



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

Processo nº 19515.000892/2007-51
Recurso nº 167.814 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.484 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de março de 2010
Matéria IRPF - Rendimentos recebidos de fontes no exterior
Recorrente Giovanni Ferruccio Duilio Farina
Recorrida Sexta Turma da DRJ São Paulo II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

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.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, aplica-se o prazo de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º, do CTN, ainda que não tenha havido pagamento antecipado.

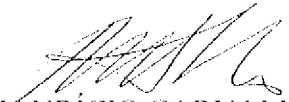
Preliminar de decadência acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DESQUALIFICAR a multa de ofício e, por maioria de votos, em RECONHECER que a decadência extinguiu o crédito tributário, vencidos a relatora e o Conselheiro Ewan Teles Aguiar que não acatavam a decadência. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rubens Maurício Carvalho.

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS – Presidente

NÚBIA MATOS MOURA – Relatora


RUBENS MAURÍCIO CARVALHO - Redator designado.

EDITADO EM: 29/07/2010

Presentes os Conselheiros Núbia de Matos Moura, Ewan Teles Aguiar, Rubens Maurício Carvalho, Carlos André Rodrigues Pereira de Lima, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Giovanni Christian Nunes Campos.

Relatório

GIOVANNI FERRUCCIO DUILIO FARINA, já qualificado nos autos, inconformado 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 17-21.028, de 10/10/2007, fls. 147/160, recorre a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário, fls. 170/183.

Mediante Auto de Infração, fls. 75/80, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), no valor total de R\$ 2.013.615,61, incluindo multa de ofício e juros de mora, estes últimos calculados até 30/03/2007.

As infrações apuradas pela autoridade fiscal, detalhadas no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal, fls. 70/74, foram omissão de rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior e falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 83/106, que se encontra assim resumida no Acórdão recorrido:

Preliminar: Decadência

Em sede preliminar o contribuinte argumenta que ocorreu a decadência do direito de o Fisco proceder ao lançamento, porquanto nos termos do art. 150, § 4º do CTN já teria ocorrido a homologação tácita do lançamento originalmente realizado, em 31/12/2006, não havendo que se falar, ainda, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação

Trouxe à colação jurisprudência administrativa em que se afirma da homologação passados cinco anos do fato gerador, chegando a falar em exegese mais restrita, com fatos geradores mensais.

Também traz aos autos julgado do Superior Tribunal de Justiça em que se afirmou a natureza de lançamento por homologação do imposto de renda da pessoa física

Mérito: Impossibilidade de lançamento a partir de extratos bancários

Afirmou o contribuinte que não ficou demonstrado que os recursos que transitaram na conta corrente MEDFORD podem ser caracterizados como “produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos” ou ainda como “acréscimos



patrimoniais não compreendidos no conceito de renda”, conforme estabelecido no art 43, incisos I e II do CTN

Trouxe aos autos jurisprudência administrativa em que se afirma da necessidade de prova da omissão de rendimentos e não a simples presunção, com base em depósitos bancários, citando ainda, a Súmula 182 do antigo TFR.

Alegou também que deve ficar demonstrado o nexo causal entre o depósito bancário e o fato que represente omissão de rendimentos

No caso, não houve demonstração do nexo causal entre os valores de propriedade da sociedade MEDFORD GOLD CORP. e o fato que represente “omissão de rendimentos”

Também trouxe aos autos jurisprudência administrativa em que se afirma a necessidade de demonstração da existência de “sinais exteriores de riqueza”, uma vez que os depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda

Da base de Cálculo

Entendeu o contribuinte inadmissíveis a utilização de planilhas de movimentação financeira como base de cálculo, uma vez que os valores apenas temporariamente transitaram na referida conta bancária, não podendo figurar como rendimentos omitidos, não se constituindo em produto, fluxo ou acréscimo patrimonial nem mesmo disponibilidade econômica ou jurídica do autuado

Trouxe à colação ementa de Acórdão do antigo Tribunal Federal de Recursos em que se afirmou que os cheques bancários não configuram, por si só, renda, não podendo ser erigido como método válido para fins de tributação.

Multa de Ofício Qualificada

A multa aplicada, no percentual de 150%, revela-se de todo insubsistente e sem qualquer apoio na realidade dos fatos, tratando-se de mera inferência subjetiva que não pode prevalecer.

Traz aos autos jurisprudência administrativa em que se afirma que a falta de registro na declaração não evidencia, por si só, dolo a permitir a aplicação da multa qualificada.

Além disso, para que a multa de 150% seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, o que, não ocorreu ou ficou demonstrado.

Carnê-Leão: Aberração

O contribuinte afirmou que não ficou comprovado que os valores que transitaram na conta seriam provenientes de fontes “situadas no exterior”, não ensejando a aplicação da multa



isolada pela falta do recolhimento de "Carnê-Leão", tratando-se, pois, de verdadeira aberração.

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

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. O prazo para efetuar o lançamento, nos casos em que não ocorre a homologação, tendo em vista a constatação de dolo, é aquele do art. 173, I do CTN, isto é, cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. Preliminar rejeitada.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento da obrigação tributária e, presentes na conduta do contribuinte as condições que propiciaram a majoração da multa de ofício, consubstanciadas pela tentativa de retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador do imposto, é de se manter a majoração da multa para 150%.

RENDIMENTOS RECEBIDOS NO EXTERIOR OMISSÃO DE RENDIMENTOS

A denominação dos rendimentos é irrelevante para fins de caracterização da sua natureza tributável. Identificados depósitos em conta mantida exterior, de titularidade do contribuinte, devem tais valores ser incluídos para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO

O recebimento de rendimentos no exterior enseja a obrigatoriedade de recolhimento do "Carnê-Leão". Não efetuado o recolhimento é devida a multa isolada.

Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 19/05/2008, Aviso de Recebimento (AR), fls. 169, o contribuinte apresentou, em 28/05/2008, Recurso Voluntário, fls. 170/183, no qual reproduz e reforça as alegações e argumentos da impugnação.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro NÚBIA MATOS MOURA

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

Dele conheço.



O contribuinte suscita no recurso a decadência do crédito tributário constituído no lançamento, que reporta-se ao ano-calendário 2001.

A decadência é tema bastante controverso, que ao longo dos anos vem suscitando inúmeros debates no âmbito deste Conselho.

Embora não seja a tese por mim adotada, majoritária neste colegiado, considero que o IRPF é tributo sob a modalidade de lançamento por homologação, dado que se atribui ao contribuinte o dever de antecipar o pagamento, conforme disposto nas Leis nºs 7.713, de 22 de dezembro de 1988 e 8.134, de 27 de dezembro de 1990.

Assim, entendo que o prazo decadencial do IRPF 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, destacar que o IRPF, embora apurado mensalmente, se sujeita ao ajuste anual, e deste modo 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.

Ocorre, que no presente caso, a multa de ofício foi aplicada no percentual de 150% e tal matéria também foi contestada pela defesa. 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, somente então, concluir a apreciação da preliminar de decadência.

No Termo de Verificação Fiscal a autoridade lançadora justifica a qualificação do multa de ofício nos seguintes termos:

... quando o contribuinte mantém uma conta no exterior, não declarada, e intimado, não esclarece a origem dos recursos que ali circularam, torna-se evidente, s.m.j., a intenção dolosa, anterior, de ocultar rendimentos, uma vez que o acesso do fisco a tais contas é improvável.

No recurso o contribuinte afirma que a falta de registro da referida conta na declaração não evidencia, por si só, dolo a permitir a aplicação da multa qualificada.

De fato, para a qualificação da multa de ofício, deve restar comprovado nos autos que o contribuinte agiu com 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 reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento.

O fato de o contribuinte deixar de informar a existência de saldo em conta-corrente, em sua declaração de bens, não caracteriza dolo, fraude ou simulação, conforme previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.


5

Vale ressaltar que a existência de saldo em conta-corrente no início e no final do ano-calendário, por si só, não caracteriza sequer a infração de omissão de rendimentos. Portanto, não se pode concluir que o contribuinte ao não prestar a informação dos saldos em sua Declaração de Ajuste Anual (DAA) tenha incorrido em conduta dolosa.

Observe-se que no presente caso, segundo consta no Termo de Verificação Fiscal, as contas bancárias que foram utilizadas para o lançamento sequer são de titularidade do contribuinte e sim de duas *holdings* de sua propriedade (Miranda Holdings e Medford Gold Corp), de sorte que a omissão cometida pelo contribuinte não foi de deixar de informar saldos bancários e sim de informar a propriedade de tais *holdings*.

Destaque-se, ainda, que o fato de o contribuinte não atender à intimação para comprovar a origem dos recursos que circularam nas referidas contas também não é fato que possa ensejar a qualificação da multa de ofício. Vale lembrar que ninguém é obrigado a produzir provas contra si.

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

Retomando-se a apreciação da decadência e considerando que a multa qualificada restou afastada, tem-se que o contribuinte apresentou tempestivamente sua DAA, ano-calendário 2001, exercício 2002, fls. 05/06, contudo, não houve pagamento antecipado a ser homologado, de sorte que para a contagem do prazo decadencial deve-se adotar o disposto no inciso I do art. 173 do CTN, ou seja, o prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ser efetuado.

Portanto, para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2001, exercício 2002, considera-se 01/01/2003 o termo inicial do prazo decadencial e 31/12/2007 o termo final.

Como a ciência ao Auto de Infração ocorreu em 12/04/2007, fls. 78, não há que se falar, no presente caso, em decadência do direito de lançar créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos durante o ano-calendário de 2001.

Resumindo: VOTO por afastar a preliminar de decadência e pela redução do percentual da multa de ofício de 150% para 75%.

Entretanto, conforme já mencionado neste voto, no que se refere à decadência a posição por mim defendida não é a majoritária da Turma, de sorte que deixo de apreciar as demais matérias trazidas pela defesa em razão de a douta maioria entender que os créditos exigidos no lançamento se encontram alcançados pela decadência, nos termos do voto vencedor, que se segue.



NÚBIA MATOS MOURA - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro RUBENS MAURÍCIO CARVALHO.

Inicialmente, devo esclarecer que este voto cinge-se, tão-somente, à decadência do lançamento.

Este Conselho tem reiteradamente decidido que as alterações legislativas do imposto de renda, ao atribuir à pessoa física a incumbência de apurar e antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, classifica-se na modalidade de lançamento por homologação, na forma do artigo 150 do CTN, pois a entrega da declaração de rendimentos converteu-se em mero cumprimento de obrigação acessória (repasse ao órgão administrativo de informações para fins de controle do adequado cumprimento da legislação tributária, com ou sem obrigação principal a ser adimplida – Acórdão CSRF/01-04.493 de 14/04/2003 – DOU de 12/08/2003).

A natureza do lançamento é determinada pela legislação do tributo, que impõe ao sujeito passivo a obrigação de ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade. Se não houver imposto a pagar, por ter havido prejuízo ou pela operação não estar sujeita à incidência tributária, a natureza do lançamento não se altera.

Com efeito, a existência ou não do pagamento é irrelevante para fins de aplicação do prazo decadencial previsto no parágrafo 4º, consoante entendimento consagrado neste Conselho:

IRPF – DECADÊNCIA - GANHOS DE CAPITAL. - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no §4º do artigo 150 do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data de ocorrência do fato gerador. (Acórdão CSRF/01-04.493 de 14/04/2003 – DOU de 12/08/2003).

DECADÊNCIA – IRPJ - Exercício 1993 - O Imposto de renda pessoa jurídica se submete à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do “quantum” devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe do prazo de 5 anos, contado da ocorrência do fato gerador, para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide de hipótese de sonegação, fraude ou conluio (ex-vi do disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento, vez que o contribuinte continua sujeito aos encargos decorrentes da obrigação inadimplida



(atualização, multa, juros etc. a partir da data de vencimento originalmente previsto, ressalvado o disposto no art. 106 do CTN).

PRELIMINAR QUE SE ACOLHE (Recurso 121157, Acórdão 101-93.146, Julgamento em 16.08.2000).

No mesmo sentido, na edição de outubro/dezembro de 2000 da “Tributação em Revista”, foi publicado um artigo da lavra dos Auditores Fiscais Antonio Carlos Atulin e José Antonio Francisco, em que se exalta este entendimento com as seguintes considerações:

(...) ousamos afirmar que o pagamento antecipado não é da essência do lançamento por homologação

A hipótese típica do lançamento por homologação é a previsão legal do dever de o sujeito passivo antecipar o pagamento: o fato de haver ou não pagamento não altera a tipicidade do lançamento por homologação, que, para ocorrer, deve apenas ter previsão legal a respeito do dever de o sujeito passivo fazer a antecipação do pagamento.

O fato de eventualmente inoportunizar a antecipação do pagamento não desnaturaliza o lançamento por homologação (...)

Claro está que a atividade não pode ser apenas a existência do pagamento. Na hipótese de não haver pagamento, pode, perfeitamente, incidir a hipótese típica do lançamento por homologação, posto que o sujeito passivo pode ter cumprido o dever legal e dele ter concluído que não há o que pagar, ou mesmo ter outro entendimento acerca da norma de incidência.

No decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa o imposto que será apurado em definitivo quando encerramento do ano-calendário (31 de dezembro). É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda resta concluído. Por ser do tipo complexo (complexivo, complessivo), segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do ano. A omissão constatada nos meses do ano-calendário, comporta-se, portanto, no fato gerador concluído no último dia deste ano. Se a legislação não excepcionou a regra de tributação, impondo uma incidência autônoma e definitiva, deve-se levá-la à regra geral, que é apuração em base mensal, sem prejuízo do ajuste anual.

Leandro Paulsen, ministra que “o imposto de renda da pessoa física tem periodicidade anual, com antecipações de pagamento mensais. O imposto de renda da pessoa jurídica pode ser anual ou trimestral, dependendo de opção da empresa, nos termos do que dispõe o art. 1º da Lei nº 9.430/1996”, in *Direito tributário. Constituição e Código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. Porto Alegre, 2001. Livraria do Advogado, p. 522.

O Ministro Franciulli Netto, do Superior Tribunal de Justiça, no RESP 584.195 / PE, julgado em 19.02.2004, deixa assente que “o conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme determinado na Constituição Federal, é anual. Mais a mais, é complexa a hipótese de incidência do aludido imposto, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-base, quando poderá se verificar os últimos dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo”.

Reitere-se, também, que o fato gerador há que ser anual, posto não se tratar de tributação exclusivamente na fonte ou definitiva, circunstâncias em que o critério temporal da hipótese de incidência seria diverso do anual.

Para omissões apuradas durante o ano-calendário de 2001, a contagem do prazo decadencial tem início em 01/01/2002, com termo final em 31/12/2006. O Auto de Infração foi cientificado ao sujeito passivo em 12/04/2007, fls. 78, quando já transcorrido o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Em face da desqualificação da multa de ofício e, nesta conformidade, ACOELHO a preliminar de decadência.



RUBENS MAURÍCIO CARVALHO, redator designado.