



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 10840.003840/2004-28
Recurso nº. : 146.492
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999
Recorrente : TÚLIO FLORENCIO DO CARMO
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ -SÃO PAULO/ SP II
Sessão de : 26 de janeiro de 2006
Acórdão nº : 104-21.335

MULTA QUALIFICADA - Não caracterizado o intuito de fraude, é descabida a qualificação da multa.

IRPF - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - DECADÊNCIA - O crédito tributário só pode ser constituído enquanto não tenha ocorrido a decadência. Desqualificada a penalidade, cravada a decadência.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TÚLIO FLORENCIO DO CARMO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso para acolher a decadência, tendo em vista a desqualificação da multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE

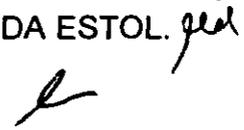

MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 13 AGO 2007

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.003840/2004-28
Acórdão nº. : 104-21335.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, MEIGAN SACK RODRIGUES, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e REMIS ALMEIDA ESTOL. *gel*

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'gel', is written over the end of the text in the previous block.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.003840/2004-28
Acórdão nº. : 104-21335.

Recurso nº. : 146.4492
Recorrente : TÚLIO FLORÊNCIO DO CARMO

RELATÓRIO

Túlio Florêncio do Carmo recorre a este Colegiado manifestando seu inconformismo contra o v. acórdão prolatado às fls. 2176 a 2191, pela 3ª Turma da DRJ de São Paulo - SP que julgou procedente ação fiscal, fundada em omissão de rendimentos recebidos do trabalho com vínculo empregatício de pessoa jurídica e de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, ano-calendário de 1998, exercício 1999. O v. acórdão está sumariado nestes termos:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 1998

Ementa: DECADÊNCIA – O prazo para o Fisco efetuar o lançamento do imposto de renda sobre os rendimentos auferidos pelas pessoas físicas é de 05(cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

NULIDADE DO LANÇAMENTO – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Não há nulidade do lançamento quando respeitadas todas as regras estabelecidas pelo Decreto 70.235/72 e não houver nos autos nada que confirme ou possa caracterizar as falhas alegadas pelo contribuinte como cerceadoras de seu direito de defesa.

AÇÃO FISCAL – CERCEAMENTO DE DEFESA – Durante a ação fiscal, não há litígio, não há contraditório e o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco. Não se caracteriza, portanto, cerceamento do direito de defesa a falta de ciência ao contribuinte de atos realizados nesta fase.

APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO – Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.003840/2004-28
Acórdão nº. : 104-21335.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS – Após 1º de janeiro de 1997, com a entrada em vigor da Lei 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, os depósitos junto a instituições financeiras, quando o contribuinte, regularmente intimado, não logra comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

DILIGÊNCIAS – COMPROVAÇÃO DE ORIGEM DOS DEPÓSITOS – Indefere-se pedido de diligência quando o objetivo é suprir ausência de provas das alegações trazidas na impugnação, no tocante à origem dos depósitos bancários, cujo ônus é do contribuinte.

MULTA QUALIFICADA – Aplicável a multa de ofício qualificada uma vez configuradas as circunstâncias previstas no art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/96.

Lançamento procedente." (fls. 2176/2177).

O contribuinte recorre para este Conselho de Contribuintes nos termos das razões acostadas às fls. 2200/2222.

Registra "a Fiscalização concluiu em dezembro de 2004 procedimento fiscal iniciado em 2001, atuando o contribuinte por duas razões, quais sejam: omissão de renda baseada em verificação de depósitos bancários e omissão de renda por recebimentos de seu empregador no valor de R\$ 5.000,00 mensais como comissão".

Preliminarmente, suscita que o v. acórdão guerreado não enfrentou especificamente as questões levantadas em torno do: "encerramento do procedimento de apuração atuando somente por depósitos de origem tida não comprovada, pois havia possibilidade plena de continuidade das diligências que se mostravam comprobatórias das origens dos depósitos bancários, ou seja, que se tratava de recursos pertencentes a terceiros e não ao Contribuinte".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.003840/2004-28
Acórdão nº. : 104-21335.

Anota "restou incontroverso que os valores movimentados na conta de Débora dizem respeito a atividade profissional do Contribuinte Túlio que é a de vendedor de veículos com vínculo empregatício".

Sustenta "tais fatos foram amplamente aceitos pela fiscalização que, sob esse fundamento, encerrou o procedimento fiscal em relação a Débora e ainda, por diligências parciais e incompletas (que poderiam e deveriam ser ampliadas), comprovou que a movimentação de valores (depósitos) referiam-se a compra e venda de veículos de terceiros – mais especificamente da empregadora do Contribuinte".

Rememora:

"a própria Fiscalização encaminhou representação ao M.P.F. confirmando e concluindo textualmente que os depósitos na conta de Deborah não pertencem nem a ela e nem a seu marido Túlio, ao consignar:

'Os documentos pertinentes ao procedimentos fiscal em nome da Sra. Déborah, mencionados nesta Representação, também apontam que a empresa France Automobile Comércio de Veículos Ltda., empregadora do Sr. Túlio, é beneficiária de vários valores depositados em suas contas bancárias.

Vários depósitos, inclusive ordens de crédito – doc's – e cheques compensados na conta corrente 47.443-6, titulada por Déborah do Céu Meirinhos, indicam que os valores referem-se a transações de compra e venda de veículos, principal atividade comercial das empresas remetentes ou beneficiárias desses valores, incluindo a empregadora do Sr. Túlio.

Não é plausível nem crível, que um vendedor de veículos da empresa France Automobile Comércio de Veículos Ltda. tenha movimentado na conta bancária da esposa valores correspondentes a 38 (trinta e oito) vezes o que teria recebido a título de salários e comissões, durante um ano e que tal movimentação seja exclusivamente de sua responsabilidade.

Não há nenhuma informação sobre rendimentos tributáveis, isentos e não-tributáveis ou mesmo de tributação exclusiva que obrigassem a contribuinte Deborah à apresentação de sua declaração de ajuste anual de IRPF; não há informações sobre operações imobiliárias.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.003840/2004-28
Acórdão nº. : 104-21335.

Por seu turno, em nome do marido Sr. Túlio Florêncio do Carmo, não há nenhum registro de rendimentos que o obrigassem à apresentação de declaração de ajuste anual do IRPF.
Também nesse caso, por tudo o que foi mencionado, há indícios veementes de que a empresa tenha se utilizado de seu empregado como interposta pessoa para atingir seus objetivos, conforme contrato social." (fls. 2202/2203).

Para aduzir "se a Fiscalização concluiu que a legitimidade passiva da autuação não deveria ser da titular da conta-corrente Débora, conseqüentemente também não deveria ser de Túlio porque não há qualquer comprovação que os valores lhes pertencem, mas sim a terceiros plenamente identificáveis e identificados".

Daí conclui afirmando que o auto de infração de "que faz parte o TVCPF nº 12 é inconsistente e claramente contraditório" vez que o sujeito passivo ali identificado não tem legitimidade o que leva ao cancelamento e anulação da autuação ali contida.

De outro lado aponta quebra de sigilo bancário em face da utilização de dados da CPMF, apontando violado o disposto no art. 11, § 3º, da Lei 9.311/96.

Alega, ainda, a irretroatividade da alteração introduzida pela Lei Complementar 105/2001 e Lei 10.164/2001, ou seja, não podem ser aplicados à fatos ocorridos em 1998, nos termos do disposto no art. 144 do CTN, apoiado em precedentes judiciais e administrativos, razão pela qual requer o cancelamento do auto de infração.

Mesmo que superadas essas questões entende que "a autuação pela presunção de que depósitos bancários são renda tributável não pode prevalecer ainda mais no caso vertente quando está claramente demonstrado que trata-se de valores pertencentes a terceiros e decorrentes de operações de compra e venda".



Processo nº. : 10840.003840/2004-28
Acórdão nº. : 104-21335.

Argumenta "não houve qualquer comprovação ou indício de aumento patrimonial, consumo de renda ou sinais exteriores de riqueza incompatíveis com os rendimentos declarados, pagamentos feitos por terceiros e ocultados pelo Contribuinte".

Em síntese, conclui, que "a renda decorre de acréscimo patrimonial e a movimentação financeira por si só não é acréscimo patrimonial" bem como "depósitos bancários, ainda mais pertencentes a terceiros não são fato gerador do imposto de renda", apoiado em entendimento esposado por Antônio Airton Ferreira, bem como em decisões administrativas e judiciais.

Afirma que, mesmo que os recursos pertencessem ao recorrente, a tributação ocorreria na atividade exercida de fato pela pessoa física, ou seja, redundaria em equiparação à pessoa jurídica.

De outro lado, insurge-se ao derredor da remuneração mensal de R\$ 5.000,00, afirmando que não pode prevalecer em face de que a controvérsia já foi decidida em Conciliação Trabalhista onde "há disposições sobre a tributação do valor recebido em virtude do acordo, tudo com o crivo do Judiciário".

Ademais "não há qualquer comprovação, mesmo nos extratos bancários de posse da Fiscalização por mais de 3 anos, de pagamentos mensais de R\$ 5.000,00 o que reforça a total improcedência da autuação também nesse tópico", razão pela qual entende que "deve ser cancelado ou anulado o Auto de Infração".

Aponta, ainda, a ausência de especificação "individual sobre quais os valores que foram considerados como de origem comprovada e quais os utilizados para a formação da base de cálculo", o que impede a sua defesa "pois não tem como questionar as parcelas integrantes da base de cálculo, apoiado em entendimento firmado por esta Câmara quando do exame do processo de nº 14.052.004105/92-56, nos termos contidos no Acórdão de nº 104-16.517".

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.003840/2004-28
Acórdão nº. : 104-21335.

Alega cerceamento de defesa também pelo fato de ter requerido tomar conhecimento das circulares enviadas aos depositantes o que não foi concedido o que redundou "em evidente prejuízo ao seu direito de defesa" vez que "o valor da soma dos cheques constantes das circulares atinge aproximadamente R\$1.100.000,00 e o valor abatido somente R\$ 595.000.00 e os motivos não tem ciência o Contribuinte".

Registra "o encerramento do procedimento com lavratura de auto de infração sem que a fiscalização houvesse recebido a resposta de todas as circulares enviadas" para concluir "diante do quadro probatório, dos indícios e contornos do caso à Fiscalização caberia duas providências: a mais lógica a justa de encerrar o procedimento sem lavratura de auto de infração, ou então, teria obrigação de aguardar as respostas das circulares enviadas, reiterar a não respondida, dar ciência de todas ao Fiscalizado, encetar diligências junto aos Bancos que não 'conseguiram' identificar seus correntistas e ao Banco Central nesse sentido, cientificando as respostas ao Contribuinte" daí entende caracterizado o cerceamento ao direito de defesa.

Aduz ainda que o Auto de Infração é lacunoso e omissivo, bem como o fato de não ter sido aplicado o disposto na legislação vigente, ou seja, o §2º, do art. 42, da Lei de nº 9.430/96, que estabelece a necessidade da comprovação da origem tributável dos valores depositados em conta corrente, ônus esse atribuído, no entender do recorrente, à Fiscalização o que caracteriza cerceamento de defesa e anulação do auto de infração.

Menciona, também, o fato de que não houve a prorrogação do MPF, ou não lhe foram comunicadas, razão pela qual afirma a necessidade do cancelamento do auto de infração pela "falta de formalização da prorrogação" nos termos do disposto no § 2º, do Decreto 70.235/72.

Alega que está certo que ocorrerá a anulação ou cancelamento do Auto de Infração, mas "na impossível hipótese de manutenção em qualquer valor, não poderá ser atingido por multa, ainda mais agravada".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.003840/2004-28
Acórdão nº. : 104-21335.

Afirma que a multa agravada, caracterizada por evidente intuito de fraude, não lhe pode ser imputada "primeiramente porque prontamente declinou a verdade dos fatos e se colocou a disposição da Fiscalização e em segundo lugar porque jamais teve a intenção de fraudar pois tratava-se de mero vendedor subordinado e não tinha qualquer envolvimento nos setores contábeis e financeiros da empregadora e de terceiros, campos aliás que são do seu completo desconhecimento técnico".

Por fim aponta a ocorrência de decadência vez que "a ciência da infração se deu em 15 de dezembro de 2004, há mais de 5 anos após 30/04/1999 que foi a data limite para a entrega da declaração de imposto de renda relativo ao ano de 1998', assim em face do acolhimento da decadência o auto de infração deverá ser cancelado.

Diante do exposto, requer seja conhecido e provido o recurso para que seja cancelada a decisão de primeira instância e totalmente cancelado ou anulado o auto de infração.

Registre-se por fim que o recorrente foi intimado às fls. 2224 para que se pronunciasse quanto ao "recurso voluntário postado em 27/05/2005, que ora compõem as fls. 2200 a 2223 do processo, ratificando-o ou negando-o, posto que não foi assinado".

O recorrente, por sua vez, às fls. 2225 "reitera e ratifica o seu inteiro teor e requer seu regular processamento".

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.003840/2004-28
Acórdão nº. : 104-21335.

VOTO

Conselheira MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, Relatora

O recurso é tempestivo, dele conheço.

De pronto, cabe avivar que a exigência fiscal foi lavrada em 13.12.2004, ciência em 15.12.2004, tirada de omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica e bem como omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, ano-calendário 1998, exercício de 1998, referente a Imposto de Renda de Pessoa Física, contudo.

Para se adentrar no exame da apontada decadência, no caso, há necessidade de verificar a adequação da qualificação da multa, questão ventilada, que se torna prejudicial para definir o marco inicial.

O recorrente insurge-se quanto a qualificação da multa, a uma "porque prontamente declinou a verdade dos fatos e se colocou a disposição da Fiscalização" a duas "porque jamais teve a intenção de fraudar pois tratava-se de mero vendedor subordinado e não tinha qualquer envolvimento nos setores contábeis e financeiros da empregadora e de terceiro, campos aliás que são do meu completo desconhecimento técnico".(fls. 2221/2).

Compulsando os autos verifica-se às fls. 10/21 o Termo de Verificação e de Conclusão de Procedimento Fiscal nº 012 lavrado pela autoridade lançadora nestes termos:

"41- A multa de ofício qualificada, aplicada ao presente caso, está definida no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, e será de 150%



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.003840/2004-28
Acórdão nº. : 104-21335.

sobre a totalidade do Imposto de Renda, a ser apurado no Auto de Infração, em função do evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

41.1- Em nome do contribuinte foi apresentada (sob ação fiscal e fora do prazo regulamentar) a Declaração de Ajuste Anual – IRPF/99 – ano-calendário 1998 – ND 19.260.293 (fls. 2.144 e 2.145);

41.2 – Há imensa discrepância entre os rendimentos tributáveis declarados (R\$ 10.850,00 – dez mil, oitocentos e cinquenta reais) e o que restou evidenciado como rendimentos omitidos no período fiscalizado (R\$ 1.604.104,78 – um milhão, seiscentos e quatro mil, cento e quatro reais e setenta e oito centavos); - fls. 20.

Por sua vez o relator do voto condutor do v. acórdão guerreado ao examinar a questão assim se manifestou:

“Multa Qualificada.

65 – O contribuinte contesta a multa qualificada de 150%, afirmando não ter cometido fraude.

66 – A Lei 9.430 de 1996, no artigo 44, e seus incisos, prevê as multas aplicáveis nos casos de lançamento de ofício. Enquanto o inciso I dispõe sobre multa aplicável de forma geral, sobre os casos de falta de pagamento ou de falta de declaração ou de declaração inexata, o inciso II qualifica esta penalidade para os casos em que ficar comprovado o evidente intuito de fraudar o fisco. Assim, havendo elementos coletados no decorrer do procedimento fiscal que justifiquem o lançamento de ofício, o auditor tem o dever de aplicar uma das duas penalidades descritas nesta norma, sendo evidenciado o intuito fraudulento, deverá lançá-la na forma qualificada.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II- cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos art. 71,72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

67- O intuito de fraude de que trata a norma é melhor entendido socorrendo-se do conceito de dolo descrito no inciso I do art. 18 do Decreto –lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, que

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.003840/2004-28
Acórdão nº. : 104-21335.

dispõe ser crime doloso aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. A doutrina pátria, ainda, decompõe o dolo em dois elementos: o cognitivo, que é o conhecimento do agente do ato ilícito; e o volitivo, que é a vontade de atingir determinado resultado ou em assumir o risco de produzi-lo. Para a aplicação da multa qualificada de 150% retrocitada, há necessidade de estes elementos ficarem evidenciados nos autos.

68 – E não foi outra coisa que fez o auditor fiscal, durante todo o procedimento de fiscalização, do que colher provas acerca de fraudes cometidas pelo contribuinte na omissão de rendimentos caracterizada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. Vê-se que havia entre todas estas pessoas ligadas ao comércio de veículos, de que trata a Representação Fiscal apresentada ao Ministério Público Federal, uma deliberada intenção de omitir rendimentos auferidos nesta atividade.

69 – A vista de tais evidências foi correta a qualificação da multa feita pela autoridade lançadora”.(fls. 2190/2191).

A questão já foi examinada por este Conselho em diversas oportunidades pacificando-se o entendimento de que para a aplicação da multa de ofício consubstanciada no inc. II, do art. 44 da Lei de nº 9.430/96, é imprescindível a caracterização do evidente intuito de fraude. Dentre muitos, confira-se:

***MULTA QUALIFICADA - FRAUDE -** A simples omissão de receitas e/ou declaração inexata, não representam, por si só, fato relevante para a caracterização do conceito de evidente intuito de fraude, que não se presume”.

IRPF - DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º. do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro. Recurso especial provido”. (CSRF/04-00.145);

***IRPF – MULTA QUALIFICADA -** Para a aplicação da multa qualificada de 150%, é indispensável a plena caracterização e comprovação da prática de uma 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.

IRPF - DECADÊNCIA - Não caracterizada a ocorrência de dolo fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos casos de lançamento por homologação, como é o caso do imposto de renda da pessoa física em relação aos rendimentos sujeitos à declaração de ajuste anual, extingue-se com o transcurso do prazo de cinco anos contados do fato

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.003840/2004-28
Acórdão nº. : 104-21335.

gerador, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional. Recurso provido"(Ac. 106-15145);

***MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA** - Para a aplicação da multa qualificada de 150%, é indispensável a plena caracterização e comprovação da prática de uma 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.

DECADÊNCIA – Não caracterizada a ocorrência de dolo fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos casos de lançamento por homologação, como é o caso do imposto de renda da pessoa física em relação aos rendimentos sujeitos à declaração de ajuste anual, extingue-se com o transcurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional. Preliminar acolhida"(Ac.102-47066);.

"IRPF - MULTA QUALIFICADA - FRAUDE - Simples omissão de receitas ou declaração inexata não representam, por si só, intuito evidente de fraude, que não se presume, sendo necessária a demonstração cabal de conduta material suficiente para sua caracterização. Recurso provido" (Ac 104-19825);

"IRPF - MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - A Lei 9.430/96 ao dispor sobre a aplicação da multa qualificada determina a caracterização do evidente intuito de fraude. Recurso de ofício negado" (Ac 102-46265).

Verifica-se, no caso, patente a ausência de sua caracterização, a tipificação posta subsume-se ao fato de que a Declaração de IRPF/99 foi apresentada fora do prazo regulamentar, quando estava sob ação fiscal e os valores ali informados discrepam de muito daqueles apurados em sede do lançamento de ofício. Os fatos descritos, por si só, não dão ensejo a caracterizar a qualificação definida pelo legislador vez que para tal é necessário o evidente intuito da fraude. Mormente, quando há dúvidas em torno da autoria, fato circunstanciado na representação encaminhada ao MPF, o que nos leva a aplicar a interpretação mais favorável, nos termos do inc. III, do art. 112, do CTN, ou seja, sem qualificá-la, razão pela qual voto no sentido de desqualificar a multa de ofício de 150% para 75%.

Desqualificada a multa cabe examinar a ocorrência ou não da apontada decadência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.003840/2004-28
Acórdão nº. : 104-21335.

Trata-se de lançamento de ofício tirado de Imposto de Renda de Pessoa Física, ano-calendário 1998, exercício 1999, em que não houve apresentação oportuna da DIRPF.

Para o exame da questão cumpre destacar que a ciência do auto de infração de fls. 4 a 9 ocorreu em 14 de dezembro de 2004 (fls. 2147), correspondente a DIRPF-99, prazo regulamentar final fixado para sua apresentação 30 de abril de 1999. Anote-se que a DIRPF foi apresentada, tão só, em 30 de setembro de 2003 (fls. 2144) quando o recorrente encontrava-se sob ação fiscal.

O fato gerador do imposto de renda da pessoa física ocorre sempre em 31 de dezembro, independente de se adentrar na velha discussão doutrinária, espécies de lançamento por homologação, declaração ou misto. Aqui, está consubstanciado o denominado fato gerador complexo, formado ao longo do ano-calendário, compreendendo todos os fatos ocorridos naquele período abrangido pela incidência, ou seja, no ano-calendário. Os fatos são verificados, mês a mês, para que seja possível configurar a ocorrência ou não do fato gerador em 31 de dezembro.

No caso, o fato gerador ocorreu em 31 de dezembro de 1998, somente em 1999 poderia ter sido lançado o imposto e, assim, a contagem do prazo, iniciar-se-á, para a maioria do colegiado, a partir de 1º de janeiro de 1999, decaindo-se o direito de lançar em 31/12/2003, vez que afastada a qualificação.

Contudo alguns, como a relatora, entendem que o prazo só começa a fluir a partir da data da oportuna entrega da declaração de ajuste ou do marco final fixado para a sua apresentação, quando ausente, pois tão só a partir de então a Fazenda Nacional tem ciência dos fatos, e, poderá efetuar o lançamento, mesmo prazo concedido para a recorrente retificar a declaração apresentada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.003840/2004-28
Acórdão nº. : 104-21335.

Precisa é a lição de Alberto Xavier ao desvelar a natureza jurídica das declarações de ciência a delinear seus efeitos:

"As declarações dos contribuintes revestem a natureza de declarações de ciência, que têm por fim levar ao conhecimento da Administração fiscal fatos relevantes para o objeto do procedimento, sejam eles constitutivos, modificativos ou extintivos da obrigação tributária".

Trata-se mais especificamente de declarações de ciência qualificada, pois elas se reportam não apenas à materialidade dos fatos, mas também a sua qualificação jurídica.

Da pura declaração de ciência há que distinguir certos atos jurídicos voluntários, praticados no contexto documental da declaração, mas que desta são juridicamente autônomos: é o caso, por exemplo, da manifestação de vontade de optar por um ou outro regime tributário (como o lucro presumido) ou por um outro tipo de incentivo fiscal. Trata-se de atos voluntários, incluídos no conteúdo 'dispositivo' da declaração – como se lhe refere Rafaello Lupi – e que obedecem a regime jurídico separado.

Tendo por objeto fatos atinentes a direitos e deveres indisponíveis, por força do princípio da legalidade tributação, a declaração do contribuinte jamais poderia ter o significado de ato de vontade que envolvesse uma disposição da sua situação jurídica, mediante aceitação, confissão ou renúncia, como sustentou Pugliese.

Como bem observou Rubens Gomes de Sousa – seguindo a lição de Vanoni – 'a função de tais atos consiste em atribuir à outra parte a disponibilidade de uma prova plena, a ser usada no interesse pessoal da pessoa a quem aproveita, enquanto a finalidade da declaração não é a de atribuir ao fisco a disponibilidade de uma prova plena a ser utilizada pelo fisco no seu interesse como parte, mas ao contrário, a de fornecer à autoridade fiscal os elementos necessários ao desempenho de uma atividade administrativa, cujo objetivo, por sua vez, não é pura e simples defesa do interesse do Fisco, mas a atuação da vontade abstrata da lei no caso concreto.

Versando a declaração sobre fatos indisponíveis cuja investigação se subordina ao princípio da verdade material, pode ser ela modificada, por iniciativa do contribuinte, com vista à sua retificação (Berichtigung)."

(.....)

No que concerne à retificação por iniciativa do Fisco, o § 2º do art. 147 do Código Tributário Nacional estabelece que 'os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela'. Trata-se aqui da figura da revisão da declaração, como pressuposto do lançamento de ofício e não da revisão de um lançamento anteriormente realizado. A retificação da declaração pode ser favorável ao contribuinte, caso em que será considerada no lançamento que vier a ser efetuado, ou desfavorável, caso em que servirá

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.003840/2004-28
Acórdão nº. : 104-21335.

de fundamento à realização do lançamento de ofício, com fundamento no inciso IV do art. 149 do Código Tributário Nacional.

Ao contrário da retificação da declaração, por iniciativa do contribuinte, que é uma faculdade deste, a retificação de ofício é dever funcional do Fisco sempre que constate um erro – e isto seja ele favorável ou desfavorável ao contribuinte, pois a função da retificação é a de uma aplicação objetiva da lei".(Do Lançamento. Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário – Xavier, Alberto, Ed. Forense, 2ª ed., 1998, págs. 184/188).

Dalí irradia-se que tão só após a apresentação da declaração é que a autoridade fiscal possui os elementos necessários para efetuar o lançamento, ou seja, constituir-lo (art. 142, do CTN).

Logo, se o contribuinte teve ciência do lançamento tão só aos 14 de dezembro de 2004, (fls. 2147) e, o prazo final fixado para a entrega da Declaração de Ajuste Anual, exercício 1999, ano-calendário 1998, em face de sua não apresentação, ocorreu em 30 de abril de 1999, o termo fatal para se constituir o crédito tributário, iniciado em 1º de maio de 1999 é 30 de abril de 2004, independente da razão que o determinou.

Cabe avivar, novamente, que a maioria dos integrantes do colegiado, filia ao entendimento de que o marco inicial se dá com a ocorrência do fato gerador, ou seja, 31/12/1998, termo final em 31.12.2003.

No caso, independente de se contar a partir da ocorrência do fato gerador ou da entrega da declaração, de há muito o prazo se esgotou, não há mais direito de se constituir o crédito tributário, o decurso do tempo transmutou aquela situação mutável em imutável.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

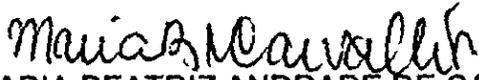
Processo nº. : 10840.003840/2004-28
Acórdão nº. : 104-21335.

Diante do exposto, voto no sentido da DAR provimento ao recurso para acolher o pedido de decadência.

Cravada a decadência, deixo de examinar as demais questões postas.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 26 de janeiro de 2006.


MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO