



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.009072/2003-54
Recurso nº. : 140.878
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998
Recorrente : FÁBIO AGGIO
Recorrida : 7ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO – SP II
Sessão de : 21 DE OUTUBRO DE 2004
Acórdão nº. : 106-14.265

IRPF – LANÇAMENTO DE OFÍCIO – MULTA QUALIFICADA. Não pode prosperar a qualificação da multa de ofício quando não restar devidamente comprovado pela autoridade lançadora o evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

IRPF – DECADÊNCIA. O imposto de renda pessoa física, cujo fato gerador se dá em 31 de dezembro, é tributo sujeito ao regime do lançamento por homologação, de modo que, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, o Fisco dispõe do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, para exigir créditos tributários que julgue devidos.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FÁBIO AGGIO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE

GONÇALO BONET ALLAGE
RELATOR

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10830.009072/2003-54
Acórdão nº : 106-14.265

FORMALIZADO EM: 12 NOV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, LUIZ ANTONIO DE PAULA, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10830.009072/2003-54
Acórdão nº : 106-14.265

Recurso nº : 140.878
Recorrente : FÁBIO AGGIO

RELATÓRIO

Fábio Aggio teve contra si lavrado o auto de infração de fls. 07-13, através do qual se exige imposto de renda pessoa física, exercício 1998, no valor de R\$ 1.820,00, multa qualificada de 150% e juros moratórios calculados até 31/10/2003, totalizando um crédito tributário de R\$ 6.520,51.

O lançamento decorre da omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, no mês 10/1997, no valor de R\$ 22.400,00.

As verificações relativas ao imposto de renda pessoa física, ano-calendário 1997, no contribuinte acima identificado, tiveram início em razão de representação encaminhada pela DRF/Foz do Iguaçu (PR).

Através do Inquérito Policial nº 249/98 e do Processo Judicial nº 98.1011260-2, que versam sobre evasão de divisas, a Secretaria da Receita Federal, através de ordem judicial, teve acesso às informações bancárias e fiscais da Sra. Maria Rozana Dias Amaro, constatando a realização de depósito em favor da investigada no valor de R\$ 22.400,00, em 02/10/1997, sendo remetente do numerário o Sr. Fábio Aggio.

A autoridade lançadora intimou o sujeito passivo a comprovar a origem dos recursos utilizados para a mencionada operação.

Como resposta, o contribuinte alega que não conhece a Sra. Maria Rozana Dias Amaro e, embora o fato tenha acontecido há aproximadamente seis anos, guarda a recordação da realização de aplicação financeira com recursos provenientes



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10830.009072/2003-54
Acórdão nº : 106-14.265

da venda de veículo e de poupança familiar, na qual figurou como intermediária a Opção Corretora, podendo ter emitido cheque naquele valor.

Também foi solicitado ao contribuinte que preenchesse a planilha "Demonstrativo da Variação Patrimonial – Fluxo Financeiro Mensal".

Na resposta a esta intimação restaram reiteradas as informações já prestadas, sendo aduzido, ainda, a ausência de elementos disponíveis para que fosse completada a planilha recebida.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 14-16, retrata-se que o sujeito passivo, para o exercício 1998, entregou sua declaração de renda na condição de isento.

Segundo entendimento da autoridade fiscal, esses elementos dão conta de indícios de prática, em tese, de crime contra a ordem tributária, previsto no artigo 1º, incisos I e II, da Lei nº 8.137/90, motivo pelo qual foi aplicada a penalidade qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

Intimado da exigência fiscal em 05/12/2003, o autuado apresenta impugnação às fls. 51-64.

Apreciando o litígio, a 7ª Turma/DRJ – São Paulo (SP) II proferiu o acórdão nº 6.413, que possui a seguinte ementa (fls. 70-83):

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1997

Ementa: PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO. ENQUADRAMENTO LEGAL.

Estando o enquadramento legal descrito no Auto de Infração em perfeita correspondência com a infração fiscal apurada, é válido o lançamento, não acarretando sua nulidade.

DECADÊNCIA.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10830.009072/2003-54
Acórdão nº : 106-14.265

Afastadas as hipóteses de contagem segundo lançamento por homologação ou por declaração, a regra aplicável na contagem do prazo decadencial é a contida no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, iniciando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Sujeita-se à tributação a variação patrimonial apurada, não justificada por rendimentos declarados/comprovados, por caracterizar omissão de rendimentos.

Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de elidir uma presunção legal de omissão de rendimentos invocada pela autoridade lançadora.

MULTA QUALIFICADA.

Configurado o dolo, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência.

Lançamento Procedente."

A relatora do acórdão recorrido considerou procedente o lançamento, inclusive no que se refere à penalidade qualificada, pois entendeu que a conduta do sujeito passivo foi dolosa e tinha o evidente propósito de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador do imposto sobre a renda pessoa física.

Em face desta decisão, o contribuinte interpõe recurso voluntário às fls. 86-107.

Inicialmente, insurge-se quanto à aplicação da multa qualificada em razão da falta de caracterização do evidente intuito de fraude.

Nesse aspecto, registra que a legislação citada no acórdão recorrido, sobre crimes contra a ordem tributária, constitui inovação em relação ao auto de infração, impossibilitando sua defesa e tornando nula a decisão.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10830.009072/2003-54
Acórdão nº : 106-14.265

Afirma ter cometido equívoco ao apresentar declaração de isento, referente ao ano-calendário 1997. No entanto, tal erro não configura crime contra a ordem tributária.

Defende que a autoridade lançadora deveria ter produzido prova direta da prática de crime contra a ordem tributária, pois a entrega da declaração de isento representa apenas um indício da conduta ilícita. Ademais, a penalidade qualificada não se coaduna com indícios e com autuação centrada na presunção legal de acréscimo patrimonial não justificado.

Transcreve excertos do Termo de Verificação Fiscal, onde a autoridade fiscal afirma que "*os elementos até aqui existentes (...) dão conta de indícios de prática de crime contra a ordem tributária*".

Reitera que apenas nos casos de evidente intuito de fraude se aplica a multa qualificada prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

Ressalta que o depósito efetuado em nome da Sra. Maria Rozana Dias Amaro não pode ser considerado evidente intuito de fraude, pois as investigações para averiguação dos crimes de lavagem de dinheiro e de evasão de divisas estão centradas não em seu nome, mas no da referida pessoa. Portanto, se alguma irregularidade ocorreu no exercício da atividade da corretora que intermediou a aplicação financeira feita no ano de 1997, alega também ser vítima dessa situação.

Traz várias teses relacionadas à decadência do direito de constituir, em novembro de 2003, crédito tributário referente ao ano-calendário 1997.

Como a exigência decorre de presunção legal, onde não se pode cogitar em dolo ou fraude, sustenta que a regra decadencial aplicável é aquela prevista no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, ou seja, 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10830.009072/2003-54
Acórdão nº : 106-14.265

No caso, o fato gerador seria mensal e teria ocorrido em outubro de 1997.

Mas, ainda que se considere ocorrido o fato gerador em 31/12/1997, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário em questão pelo lançamento já teria decaído, pois a ciência do auto de infração se deu apenas em dezembro de 2003.

Admitindo que a decadência fosse regradada pelo artigo 173 do Código Tributário Nacional, argumenta que seu termo inicial seria a data de entrega da declaração de isento, que ocorreu em agosto de 1998. Assim o término do prazo ocorreria em agosto de 2003. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 26/11/2003, já estava decaído o direito de exigir qualquer obrigação tributária ocorrida no ano-calendário 1997.

Apregoa que o lançamento combatido está destituído de fundamentação legal. Sob sua ótica, os dispositivos legais citados pela autoridade lançadora referem-se ao acréscimo patrimonial a descoberto decorrente de variação do patrimônio e não de simples depósitos ou aplicações financeiras. Tais artigos de lei registram o termo "rendimentos" e não a palavra "depósitos".

Por fim, questiona a impossibilidade de presunção de acréscimo patrimonial a descoberto resultante de depósitos bancários. Para tanto, discorre sobre o conceito de presunções e conclui afirmando: *"a presunção de que depósitos bancários e/ou aplicações são acréscimos patrimoniais colide com as diretrizes do processo de criação das presunções, pois a experiência haurida com os casos anteriores evidenciou que entre a movimentação bancária e o rendimento omitido não havia, necessariamente, nexo causal, significando, portanto, que essa presunção não está estribada na experiência dos fatos segundo a ordem natural das coisas"*.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10830.009072/2003-54
Acórdão nº : 106-14.265

Diante da inexistência de interligação direta e segura entre a movimentação bancária e a receita omitida e entre o procedimento adotado e o evidente intuito de fraude, pede seja aplicada a solução mais favorável ao contribuinte.

Colaciona ementas de diversos acórdãos proferidos pelo Conselho de Contribuintes para dar sustentação às teses defendidas.



É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10830.009072/2003-54
Acórdão nº : 106-14.265

VOTO

Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE, Relator

Tomou conhecimento do recurso voluntário interposto, pois é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, inclusive no que se refere ao arrolamento de bens, conforme se verifica às fls. 108, 109 e 114.

O primeiro argumento do contribuinte está relacionado à multa qualificada e à ausência de demonstração do evidente intuito de fraude, que autorizaria sua aplicação, nos termos previstos no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

A análise dessa questão é fundamental para apreciação da preliminar de decadência levantada pelo sujeito passivo.

Importante destacar que: a) a exigência em litígio refere-se ao ano-calendário 1997; b) o contribuinte entregou a declaração de isento daquele ano no dia 24/08/1998; e, c) a ciência da lavratura do auto de infração se deu em 05/12/2003.

O entendimento majoritário no âmbito do Conselho de Contribuintes é no sentido de que o prazo decadencial aplicável ao imposto de renda pessoa física está previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, ou seja, o prazo é de 5 (cinco) anos contados a partir da ocorrência do fato gerador do tributo, que se dá em 31 de dezembro.

Assim, exigências relativas ao ano-calendário 1997 somente poderiam ser constituídas até 31 de dezembro de 2002.

No entanto, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64 ou de omissão quanto à entrega da declaração



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10830.009072/2003-54
Acórdão nº : 106-14.265

de rendimentos, o posicionamento dominante no Conselho de Contribuintes conclui que o prazo decadencial conta-se da forma disposta no artigo 173, inciso I, do CTN.

Nessas hipóteses, o prazo de 5 (cinco) anos tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A aplicação do artigo 173, inciso I, do CTN, ao caso em tela, autoriza a constituição de débitos tributários relativos ao ano-calendário 1997 até o dia 31/12/2003.

Pois bem, no Termo de Verificação Fiscal de fls. 14-16 a autoridade lançadora informa que a qualificação da penalidade decorre do fato de o sujeito passivo ter efetuado depósito em conta corrente de pessoa investigada pela prática do crime de evasão de divisas. Além disso, o contribuinte não preencheu a planilha "Demonstrativo da Variação Patrimonial – Fluxo Financeiro Mensal", cujo modelo lhe foi enviado através de intimação e promoveu a entrega da declaração de renda na condição de isento, quanto estava obrigado a apresentar declaração normal.

A relatora do acórdão recorrido justificou a manutenção da penalidade qualificada aduzindo, em síntese, que o dolo do sujeito passivo está evidenciado e sua conduta teve o evidente propósito de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador do imposto sobre a renda pessoa física.

A lavratura de auto de infração com a penalidade qualificada prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 exige que a autoridade fiscal demonstre, de forma cabal, o evidente intuito de fraude do contribuinte, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, que assim dispõem:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10830.009072/2003-54
Acórdão nº : 106-14.265

“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.

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.”

O evidente intuito de fraude não se presume e o dolo do sujeito passivo deve ser provado pela autoridade fiscal.

O recorrente alega ter feito aplicação financeira no ano de 1997, com resgate no próprio ano, através de uma corretora de nome “Opção”, em valor que pode corresponder àquele informado na intimação recebida.

Restou constatado que, em 02/10/1997, a Sra. Maria Rozana Dias Amaro, investigada pela prática de crimes de evasão de divisas em Foz do Iguaçu (PR), recebeu depósito de R\$ 22.400,00, remetido pelo Sr. Fábio Aggio.

O crédito efetuado em conta corrente de pessoa investigada pela prática de crimes de lavagem de dinheiro não caracteriza conduta dolosa imputável ao remetente do numerário, cujo objetivo seria simular, fraudar ou participar de conluio.

Também não configura evidente intuito de fraude o não preenchimento da planilha de variação patrimonial.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10830.009072/2003-54
Acórdão nº : 106-14.265

Além disso, o fato de o contribuinte ter entregado Declaração de Isento quando, por sua condição, deveria apresentar Declaração de Ajuste Anual não comprova a intenção do sujeito passivo de causar dano aos cofres públicos.

Não se está diante de declaração falsa, no sentido de adulterada com objetivo de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência de fato gerador do imposto sobre a renda pessoa física.

O caso é de mera declaração inexata.

Os elementos coligidos aos autos representam apenas indícios da conduta ilícita supostamente praticada pelo contribuinte e não resta justificada a exasperação da penalidade.

Ademais, o artigo 112, incisos II e IV, do CTN, determina que *“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: (...) II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; (...) IV – à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.”*

Sem adentrar no mérito da exigência fiscal, verifico que a interpretação mais favorável ao sujeito passivo implicava na imposição da penalidade decorrente de lançamento de ofício e não a exigência de multa qualificada.

Afastado o evidente intuito de fraude e, conseqüentemente, a penalidade qualificada prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, passa-se à apreciação da preliminar de decadência.

Não tenho dúvidas em afirmar que o imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do chamado lançamento por homologação. 

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10830.009072/2003-54
Acórdão nº : 106-14.265

Sim, pois embora os contribuintes estejam compelidos à entrega da declaração de ajuste anual dos rendimentos auferidos, cabe ao sujeito passivo apurar a base de cálculo do imposto e recolher o montante devido, submetendo, posteriormente, esse procedimento à autoridade administrativa, que deverá, homologar ou não, expressa ou tacitamente, a atividade exercida pelo obrigado.

A homologação expressa, para os tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, deve ocorrer no prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Ultrapassado esse prazo, sem ter sido lavrado lançamento de ofício pela autoridade administrativa, considera-se homologada tacitamente a atividade exercida pelo contribuinte e extinto o crédito tributário, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, que prevê:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

O decurso do prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, implica na homologação tácita da atividade exercida pelo contribuinte e, em razão do instituto da decadência, previsto no artigo 156, inciso V, do CTN, extingue o crédito tributário.

Considerando que o fato gerador do imposto de renda pessoa física se dá em 31 de dezembro, levando-se em conta que os valores lançados a título de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10830.009072/2003-54
Acórdão nº : 106-14.265

imposto de renda pessoa física no caso ora analisado referem-se ao ano-calendário 1997, diante do fato de que o sujeito passivo da obrigação tributária tomou ciência do auto de infração em 05/12/2003 (AR às fls. 50) e uma vez afastada a imputação de evidente intuito de fraude, concluo que a decadência impede a exigência do crédito tributário em questão.

O entendimento aqui adotado é amplamente majoritário no Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda. Para ilustrar essa posição, destaca-se o acórdão nº 106-13300, relatado pelo Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, desta Sexta Câmara, cuja ementa é a seguinte:

"IRPF – DECADÊNCIA – Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Não tendo havido a homologação expressa, o crédito tributário tornou-se definitivamente extinto após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).

Recurso provido."

Diante do exposto e considerando a descaracterização do evidente intuito de fraude, acolho a preliminar de decadência e dou provimento ao recurso para declarar a extinção do crédito tributário exigido neste processo.

Sala das Sessões - DF, em 21 de outubro de 2004.



GONÇALO BONET ALLAGE

