



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10882.000739/2001-86
Recurso nº : 130.377 – *EX OFFICIO*
Matéria : IRPF – Ex(s): 1995 a 1999
Interessado : NESTOR LOPES DE MESQUITA
Recorrente : DRJ em FOZ DO IGUAÇU - PR
Sessão de : 28 DE JANEIRO DE 2003
Acórdão nº : 106-13.136

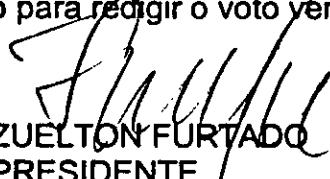
**DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL INEXATA. MULTA ISOLADA.
DUPLA INCIDÊNCIA.**

Constatado que o contribuinte percebeu rendimentos relativos a prestação de serviço e não fez a antecipação obrigatória do imposto, cabe a aplicação da multa isolada na forma prevista no art. 44, §1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996. A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM FOZ DO IGUAÇU – PR.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso de Ofício, nos termos do voto do Relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Antonio de Paula (Relator), Thaisa Jansen Pereira e Zuelton Furtado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Edison Carlos Fernandes. Designado em 05/08/04 "AD HOC", a Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto para redigir o voto vencedor.

p/ 
ZUELTON FURTADO
PRESIDENTE


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
REDATORA DESIGNADA "AD HOC"

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10882.000739/2001-86
Acórdão nº. : 106-13.136

FORMALIZADO EM: **06 DEZ 2004**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, overlapping loops and strokes, positioned below the text of the paragraph.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10882.000739/2001-86
Acórdão nº. : 106-13.136

Recurso nº. : 130.377
Recorrente : DRJ em FOZ DO IGUAÇU - PR
Interessado : NESTOR LOPES DE MESQUITA

RELATÓRIO

O Delegado da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu - PR recorre de ofício a este Conselho, de sua decisão de fls. 629/639, que deu provimento parcial à impugnação interposta pelo contribuinte, declarando insubsistente parte do crédito tributário constituído pelo Auto de Infração de fls. 570/574 e seus anexos de fls. 560/569.

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado em 03/05/2001, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 570/574, com ciência pessoal em 03/05/2001, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ R\$ 4.090.154,12 sendo: R\$ 1.076.648,30 de imposto, R\$ 940.362,34 de juros de mora (calculados até 30/03/2001), R\$ 1.614.972,44 da multa proporcional (150%) e R\$ 458.171,04 da multa exigida isoladamente correspondente aos exercícios de 1995 a 1999, anos-calendário de 1994 a 1998, respectivamente.

Da ação fiscal resultou a constatação das seguintes irregularidades:

1 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS (CARNÊ-LEÃO)

Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, conforme Relatório Fiscal (fls. 548/559).

Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e §§, e 8º, da Lei nº 7.713/88; arts. 1º a 4º, da Lei nº 8.134/90; arts. 4º, 5º, parágrafo único, e 6º, da Lei nº 8.383/91; arts. 7º e 8º, da Lei. Nº 8.981/95; arts. 3º e 11, da Lei nº 9.250/95 e art. 21 da Lei nº 9.532/97.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10882.000739/2001-86
Acórdão nº. : 106-13.136

2 – DEMAIS INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTAS ISOLADAS.

Falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carnê-leão.

Infração capitulada nos artigos 8º da Lei nº 7.713/88; art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430/96.

O Auditor Fiscal autuante esclareceu, ainda, por intermédio do Relatório Fiscal de fls. 548/559, entre outros, os seguintes aspectos:

- que o Sr. Juiz Auxiliar da Corregedoria Geral da Justiça do Estado de São Paulo, por intermédio do Ofício nº 55/KAC/DEGE 5.2, de 24 de fevereiro de 2000, encaminhou ao Sr. Superintendente da Receita Federal em São Paulo cópia dos autos do processo CGJ nº 12.227/99, que diz respeito ao Tabelião de Notas, Protesto de Letras e Títulos e Oficial de Registro de Imóveis, Títulos e Documentos e Civil de Pessoa Jurídica da Comarca de Barueri e um de seus servidores Sr. Nestor Lopes de Mesquita, o qual interpôs Ação Trabalhista contra aquela Serventia – Processo nº 934/99;
- transcreveu trechos extraídos dos autos da citada Ação Trabalhista, tais como: declaração do reclamante, do reclamado (1º Tabelião de Notas) e conclusão do relatório elaborado no Processo CGJ nº 12.227/99, que peço vênha para transcrever:

“ No caso dos autos, a notícia que se tem é de que Nestor Lopes de Mesquita, escrevente do setor de protestos de títulos da unidade da Comarca de Barueri, percebia, remuneração da ordem de R\$ 9.000,00 (nove mil reais), como constava da folha de pagamento, mas que receberia, sem contabilização, e por fora da folha de pagamento, cerca de 50.000,00 a R\$ 60.000,00 (cinquenta a sessenta mil reais) como participação correspondente à metade da renda líquida do setor. Este fato deu causa, inclusive, a ação promovida por esse escrevente, perante a Justiça do Trabalho, que está em curso, em cujo feito foi apresentada declaração do ex-titular da unidade do serviço de Registro de Notas da Comarca de Barueri, noticiando esse pagamento não contabilizado, que constituiria uma participação na renda, como se houvesse uma parceria. Entretanto, no que interessa a esta Corregedoria Geral, impende salientar que os pagamentos feitos nessas circunstâncias, em decorrência de acordo ajustado entre o titular da delegação e de seu



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10882.000739/2001-86
Acórdão nº. : 106-13.136

escrevente, que se associaram na renda do serviço de protesto, ofende a moralidade administrativa, porque viabilizam a fraude e a prática de irregularidade fiscal. Há, na verdade, uma distribuição disfarçada de renda, a um escrevente que se tornou sócio de fato do titular da delegação pública, o que é inadmissível.

Esse procedimento além de imoral poderá configurar, em tese, delito fiscal de ação pública incondicionada, porquanto seria devido o imposto de renda decorrente do pagamento da participação da renda líquida do serviço de protesto, paga por força de acordo ajustado entre Geraldo Lupo, ex-titular da delegação pública e o escrevente Nestor Lopes de Mesquita.

Nos autos esses fatos estão confessados. É o que afirmaram os envolvidos nos fatos que resultaram nesses pagamentos sem escrituração contábil devida, ou seja, o próprio escrevente Nestor, no seu depoimento prestado (fls. 128/131) e o ex-titular da delegação Geraldo Lupo, que prestou depoimento às fls. 177/180. Foi também ouvida Cristina Maria Lupo Englesth, filha do ex-titular e também escrevente, que tinha a incumbência de escriturar a folha de pagamentos. O depoimento de Cristina confirma a existência de pagamentos extraordinários, não contabilizados, por motivos de ajuste feito entre seu pai e Nestor.(grifei)"

- do início da ação fiscal – dado ciência ao contribuinte Nestor do Mandado de Procedimento Fiscal nº 0811 300 2000 00205 4 e do correspondente Termo de Início e Intimação Fiscal;
- que foi solicitado ao contribuinte informação sobre a origem dos depósitos em sua conta corrente, mantida junto ao Banco do Estado de São Paulo. Requerida a apresentação do instrumento de compra e venda do terreno situado no Loteamento Alphaville Residencial Zero, adquirido em 1996, bem como benfeitorias realizadas no imóvel;
- em expediente datado de 25 de junho de 2000, o fiscalizado esclareceu, sendo esta a única informação formalmente prestada pelo contribuinte no curso da ação fiscal;
- transcreveu novamente trechos de depoimento prestado perante o Oficial Designado, em procedimento administrativo;
- que das provas anexadas aos autos do procedimento fiscal, foram enviadas pela DD Juíza Presidente da 1ª Vara da Justiça do Trabalho de Barueri, em expediente datado de 28/07/2000;

10



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10882.000739/2001-86
Acórdão nº. : 106-13.136

- foram fornecidos esclarecimentos e documentações o pelo 1º Tabelião de Notas e Anexos de Barueri, em resposta à intimação feita em cumprimento ao MPF nº 0811 300 200 00206 2;
- em 10 de julho de 2000, o Tabelião em atendimento à intimação fiscal, forneceu cópias de extratos bancários da conta nº 091.505952-55, movimentada junto ao Banco Noroeste, correspondendo ao período de janeiro de 1994 a Maio/1999, bem como autorizou o Sr. Delegado da Receita Federal de Osasco a requisitar junto àquela instituição financeira as cópias dos cheques emitidos;
- a Sra. Christina Maria Lupo Englesth, atendendo Termo de Intimação (10/07/2000) prestou esclarecimentos;
- transcreveu esclarecimentos prestados pelo 1º Tabelião no processo administrativo;
- o Supervisor de Fiscalização comunicou que o Sr. Nestor Lopes de Mesquita havia alterado o seu domicílio fiscal para o imóvel situado à Rua Felicidade, 55 – Palmeiras – cidade de Cabo Frio - RJ. Após várias discussões sobre o assunto, conclui-se que apesar de ter alterado seu domicílio fiscal, poderia ser fiscalizado no local onde exerce e desempenha suas atividades e onde ocorreram os atos e fatos que deram origem às obrigações tributárias, nos termos do art. 28 e parágrafos do Decreto nº 3.000/99;
- o Delegado da Receita Federal por intermédio do Ato Declaratório nº 5, de 22 de setembro de 2000, publicado no DOU de 29/09/2000, alterou de ofício o domicílio fiscal do contribuinte, fixando-o no imóvel sito à Alameda Araguaia, 190 – Alphaville, Barueri, local onde o fiscalizado exerce suas atividades profissionais;
- é inquestionável que o fiscalizado recebeu em 1995 a maio de 1999, 50% das receita líquidas do Setor de Protesto do 1º Tabelião de Notas de Barueri, na determinação daquelas receitas foram subtraídos os dispêndios com folha de pagamentos, que representam a parcela mais expressiva dos gastos do setor;
- os pagamentos realizados foram efetuados de pessoa física para a pessoa física, mesmo porque tais pagamentos não foram lançados como despesa da Serventia;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10882.000739/2001-86
Acórdão nº. : 106-13.136

- o fiscalizado deixou de oferecer à tributação os valores que lhe eram devidos a título de participação na receita líquida do Setor de Protesto;
- elaborou-se tabela da receita líquida do Setor de Protesto, assim como o montante da participação devida ao fiscalizado (período de 1994 a 1998);
- nos termos da relação dos cheques nominais sacados contra a conta nº 091.50595255, do 1º Tabelião de Notas e Anexos de Barueri, movimentada junto ao Banco Noroeste – Ag. Barueri, foram pagos ao fiscalizado os valores demonstrados, nos anos de 1995 a 1998, que aproxima dos totais que o fiscalizado afirmou ter recebido, vem comprovar a veracidade do que foi descrito no Relatório Fiscal.
- da penalidade imputada – expôs motivos para a aplicação da penalidade prevista no inciso II do art. 957 do Decreto nº 3.000/99: - deixou de atender plenamente o Termo de Intimação lavrado em 05/06/2000 e do dia 27/07/2000; - deixou de oferecer à tributação, durante anos, expressivas parcelas de rendimentos, o que caracteriza a intenção de omiti-los; - fez constar em suas declarações de rendimentos domicílio fiscal irreais; - tendo instruído na Ação Trabalhista com cópias de extratos bancários, onde consta grande quantidade de depósitos em cheques recebidos do 1º Tabelião de Notas, nunca fez constar em suas declarações de bens a existência da conta-corrente ou de qualquer outra conta.

Cientificado do lançamento em 03/05/2001 (fl. 570) e irresignado, com o lançamento, o autuado apresentou tempestivamente em 04/06/2001 a sua peça impugnatória de fls. 580/586, por intermédio de seu advogado (Procuração de fl. 587), onde os argumentos de defesa estão devidamente relatados na r. decisão às fls. 630/633.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular concluiu pela procedência em parte da ação fiscal para a manutenção parcial do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10882.000739/2001-86
Acórdão nº. : 106-13.136

“...

Em se tratando do ano-calendário 1994, ainda que tomada a hipótese mais favorável ao Fisco, desconsiderando-se a data da entrega da declaração, a decadência é evidente. Pela redação do inciso I retro, o lançamento poderia ter sido efetuado a partir de 01/01/96, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte. Assim, o direito da Fazenda extinguiu-se em 31/12/00, bem antes da data da constituição do crédito tributário, realizada em 03/05/2001. Portanto, o lançamento relativo ao ano de 1994 deve ser cancelado.

“...

Como se trata de hipótese em que incide o carnê-leão, a multa isolada é devida. Contudo, o protesto do impugnante tem cabimento quando se considera que foi aplicada também a multa de ofício proporcional sobre o imposto apurado no ajuste anual. Ou seja, a mesma omissão de rendimentos foi onerada com duas multas. Para corrigir a exigência, deve ser cancelada a multa de ofício e mantida a isolada, para os anos-calendário de 1997 e 1998.”

As ementas da decisão de primeira instância que resumidamente consubstanciam os fundamentos da ação fiscal são as seguintes:

“Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Exercício: 1994, 1995, 1996, 1997, 1998

Ementa: DECADÊNCIA. ANO CALENDÁRIO 1994. Deve ser cancelado o lançamento de ofício efetuado após o decurso do prazo de cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte à aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA. CARNÊ-LEÃO. CONCOMITÂNCIA DE MULTA ISOLADA E MULTA PROPORCIONAL.

Os rendimentos recebidos de pessoas físicas, sem origem em trabalho assalariado, estão sujeitos à tributação na modalidade carnê-leão, sendo exigível a multa de ofício isolada prevista no art. 44, § 1º, III da Lei nº 9.430/96, devendo ser exonerada a multa de ofício proporcional aplicada concomitantemente.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. Evidenciado o intuito de fraude do contribuinte, é cabível a exigência da multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96.

TAXA SELIC . Segundo a legislação de regência, sobre o imposto lançado de ofício devem incidir juros de mora correspondentes à taxa SELIC.

Lançamento Procedente em Parte.”

9



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10882.000739/2001-86
Acórdão nº. : 106-13.136

Diante da exoneração do imposto lançado relativo ao ano-calendário de 1994 no valor de 232.570,28 UFIR (R\$ 211.825,01), e da exclusão da multa proporcional de 150% aplicada nos anos-calendário 1997 e 1998, a autoridade julgadora *"a quo"* recorreu de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes da decisão, tendo em vista que o valor exonerado excede ao limite de alçada das Delegacias de Julgamento, estabelecido pela Portaria MF Nº 333, de 11 de dezembro de 1997.

Às fls. 640/653, constam procedimentos de atualização do Profisc, face à decisão prolatada às fls. 629/639.

Cientificado da decisão de primeira instância em 18/02/2002 - "AR" de fl. 657, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (15/03/2002), o recurso voluntário de fls. 658/662. E, conforme Representação EQFISE Nº 020/2002, à fl. 663, o crédito tributário correspondente foi apartado no processo de nº 10882.001636/2002-14, e, ainda consta a existência do processo nº 10882.000820/2001-66 relativo a Representação para Fins Penais, apensos ao presente.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10882.000739/2001-86
Acórdão nº. : 106-13.136

VOTO VENCIDO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O recurso de ofício está revestido das formalidades legais.

O art. 34, I do Decreto nº 70.235/72 c/c a Portaria MF nº 333, de 11/12/97 determina que a autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) superior a R\$ 500.000,00 (Portaria MF nº 375, de 07 de dezembro de 2001). Como no caso em discussão o valor exonerado é superior ao valor estabelecido, é de se conhecer do recurso de ofício.

Como se denota dos autos, a peça recursal repousa no recurso de ofício da decisão de Primeira Instância prolatada pelo Delegado da Receita Federal em Foz do Iguaçu – PR, onde foi dado provimento parcial à impugnação interposta, para declarar insubsistente parte do crédito tributário constituído.

A autoridade julgadora singular, no uso de sua competência prevista no artigo 211 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 227, de 03/09/1998, e Portaria MF Nº 416, DE 22/11/2000, acatando as razões da defesa, concluiu pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção parcial do crédito tributário, nos termos da decisão DRJ/FOZ Nº 1783, de 23 de agosto de 2001, exonerando o que se segue:

- a) o imposto lançado para o ano-calendário de 1994, no valor de 232.570,28 UFIR (R\$ 211.825,01) da decadência;
- b) e, da multa proporcional de 150% aplicados nos anos-calendário de 1997 e 1998, mantendo-se a multa isolada.

Ø



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10882.000739/2001-86
Acórdão nº. : 106-13.136

E, na oportunidade, apresentou as seguintes considerações:

"...

Em se tratando do ano-calendário 1994, ainda que tomada a hipótese mais favorável ao Fisco, desconsiderando-se a data da entrega da declaração, a decadência é evidente. Pela redação do inciso I retro, o lançamento poderia ter sido efetuado a partir de 01/01/96, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte. Assim, o direito da Fazenda extinguiu-se em 31/12/00, bem antes da data da constituição do crédito tributário, realizada em 03/05/2001. Portanto, o lançamento relativo ao ano de 1994 deve ser cancelado".

Em relação à exclusão da multa proporcional de 150%, a mesma autoridade julgadora assim se fundamentou:

"...

Como se trata de hipótese em que incide o carnê-leão, a multa isolada é devida. Contudo, o protesto do impugnante tem cabimento quando se considera que foi aplicada também a multa de ofício proporcional sobre o imposto apurado no ajuste anual. Ou seja, a mesma omissão de rendimentos foi onerada com duas multas. Para corrigir a exigência, deve ser cancelada a multa de ofício e mantida a isolada, para os anos-calendário 1997 e 1998."

Do exposto, é de se ressaltar que a autoridade julgadora "a quo" recorreu de ofício a este Conselho de Contribuintes tendo em vista que o valor exonerado (exclusão das duas referidas matérias), excede o limite de alçada das Delegacias de Julgamento, estabelecido pela Portaria MF nº 333, de 11/12/1997, atual Portaria MF nº 375, de 07 de dezembro de 2001, este limite passou a ser de R\$ 500.000,00.

Assim, somente acerca destas matérias exoneradas, serão tratadas: decadência – 1994 e multa de ofício proporcional - 1997 e 1998.

Inicialmente, vale ressaltar que o instituto da decadência é matéria de mérito, conforme preconiza o art. 269, inciso IV do Código de Processo Civil, e que o referido preceito legal deve ser aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, em virtude da ausência de legislação específica sobre Direito Processual Tributário.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10882.000739/2001-86
Acórdão nº. : 106-13.136

Passo a análise dos argumentos de defesa acerca do impedimento de o Fisco exigir tributos relativos ao exercício de 1995, ano-calendário de 1994, em face de haver decaído o correspondente direito da Fazenda Nacional.

Apesar de reconhecer a fundamentação na qual se baseia a tese de defesa, de que o lançamento do imposto de renda da pessoa física se opera por homologação, a autoridade julgadora em suas conclusões reconheceu a existência da perda do direito do Fisco ter efetuado o lançamento, referente ao exercício de 1995, ano-calendário de 1994.

O contribuinte em sua peça impugnatória alegou que o fisco não teria mais o direito de exigir o crédito tributário referente ao ano-calendário de 1994, face ao instituto da decadência, que consiste na perda do direito à constituição formal do crédito tributário, por decurso de prazo. Fundamentou-se nos artigos 150, § 4º e 173, ambos do CTN, impõem a aplicação da decadência, principalmente pela observação de que nos lançamentos por homologação o prazo de cinco anos é contado da data da ocorrência do fato gerador, isso por hipótese, pois não reconhece sequer a existência de tais lançamentos.

A autoridade julgadora “a quo” ao tratar acerca desta matéria, assim se manifestou:

“A decadência, no caso do Imposto de Renda da Pessoa Física incidente sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual, rege-se pela regra do art. 173 do Código Tributário Nacional:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5(cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

(...)

No entanto, admite-se como termo inicial da contagem do prazo a data da entrega da declaração de rendimentos, se efetuada tempestivamente. É o entendimento que vem sendo adotado no âmbito administrativo.

Em se tratando do ano-calendário 1994, ainda que tomada a hipótese mais favorável ao Fisco, desconsiderando-se a data da entrega da declaração, a decadência é evidente. Pela redação do

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10882.000739/2001-86
Acórdão nº. : 106-13.136

inciso I retro, o lançamento poderia ter sido efetuado a partir de 01/01/96, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte. Assim, o direito da Fazenda extinguiu-se em 31/12/00, bem antes da data da constituição do crédito tributário realizada em 03/05/2001. Portanto, o lançamento relativo ao ano de 1994 deve ser cancelado.

Devo ressaltar, ainda, que estas considerações independem da questão relativa à ocorrência de dolo por parte do contribuinte. O esclarecimento é relevante, pois não se pode deixar de observar que o fiscal faz referência, às fls. 559, ao disposto no § 4º, do art. 150 do CTN:

Art. 150. (...)

(...)

§ 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 dolo imputado ao contribuinte é questão que será tratada mais diante. Mas mesmo se confirme a má-fé, deixaria de ser aplicada a regra do art. 150 para a aplicação da regra geral do art. 173. Pelo que se concluiria, por qualquer via, pela extinção do direito da Fazenda quanto ao ano-calendário 1994."

A decadência significa, pois uma reação do ordenamento jurídico contra a inércia do credor lesionado. Inércia que consiste em não tomar atitude que lhe incumbe para reparar a lesão sofrida. Tal inércia, dia a dia, corrói o direito de ação, até que ele se perca – é a fluência do prazo decadencial.

A base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

O Código Tributário Nacional – Lei nº 5172, de 25 de outubro de 1966, em seu art. 156, ao tratar das modalidades de extinção do crédito tributário, apresenta um rol das possíveis causas, contemplando o instituto da decadência como sendo uma delas. E, ao tratar desta, a legislação de regência disciplinou especificamente nos artigos 150 e 173.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10882.000739/2001-86
Acórdão nº. : 106-13.136

Da análise dos dispositivos legais, depreende-se que o prazo decadencial é único, ou seja, de cinco anos e o tempo final é um só, o da data da notificação regular do lançamento, porém o termo inicial, ou seja, a data a partir da qual flui a decadência é variável.

E, nas hipóteses sujeitas à contagem do prazo de decadência na forma do art. 150, § 4º, do CTN, ocorrendo dolo, fraude ou simulação, esse prazo está excetuado do dispositivo legal citado. Então, entendo que se aplica o mandamento do art. 173, inciso I, do CTN, onde o termo inicial se dá no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, no caso em concreto, exercício de 1995, ano-calendário de 1994, o termo inicial ocorreu em **01/01/1996** findando-se em **31/12/2000** o prazo decadencial. Entretanto, a ciência do lançamento somente ocorreu em **03/05/2001**, nos termos do Auto de Infração de fls. 570.

Desta forma, já havia transcorrido o prazo quinquenal para que o fisco promovesse o lançamento tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1994.

No que tange à exigência da multa de ofício assim prevê a legislação específica, no caso, o art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/96, que assim dispõe:

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

I –

II – de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis." (grifo meu)

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10882.000739/2001-86
Acórdão nº. : 106-13.136

A autoridade julgadora se fundamentou para a exclusão da referida multa de ofício proporcional, pelo fato de constar também do lançamento efetuado para os mesmos períodos (anos-calendário de 1997 e 1998) a aplicação de outra multa, que no caso em concreto, foi à prevista no art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430/96, ou seja, a multa isolada.

Sem apreciar o mérito da aplicação da multa isolada, uma vez que não faz parte integrante do recurso de ofício, todavia é de se ressaltar como sendo duas irregularidades distintas, ensejando a aplicação de duas multas que não se confundem: uma é a omissão dos rendimentos, resultando em imposto suplementar apurado no lançamento anual (declaração); outra é a falta do pagamento do imposto mensal (camê-leão). As penalidades que incidem sobre essas irregularidades são evidentemente distintas, cujo percentual de incidência estar definido no caput do art. 44 da Lei nº 9.430, sendo que no II está prevista a aplicação da multa proporcional de 150% (para o caso em contenda), independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e no inciso III prevê a incidência da multa isolada, para os casos de pessoas físicas sujeitas ao pagamento mensal do imposto na forma do art. 106, que deixar de fazê-lo.

Sendo diversas as irregularidades, não cabe também falar em dupla punição para uma mesma falta.

Assim, entendo ser perfeitamente aplicável a multa de ofício proporcional, prevista no art. 44, II da Lei nº 9.430/96, uma vez que está devidamente demonstrado nos autos que o contribuinte não informou nas Declarações de Ajustes Anuais os rendimentos percebidos.

9



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10882.000739/2001-86
Acórdão nº. : 106-13.136

Do exposto, voto pelo conhecimento do presente recurso de ofício, e, no mérito, dou-lhe provimento parcial ao recurso, para manter a multa de ofício proporcional (150%) aplicadas nos anos-calendário de 1997 e 1998.

Sala das Sessões - DF, em 28 de janeiro de 2003.

Paula
LUIZ ANTONIO DE PAULA



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10882.000739/2001-86
Acórdão nº. : 106-13.136

VOTO VENCEDOR

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora Designada "Ad hoc"

Em que pese a argumentação do Ilustre Relator de que, na hipótese dos autos têm cabimento, tanto a multa de ofício quanto a multa isolada, a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes é no sentido de que, por terem a mesma base de cálculo, uma delas deve ser afastada, como espelham as ementas a seguir transcritas:

(...) APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA E DA MULTA DE OFÍCIO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430/96) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. (...). (Acórdão 106-12.867, sessão em 17.9.2002)

(...)MULTA ISOLADA – MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – É inaplicável a multa isolada concomitantemente com a multa de ofício, tendo ambas a mesma base de cálculo (...). (Acórdão 104-18.653, sessão em 19.3.2002).

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL INEXATA – MULTA ISOLADA – DUPLA INCIDÊNCIA – A omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas deve ser punida com multa isolada na forma prevista no art. 44, §1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, mas, incorreta sua exigência quando conjunta com a penalidade por declaração inexata. Dupla penalização para uma mesma base de incidência. (Acórdão nº 106-13.135)

Com a entrada em vigor do Decreto-lei nº 1.968 de 23/12/82, que em seu art. 7º determinou: A falta ou insuficiência de recolhimento de imposto ou de quota nos prazos fixados, **apresentada ou não a declaração de rendimentos**, sujeitará o contribuinte à multa de mora de 20% ou a multa de lançamento "ex officio", acrescida, em qualquer dos casos, de juros de mora, o imposto.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10882.000739/2001-86
Acórdão nº. : 106-13.136

Assim, ocorrido o fato gerador (art. 43 do C.T.N) o contribuinte passa a ser considerado devedor do imposto, independentemente, da entrega da declaração e de ser notificado do mesmo.

Dessa forma, a declaração de rendimentos, que era tida como documento necessário para a elaboração do lançamento, **passou a ter um caráter apenas e tão somente informativo**. A partir de então, de acordo com a classificação do Código Tributário Nacional, o lançamento do IRPF deixou de ser "por declaração" e passou a ser "por homologação".

Em primeiro de janeiro de 1989, com a entrada em vigor da Lei 7.713/88, o período de apuração do imposto de anual passou a ser mensal, uma vez que no seu art. 2º, o legislador determinou que o imposto de renda seria considerado **devido** no mês da percepção dos rendimentos e ganhos de capital.

Posteriormente a Lei nº 8.134 de 27 de dezembro de 1990, assim dispôs:

Art. 9º - As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

Parágrafo único. A declaração, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o dia 25 (vinte e cinco) do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital.

Art. 10 - A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

II - das deduções de que trata o art. 8.

Art. 11 - O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10882.000739/2001-86
Acórdão nº. : 106-13.136

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária, do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10) .

Art. 12 - Para fins do ajuste de que trata o artigo anterior, o Imposto sobre a Renda será calculado mediante aplicação, sobre a base de cálculo (art. 10), de alíquotas progressivas, previstas no art. 25 da Lei nº 7.713, de 1988, constantes de tabela anual.
(original não contém destaques)

Esta sistemática foi mantida pela Lei nº 8.383/91 e por todas as leis posteriores, vigorando até a data de hoje.

Essa nova regra, **não revogou e tão pouco alterou a disposição contida no art. 7º do Decreto-lei nº 1.968/82.**

Estando em vigor o indicado artigo, o contribuinte deve o imposto no momento do fato gerador. Precisa apresentar declaração anual, mas como obrigação acessória, porque o fisco pode notificá-lo a pagar o imposto independentemente do contribuinte tê-la apresentado.

Assim sendo, o imposto passou a ser devido em dois momentos:

a) mensal, nas hipóteses expressamente previstas em lei como por exemplo, imposto de renda retido na fonte ou obrigatoriamente antecipado (autônomo e aluguel), tributação definitiva e aquele devido exclusivamente na fonte;

b) anual, na hipótese de rendimentos da atividade rural e daqueles rendimentos que durante o ano calendário ficaram abaixo do limite de isenção e que somados geram imposto. Por isso é denominada declaração de AJUSTE ANUAL.

No caso em pauta, o rendimento omitido é relativo a prestação de serviços, logo, estava sujeito a incidência mensal do imposto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10882.000739/2001-86
Acórdão nº. : 106-13.136

Ocorrido o fato gerador e não antecipado o imposto, a multa a ser cobrada é aquela fixada pelo art. 44, §1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Explicado isso, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 05 de agosto de 2004


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO

