 68.658,58 de multa proporcional.

De acordo com o Auto de Infração de fls. 04/08, contra o contribuinte foi imputada a seguinte infração:

001 – Depósitos bancários de origem não comprovada. Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal, o qual é parte integrante deste auto de infração.

Todos os procedimentos fiscais adotados, bem como as verificações/análises/conclusões, encontram-se relatadas no Relatório Fiscal de fls. 09/13, o qual faz parte integrante do auto de infração, sendo que em suma foi constatada a omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, notadamente com base em recursos movimentados em contas correntes de titularidade do contribuinte.

Ademais, contra o contribuinte foi imputada a conduta fraudulenta, com a aplicação da multa qualificada em 150%, nos termos do artigo 44, da Lei nº. 9.430/96. Tal fato está justificado no mencionado Relatório Fiscal, mais precisamente às fls. 10.

Cientificado do lançamento em debate em 18/07/2007, conforme AR de fls. 46, o recorrente, inconformado com o lançamento de ofício levado a efeito pelo Fisco, apresentou sua defesa (Impugnação ao Auto de Infração) às fls. 47/51, sendo que em análise à referida defesa sobreveio decisão de primeira instância administrativa (fls. 74/86), que considerou o **lançamento procedente** pelos motivos sucintamente expostos a seguir:

- **Preliminar Decadência:** Em se tratando de lançamento por homologação, de acordo com o §4º do art. 150 do CTN, o termo inicial do prazo de decadência é a data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária respectiva. Nos casos de lançamento de ofício, de acordo com o artigo 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo de decadência é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

134
Jesu

- A medida preparatória indispensável ao lançamento que tem que ser notificada ao sujeito passivo é aquela realizada pela autoridade administrativa. Não se pode atribuir esta característica à declaração entregue pelo próprio sujeito passivo. A legislação do IRPF; conforme pode se observar nos arts 7º e 13 da Lei nº 9.250/95, atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.
- Por todo o exposto, o entendimento da 6ª Turma de Julgamento da DRJ de São Paulo II é que o lançamento do IRPF, nos casos em que o contribuinte encaminha a Declaração de Ajuste Anual, tem natureza jurídica de lançamento por homologação e que o prazo inicial para a contagem do prazo decadencial é a data da ocorrência da fato gerador (artigo 150, §4º, do CTN).
- Nos casos em que o contribuinte permanece inerte, ou seja, não realiza a atividade material que lhe é legalmente atribuída, ocorre o lançamento de ofício e, neste caso, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (artigo, 173, inciso I, do CTN).
- No caso concreto, o lançamento relativo à omissão de rendimentos, caracterizada pela falta de comprovação dos depósitos em conta corrente foi efetuado com imposição da multa qualificada de 150%, conforme será tratado posteriormente, tendo em vista ser um assunto de mérito. Os elementos constantes dos autos caminham no sentido da caracterização de ação dolosa, visando a reduzir o montante do imposto devido, evidenciando fraude contra a Fazenda Nacional.
- Havendo a caracterização de dolo, a natureza jurídica relativa ao lançamento da correspondente infração assume o contorno de lançamento de ofício.
- Aplicando, pois, o disposto no art. 173, inciso I, do CTN, a contagem do prazo decadencial para o lançamento efetuado de ofício relativo aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual, referente ao ano-calendário de 2001, tem início, então em 1º de janeiro de 2003, extinguindo o direito de a Fazenda Pública lançar o tributo após decorridos cinco anos.
- Significa dizer que na data da notificação em tela, em 18/07/2007 (fls. 46), não havia, ainda, decaído o direito do Fisco de constituir o crédito tributário pelo lançamento, com relação à glosa de despesas médicas, que foi objeto de aplicação de multa qualificada de 150%. Diante do exposto rejeitada a preliminar de decadência.
- **Mérito. Depósitos Bancários:** A presente tributação da omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários pautou-se no artigo 42 e parágrafos, da Lei nº 9.430/96, que estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos.

- Verifica-se do exame das peças constituintes dos autos que o interessado não logrou comprovar, nem na fase de autuação, nem na fase impugnatória, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores creditados em suas contas-correntes. Suas alegações, relativas à venda de uma aeronave, ao roubo dos documentos relativos à operação da mesma e ainda à movimentação de sua empresa Morada do Avestruz Ltda., desacompanhadas de qualquer documentação comprobatória não são hábeis a elidir a imputação.
- Alega o requerente que não teve acesso aos extratos para que tivesse condições de se defender. Ocorre que o contribuinte tem direito a vistas do processo na repartição e ainda requisitar cópia dos documentos ali juntados. Entretanto não consta dos autos que o contribuinte tenha solicitado tais documentos.
- A constatação do dolo não ocorreu em função de não ter o contribuinte apresentado todos os documentos mas na medida que o contribuinte, não tendo comprovado a origem dos depósitos em sua conta corrente, e por ter ficado caracterizada a omissão de rendimentos por meio da presunção legal prevista em lei, não fez constar tais valores em sua declaração de ajuste do período, enquadrando-se na Lei nº 8.137/90.

Ainda inconformado, agora com a decisão proferida em sede de primeira instância administrativa, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 91/97, aduzindo em suma que:

- No ano de 2001, vendeu uma aeronave de sete lugares, e adquiriu outra menor, de quatro lugares. Ademais, enfrentou grave crise em negócio próprio, tendo esta sido provocada por dois sócios, que furtaram os documentos da empresa. Em virtude das dificuldades ficou o contribuinte impedido de efetuar o atendimento das solicitações/notificações expedidas pela Receita Federal.
- Entende que não agiu de má-fé nos casos dos depósitos bancários de origem não comprovada, de forma que deveria ter sido aplicada o disposto no artigo 150, §4º, do CTN, em relação à regra decadencial, ao contrário do que entendeu a decisão recorrida que aplicou o disposto no artigo 173, inciso I, do mesmo diploma legal.
- Reforça que se encontra impedido de comprovar a origem dos depósitos em razão de não estar em posse dos documentos pertinentes, tendo em vista terem sido furtados.
- Expõe suas razões em relação aos custos de seu trabalho, mais precisamente, por ser piloto civil, em relação aos custos de operação de sua aeronave, alegando que estes eram excessivos por ter o referido aparelho mais de 60 anos de idade.
- Ademais, aponta que uma só operação da aeronave, gerou sozinha, a receita bruta de R\$ 114.840,00, mais a movimentação financeira da troca

118
you

da aeronave no valor de R\$ 35.000,00, somando-se um valor de R\$ 149.840,00.

- Repisa que não constou dos autos qualquer comprovação de prática de dolo, fraude ou simulação de sua parte, sendo que por tal motivo, a regra decadencial a ser aplicada seria aquela prevista no artigo 150, §4º do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheira Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Relatora

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº. 70.235, de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado. Assim, conheço-o e passo ao exame.

O contribuinte alega em seu recurso voluntário a ocorrência da decadência do direito de lançar, tendo em vista que nos termos do disposto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial é de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, sendo que os fatos geradores objeto de análise no presente caso, ocorridos no ano-calendário de 2001, estariam fulminados pela decadência, sendo improcedente, portanto, o auto de infração.

Alega ainda que não houve a caracterização de dolo, fraude ou simulação que autorizasse o Fisco aplicar a multa qualificada em 150%.

Nesse sentido, verificando estas duas argumentações específicas trazidas pelo contribuinte, muito embora haja no recurso outros pontos suscitados em sede de defesa, passo a análise destes primeiros em destaque, posto que determinantes para a solução da demanda.

Entretanto, respeitando a ordem das argumentações acima expostas, antes de adentrar especificamente à seara da decadência, há de se verificar questão relevante e de direta relação com o tema, qual seja, a imputação do cometimento de dolo, fraude ou simulação ao contribuinte, conforme justificado em Relatório Fiscal de fls. 09/11.

Isto porque, quanto ao prazo decadencial, se demonstrada pelo Fisco a ocorrência fraude, dolo ou a simulação, a regra aplicável é a prevista na norma contida no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, e não aquela determinada pelo artigo 150, § 4º, como alega o contribuinte.

Nesse passo, de imediato exponho meu entendimento no sentido de que não há de ser imputada no caso em análise ação dolosa ao recorrente. Isto porque, o dolo implica conteúdo criminoso, ou seja, a intenção criminoso de fazer o mal, de prejudicar, de obter o fim por meios escusos.

Com efeito, 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) uma 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 prevista nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502/1964 e artigo 44 da Lei nº. 9.430/96, nos casos de simples omissão de rendimentos por parte do contribuinte.

Este, inclusive, é o entendimento pacificado neste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, mediante a edição da Súmula CARF nº 14, assim ementada:

Súmula CARF 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 efeito, é indispensável a plena caracterização e comprovação da prática de conduta fraudulenta por parte do contribuinte, ou seja, é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou que fique configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção, mas também o seu objetivo.

No caso, observa-se a ocorrência da simples omissão de rendimentos, o que por si só, não é capaz de caracterizar o dolo, a fraude ou a simulação.

Aliás, as justificativas trazidas pela autoridade fiscal, às **fls. 10**, de modo algum não são suficientes para caracterizar a fraude mencionada, nos termos acima alinhavados, pelo contrário, a autoridade fiscal mostra-se vacilante ao aplicar a multa, alegando estar caracterizado, **em tese**, o evidente intuito de fraude, conforme trecho abaixo transcrito:

*“Ainda no que tange aos valores tributados, estamos qualificando a multa de ofício para 150% (cento e cinquenta por cento) **por estar caracterizado, em tese, o evidente intuito de fraude, pois o contribuinte movimentou em suas contas bancárias valores superiores aos rendimentos declarados à SRF. Instado a comprovar as mencionadas importâncias, não apresentou comprovação alguma que justificasse o fato.**”*
GRIFEI

Sendo assim, por absoluta falta de comprovação nos autos da ação fraudulenta por parte do contribuinte, é de rigor o afastamento da aplicação da multa qualificada de 150%, devendo-se reduzir a multa de ofício para 75%, haja vista a inexistência do dolo alegado pela autoridade fiscal.

Isto posto, uma vez afastada a prática dolosa ou fraudulenta por parte do contribuinte, entendo que a única situação de aplicação da regra decadencial disposta no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional para a contagem do prazo decadencial com

119.
802

relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é, justamente, nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos exatos termos da legislação de regência.

Neste sentido, rechaço qualquer argumentação quanto ao dever de observância da contagem fixada pelo artigo 173, inciso I, do CTN nas hipóteses em que, independentemente da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o contribuinte não promova o pagamento antecipado do imposto, devendo, no caso em tela ser aplicada a regra decadencial prevista no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional.

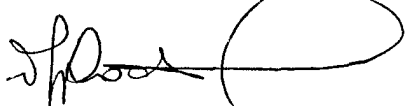
Ademais, cumpre ressaltar que o **fato gerador** do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à **omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada**, que é o caso, **ocorre no dia 31 de dezembro do respectivo ano-calendário**, nos termos da **Súmula CARF nº 38**, com efeito vinculante aos órgãos da administração tributária federal, conforme Portaria - MF nº 383, de 12.07.2010 – DOU de, 14.07.2010 - Seção 1 – Página 843, abaixo reproduzida:

Súmula CARF nº 38: O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. EFEITO VINCULANTE.

Sendo assim, os fatos geradores ocorridos durante o ano-calendário de 2001 somente se completaram em 31/12/2001, data a ser considerada para fins de contagem do prazo decadencial, nos termos já ventilados, de forma que se encerrou em 31/12/2006 o direito do fisco lançar de ofício.

Sendo assim, tendo em vista que auto de infração foi lavrado em 04/07/2007 e o contribuinte tomou ciência do lançamento em **18/07/2007**, conforme documento de fl. 46, evidente que o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2001, exigido no auto de infração, encontrava-se fulminado pelo instituto da decadência na data do lançamento.

Pelo exposto **DOU PROVIMENTO** ao recurso do contribuinte.


Vanessa Pereira Rodrigues Domene