



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

Processo n° 18471.001379/2007-79
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-004.864 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de dezembro de 2018
Matéria OMISSÃO RENDIMENTOS RECEBIDOS DE FONTES NO EXTERIOR.
DEPÓSITOS BANCÁRIOS.
Recorrente MOSHE GRINSZPAN
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002

IRPF. FATO GERADOR ANUAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.
DECADÊNCIA.

As omissões de rendimentos são tributadas pelo imposto de renda pessoa física, em fato gerador que se aperfeiçoa ao final do respectivo ano-calendário, sendo esse o parâmetro para contagem do prazo decadencial, seja nos casos regidos pelo art. 150, § 4º do CTN, seja nos regidos pelo art. 173, I do CTN.

RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES MANTIDAS NO EXTERIOR.
TRATAMENTO TRIBUTÁRIO. GANHO DE CAPITAL.

Os rendimentos decorrentes de investimentos mantidos no exterior, conforme entendimento da própria administração tributária, devem sujeitar-se à incidência do imposto de renda como ganho de capital, não prosperando autuação que assim não procedeu, bem como a respectiva multa isolada vinculada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CONTA MANTIDA NO EXTERIOR À MARGEM DO CONHECIMENTO DAS AUTORIDADES FISCAIS.
MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Cabe a qualificação da multa de ofício quando o contribuinte auferir rendimentos que são omitidos mediante a utilização de conta bancária mantida no exterior, à margem do conhecimento das autoridades fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento a infração referente à

omissão de rendimentos recebidos de fonte no exterior, bem como a multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correa, Andrea de Moraes Chieregatto, Wilderson Botto (suplente convocado) e Ronnie Soares Anderson.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro II (RJ) - DRJ/RJOII, que julgou procedente em parte lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) relativo aos exercícios 2002 e 2003 (fls. 333 e ss), face à apuração das seguintes infrações:

a) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada;

b) omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior;

c) multas isoladas por falta de recolhimentos do IRPF devido a título de carnê-leão.

A decisão de piso assim resumiu (fls. 470/472) os termos da impugnação de fls. 361 e ss:

1) descreve em sua peça defensoria todo o trâmite desenvolvido durante o procedimento fiscal, bem como as infrações que foram apuradas;

2) alega a decadência de todo o lançamento, ou seja, de todas as infrações tributárias apontadas nos autos, de acordo com os seus argumentos de fls. 296 a 303;

3) alega a data de ciência do lançamento e a regra contida no parágrafo 4º do art. 150 do CTN. Não restou configurada fraude para que fosse utilizada a regra do art. 173, I, do CTN. O IRPF é tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, devendo ser aplicada a regra prevista no art. 150, parágrafo 4º e 156, inciso V, ambos do CTN;

4) não haveria permissão para que o Fisco pudesse desbordar os limites da presunção para os casos de depósito bancário de origem não comprovada, de modo a configurar fraude e com isso exasperar a multa ou agravar o prazo decadencial. Diz que teria decaído, inclusive, o fato gerador ocorrido em 30 de abril de 2001, com base de cálculo de R\$ 189.637,47, ainda que se utilize qualquer método da contagem do prazo, ou seja, o que determina o art. 150 ou o art. 173, I, do CTN;

5) a comunicação de conta corrente no exterior deve ser feita ao Banco Central, respeitando a legislação aplicável e Circular Bacen nº 3.181, então a motivação para a qualificação da multa também não encontra eco na legislação relativa à tutela do sistema financeiro nacional;

6) quanto à infração de rendimentos recebidos de fontes no exterior aduz que o Fisco estaria equivocada, pois o regime de tributação seria o de ganhos de capital, conforme art. 24 da MP 2.158-35/2001 e IN SRF nº 208/02. Portanto, a apuração estaria incorreta quanto à natureza do rendimento, alíquota e base de cálculo;

7) no que diz respeito ao depósito de outubro de 2002, cujo valor atribuído ao impugnante foi de R\$ 433.705,46, o mesmo deve ser excluído da tributação, tendo em vista que de acordo com a documentação juntada aos autos e com lastro no que foi fornecido pelo fiscalizado, tal depósito foi perfeita e inteiramente identificado pela fiscalização. O total do depósito no valor de R\$ 867.410,92 foi resultado de pagamento de ação judicial decorrente da empresa Itabuna, constituindo valores recebidos em nome da empresa Paris Ltda., incorporadora da empresa Itabuna;

8) o contribuinte e seu cônjuge eram sócios das duas empresas citadas. Entende que o Fiscal teria que ter tributado tais rendimentos na empresa incorporadora e não na pessoa física do impugnante, pois apesar do recurso ter sido efetuado em sua conta bancária, o rendimento pertence à pessoa jurídica;

9) diz que o Juiz de Direito determinou que a quantia fosse depositada na conta do impugnante ou da empresa. Tal situação estaria prevista no parágrafo 5º, do art. 42, da Lei nº 9.430/96;

10) a vasta documentação juntada aos autos, bem como o que foi descrito à fl. 312 e 313, comprovaria os argumentos do sujeito passivo;

11) a título de argumentação, ainda que tais valores fossem atribuíveis à pessoa física do sócio, o lançamento estaria incorreto, uma vez que o rendimento se trataria de ganho de capital e não sujeito à tabela progressiva. De acordo com a sua declaração de bens e os valores lançados referentes às empresas Paris e Itabuna, o valor de R\$ 433.705,46 representaria uma restituição de antecipação do capital social, mediante entrega de direitos do ativo da empresa, avaliados pelo valor de mercado. Como o patrimônio valia R\$ 296.400,00, passando para R\$ 100.000,00 e o contribuinte recebeu mais R\$ 433.705,46, seu ganho de capital teria sido de R\$ 237.305,46, devendo incidir a alíquota de 15%;

12) no entanto, segundo o disposto na IN SRF nº 84/01, tal ganho de capital não está sujeito à incidência tributária. Assim, o lançamento do depósito de R\$ 433.705,46 deve ser declarado improcedente;

13) quanto aos demais depósitos, os mesmos são suportados pelos rendimentos declarados pelo sujeito passivo;

14) contesta a aplicação da multa isolada e cita a IN SRF nº 118/02. Os rendimentos recebidos de pessoa jurídica não estariam sujeitos ao carnê-leão e os rendimentos recebidos de pessoa física alcançaram o montante de R\$ tributação na forma de recolhimento não obrigatório. Quanto ao valor de R\$ 4.491,73, como já mencionado anteriormente, caso houvesse sido auferido pelo contribuinte, seria tributado como ganho de capital. Então, a fiscalização agiu incorretamente em tal apuração;

(...)

A exigência foi parcialmente mantida no julgamento de primeiro grau (fls. 468/480), pois excluídas as multas isoladas, salvo a importância de R\$ 529,82 referente a jan/02.

O recurso voluntário foi interposto em 07/04/2009 (fls. 487 e ss), sendo então renovados, em linhas gerais, os termos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

No que concerne à prejudicial de decadência, há que serem feitos alguns esclarecimentos prévios.

O IRPF se trata de tributo de incidência anual, perfectibilizando-se seu fato gerador ao final de cada ano-calendário, salvo os casos de rendimentos sujeitos à tributação exclusiva/definitiva. Assim sendo, os rendimentos provenientes de fonte do exterior estão sujeitos a recolhimentos mensais obrigatórios - a antecipação do carnê-leão, mas são ao final levados a ajuste na declaração anual.

De sua parte, embora conste no lançamento como fato gerador da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos com origem não comprovada a data de 30/04/2001, se trata apenas de imputação dos dados respectivos no sistema de lançamento, pois todos os cálculos são realizados somando-se tal omissão de rendimentos com as demais apuradas, e considerando-se o fato gerador do IRPF relativo a tais omissões de rendimentos como sendo os respectivos anos-calendário de 2001 e 2002. Obedece-se, desse modo, rigorosamente aos preceitos do CTN e da legislação ordinária do tributo em comento.

Cientificado o recorrente da autuação em 19/10/2007, constata-se não haver falar em decadência para todas as omissões de rendimentos apuradas para o ano-calendário 2002 com base em depósitos bancários, sejam estes vinculadas a contas no Brasil, seja a contas no estrangeiro. A propósito desse gênero de omissão, aliás, cumpre lembrar o teor da Súmula CARF nº 38:

Súmula CARF nº 38 (VINCULANTE): 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.

Quanto à multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão apurada necessariamente mediante procedimento de ofício, submete-se ela ao prazo decadencial regido pelo art. 173, inciso I, do CTN, do que se conclui, dados os fatos geradores de tal multa serem no caso atinentes ao ano-calendário 2002, ser também aqui impertinente a alegação de decadência, a priori.

Por seu turno, a decadência do lançamento referente à omissão de rendimentos baseada em depósitos bancários apurada em 30/04/2001 está vinculada à conta mantida no exterior, e atrelada à qualificação da multa de ofício, devendo ser postergada sua apreciação quando do enfrentamento do mérito desse ponto. Também a decadência da infração atinente aos rendimentos decorrentes de aplicações efetuadas em moeda estrangeira, percebidos em 31/01/2002, carece de exame da matéria de fundo, o que se passa a efetuar na sequência.

Principiando pela infração de omissão de rendimentos recebidos de fonte no exterior, vale situar o contexto em virtude do qual a fiscalização teve conhecimento da conta à qual estão aqueles vinculados (fl. 334):

(...)

Já a conta bancária situada no território americano corresponde a movimentada no banco Delta (“Delta Bank”) encaminhada a esta fiscalização, com extensão da quebra do sigilo fiscal, pelo ofício nº 26/2005 da justiça federal, 2º Vara Federal Criminal de Curitiba, da seção judiciária do Paraná, com base em decreto de quebra do sigilo bancário sobre contas relacionadas ao ofício 002/04/FI/CC5/NY mantidas no Delta Bank em Nova York, USA, promovida pela promotoria distrital de Nova York devidamente chancelada pelo consulado brasileiro. 1 A referida conta situada no Delta Bank, tem denominação “Tequinha”, nº 506869, em nome conjunto do fiscalizado e sua cónyuge (Elizabeth Grinszpan), relacionando ainda como beneficiários da conta os filhos do casal (Stephane Rodrigues Grinszpan, Andrea Grinszpan e Katia Grinszpan). A ficha cadastral identificadora da conta, aparece assinada em 18/08/2000, e identifica os números dos passaportes, do fiscalizado (27527-0) e sua cónyuge (55795-0).

Ainda na ficha cadastral, podemos identificar as assinaturas de ambos titulares e os dados cadastrais da construtora Paris, de propriedade do fiscalizado e de sua esposa.

Todos estes dados foram encaminhados pelo banco em conjunto com cópia, autenticada pela entidade consular brasileira, de toda movimentação da referida conta “Tequinha” desde sua abertura em 2000, até o seu encerramento.

Pois bem, com relação a essa conta foi verificado a percepção de rendimentos de aplicações financeiras.

Sobre o tema, giza o art. 24 da MP nº 2.158-35/01:

Art.24.O ganho de capital decorrente da alienação de bens ou direitos e da liquidação ou resgate de aplicações financeiras, de propriedade de pessoa física, adquiridos, a qualquer título, em moeda estrangeira, será apurado de conformidade com o disposto neste artigo, mantidas as demais normas da legislação em vigor.

§1ºO disposto neste artigo alcança, inclusive, a moeda estrangeira mantida em espécie.

§2ºNa hipótese de alienação de moeda estrangeira mantida em espécie, o imposto será apurado na declaração de ajuste.

§3ºA base de cálculo do imposto será a diferença positiva, em Reais, entre o valor de alienação, liquidação ou resgate e o custo de aquisição do bem ou direito, da moeda estrangeira mantida em espécie ou valor original da aplicação financeira.

§4ºPara os fins do disposto neste artigo, o valor de alienação, liquidação ou resgate, quando expresso em moeda estrangeira, corresponderá à sua quantidade convertida em dólar dos Estados Unidos e, em seguida, para Reais, mediante a utilização do valor do dólar para compra, divulgado pelo Banco Central

do Brasil para a data da alienação, liquidação ou resgate ou, no caso de operação a prazo ou a prestação, na data do recebimento de cada parcela.

§5º Na hipótese de aquisição ou aplicação, por residente no País, com rendimentos auferidos originariamente em moeda estrangeira, a base de cálculo do imposto será a diferença positiva, em dólares dos Estados Unidos, entre o valor de alienação, liquidação ou resgate e o custo de aquisição do bem ou do direito, convertida para Reais mediante a utilização do valor do dólar para compra, divulgado pelo Banco Central do Brasil para a data da alienação, liquidação ou resgate, ou, no caso de operação a prazo ou a prestação, na data do recebimento de cada parcela.

Ainda que a norma em comento não especifique qual o tratamento a ser dado para os rendimentos de aplicações detidas em moeda estrangeira, referindo-se mais claramente ao resgate e liquidação desses investimentos, é certo que a RFB vem considerando suas disposições aplicáveis aos rendimentos daqueles.

A IN SRF nº 208/02 versa em seu art. 14, citado na peça recursal, mais propriamente sobre a liquidação e o resgate de investimentos no exterior, em compasso com o diploma legal supra transcrito, mas os rendimentos decorrentes de tais investimentos foram abordados pela IN SRF nº 118/00, que no parágrafo único de seu art. 4º regra:

Art. 4º Na hipótese de bens e direitos adquiridos e aplicações financeiras realizadas em moeda estrangeira com rendimentos auferidos originariamente em moeda estrangeira, o ganho de capital corresponderá à diferença positiva, em dólares dos Estados Unidos da América, entre o valor de alienação, liquidação ou resgate e o custo de aquisição do bem ou direito ou o valor original da aplicação, convertida em reais mediante a utilização da cotação do dólar fixada, para compra, pelo Banco Central do Brasil, para a data do recebimento.

Parágrafo único. Os rendimentos produzidos por aplicações financeiras em moeda estrangeira, ainda que decorrentes de rendimentos auferidos originariamente em reais, serão considerados rendimentos auferidos originariamente em moeda estrangeira.

E o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 8/03 acrescenta:

Art. 1º O crédito de rendimentos relativos a aplicação financeira, inclusive depósito remunerado, realizada em moeda estrangeira por pessoa física residente no Brasil, implica a apuração de ganho de capital tributável, desde que o valor creditado seja passível de saque pelo beneficiário.

Ao analisar o conjunto de normas em questão, o órgão fazendário exarou a Solução de Consulta Interna Cosit nº 5, de 2013, da qual se colhe o seguinte trecho de ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Aplicação em moeda estrangeira no exterior. Rendimentos auferidos originariamente em Reais. Tributação do Ganho de Capital. Liquidação. Resgate. Crédito de rendimentos.

A tributação da variação cambial só ocorre no momento da liquidação ou resgate (parcial ou total) da aplicação financeira, ou seja, no momento em que qualquer montante do capital investido tenha sido movimentado pelo beneficiário.

Sobre o valor dos juros creditados, desde que este valor seja passível de saque pelo beneficiário, incide o imposto sobre a renda sobre o ganho de capital, sendo o custo de aquisição igual a zero.

Os juros decorrentes da aplicação com rendimentos auferidos originariamente em reais, quando não sacados, configuram, para fins do disposto no art. 24 da MP nº 2.158-35, de 2001, uma nova aplicação e são considerados rendimentos auferidos originariamente em moeda estrangeira, sendo o custo de aquisição o próprio valor replicado.

(...)

Resta hialino que a própria RFB vem considerando, por meio de seus atos e interpretações normativas, que os rendimentos de aplicações financeiras mantido no exterior devem ter o tratamento de ganho de capital, emitindo inclusive orientações acerca da apuração da base de cálculo do imposto de renda nessas situações.

E, não havendo sido o auto de infração, no particular, lavrado em conformidade com tais prescrições - harmônicas e consentâneas com o texto legal - conclui-se que deve ser cancelada a infração de omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior, bem como a multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão, dela decorrente, e única da espécie que restou mantida no julgamento de piso.

Noutro giro, no que toca à omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários, explique-se que a autuação teve como base legal o art. 42 da Lei nº 9.430/96. Desde o início da vigência desse preceito, a existência de depósitos bancários sem comprovação da origem, após a regular intimação do sujeito passivo, passou a constituir hipótese legal de omissão de rendimentos e ou/receita.

Com efeito, cabe ao Fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origem não comprovada para que se presuma, até prova em contrário, a cargo do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos. Trata-se de presunção legal relativa, bastando assim que a autoridade lançadora comprove o fato definido em lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, para que fique evidenciada essa omissão.

A lei tem como pressuposto lógico o fato de que o titular de uma corrente bancária tem, ou deve ter, conhecimento das movimentações dos recursos que por ela transitam, por ser de seu precípuo interesse econômico.

Nesse contexto, intimado dado contribuinte a comprovar a origem dos recursos depositados/creditados, devidamente discriminados pela fiscalização, e não se desincumbindo desse ônus probatório que lhe foi legalmente transferido, fica caracterizada a omissão de rendimentos.

A análise da movimentação financeira deve ser individualizada por operação, oportunizando-se ao contribuinte a identificação, caso a caso, da natureza e origem dos respectivos valores, por meio de documentação hábil e idônea, procedimento que foi escorreitamente realizado pela fiscalização no caso em tela.

Na espécie, intimado o contribuinte a comprovar a origem dos depósitos das contas de sua titularidade mantidas no Banco Rural e não apresentando resposta que assim os justificasse, com respeito aos depósitos referidos na fl. 336 do Relatório Fiscal, foi efetuado o correspondente lançamento de ofício.

Relativamente ao depósito no valor de R\$ 867.410,92 efetuado em conta de sua titularidade conjunta com a cônjuge, no dia 02/10/2002, foi identificado ser decorrente de ação judicial que beneficiava empresa da qual o autuado era sócio quotista, a Itabuna Empreendimentos Imobiliários (fls. 282 e ss), depois incorporada pela Paris Ltda. (fls. 317 e ss), sendo ambas as empresas de titularidade do contribuinte e seu cônjuge. Não se constituindo tal montante em lucros ou dividendos, e não revelada a causa jurídica subjacente à transferência desses valores para os sócios, também foi tributada com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Vale anotar que não basta a identificação do depositante, pois é necessário que esta venha acompanhada de esclarecimento acerca da operação, se tributável ou não, e, no primeiro caso, que tal esclarecimento permita o enquadramento claro, de modo a afastar a presunção legal. Alegar ser suficiente o apontamento do depositante, e que caberia a fiscalização "aprofundar" daí a investigação, é, com a devida vênia, procurar inverter o ônus de prova ao completo arrepio da lei. Em suma: identificação do depositante não se confunde com comprovação de origem.

Por seu turno, a pretensa vinculação da quantia em evidência à "restituição de participação no capital social" - o que, no prisma do recurso, atrairia a sua tributação como ganho de capital - cai por terra, dado inexistirem registros contábeis e societários a comprovar tal adução. Destaque-se que o recorrente declarou expressamente, no curso do procedimento fiscal, que "o valores de R\$ 857.410,92 não transitou na contabilidade e nem nas contas correntes da Construtora Paris Ltda. e Itabuna Empreendimentos Imobiliários" (fl. 330).

Nessa linha queda também como de todo despropositada a menção ao § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430/96 no particular, pois o fato é que os valores devidos à empresa foram repassados ao autuado em definitivo sem qualquer justificativa, sem registro contábil, constituindo-se, para os fins da lei em comento, em rendimentos daquele, carentes de qualquer origem comprovada. Aplicável, no caso, os termos da Súmula CARF nº 32:

***Súmula CARF nº 32:** A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros.*

E, com referência ao depósito realizado em 04/04/2001 na sua conta no exterior mantida no Delta Bank, não restando comprovada sua origem sob quaisquer argumentos, de rigor manter o lançamento correspondente.

Já no atinente ao agravamento - na realidade, qualificação - da multa de ofício, ela foi efetuada relativamente ao supra mencionado depósito no Delta Bank, e aos rendimentos recebidos de aplicação financeira vinculados a essa conta no exterior, a qual, como visto, restou cancelada em conformidade com este voto.

Ora, por força do inciso III, c/c o inciso I do § 2º do art. 153 da CF, o imposto de renda rege-se pelo princípio da universalidade, cuja materialização na legislação ordinária encontra-se no § 4º do art. 3º da Lei nº 7.713/88:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

(...)

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Na espécie, não se está diante de simples omissão de rendimentos, mas sim de omissão veiculada mediante o artifício da utilização de conta mantida no exterior totalmente à margem do conhecimento das autoridades fazendárias, o qual só foi possível no contexto já exposto de quebra de sigilo fiscal por via judicial.

Tal proceder evidencia o deliberado intento de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador das obrigações tributárias decorrentes de tais rendimentos, caracterizando-se a hipótese prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64, restando portanto solidamente amparada a qualificação da multa levada a efeito.

Nessa esteira, e por oportuno, pois já enfrentada a questão de mérito prejudicial, tem-se a aplicação do art. 173, inciso I, do CTN para fins de verificação da decadência no que tange às infrações relacionadas com os depósitos e aplicações no exterior, dada a qualificação imputada. Destarte conclui-se que, considerando a ciência do auto ter ocorrido em 19/10/2007, inexistente respaldo para falar em decadência, pois os fatos geradores dizem respeito ao IRPF dos anos-calendário 2001 e 2002.

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir do lançamento a infração referente à omissão de rendimentos recebidos de fonte no exterior, bem como a multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson