



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**  
**QUARTA CÂMARA**

---

|                    |                                      |
|--------------------|--------------------------------------|
| <b>Processo n°</b> | 10907.000029/2004-73                 |
| <b>Recurso n°</b>  | 153.545 Voluntário                   |
| <b>Matéria</b>     | IRPF - Ex(s): 1998                   |
| <b>Acórdão n°</b>  | 104-22.464                           |
| <b>Sessão de</b>   | 24 de maio de 2007                   |
| <b>Recorrente</b>  | JOAQUIM DA LUZ MONTEIRO              |
| <b>Recorrida</b>   | 4 <sup>a</sup> TURMA/DRJ-CURITIBA/PR |

---

**DECADÊNCIA** - Considerando-se como termo inicial de contagem do prazo decadencial do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário a data do fato gerador ou a data da entrega da declaração, em qualquer hipótese está fulminado pela decadência o lançamento em relação a fato gerador ocorrido em 1997, no caso de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, quando o contribuinte entregou a declaração de rendimentos em 22 de abril de 1998 e a ciência do lançamento ocorreu em 23 de dezembro de 2003.

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA QUALIFICADA - INAPLICABILIDADE** - A simples omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo (Súmula 1º CC nº 14, publicada no DOU em 26, 27 e 28 de junho de 2006).

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOAQUIM DA LUZ MONTEIRO.

ACORDAM os Membros da QUARTA 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.

*Maria Helena Cotta Cardozo*  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

*Pedro Paulo P. Barbosa*  
PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Relator

FORMALIZADO EM: 04 JUN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Heloísa Guarita Souza, Gustavo Lian Haddad, Antonio Lopo Martinez, Marcelo Neeser Nogueira Reis e Remis Almeida Estol.

## Relatório

Contra JOAQUIM DA LUZ MONTEIRO foi lavrado o Auto de Infração de fls. 94/98 e Termo de Verificação de Infração de fls. 99/101, para formalização da exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF no valor de R\$ 133.810,24, acrescido de multa de ofício de R\$ 200.715,36 e juros de mora, calculados até 28/11/2003, no valor de R\$ 146.669,40.

### Infração

A infração está assim descrita no Auto de Infração:

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA – Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito, mantida em instituição financeira, em relação à qual o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme termo de verificação de infração, parte integrante deste auto juntamente com o demonstrativo dos créditos sem comprovação da origem.*

No referido termo a autoridade lançadora relata que o Contribuinte apresentou os extratos bancários de sua conta-corrente com maior movimentação financeira e que os extratos obtidos diretamente junto às instituições financeiras em nada influenciaram no lançamento.

Afirma que, intimado a comprovar a origem dos créditos bancários, o contribuinte apresentou uma cópia do livro Razão da empresa Joaquim da Luz Monteiro & Cia. Ltda. com intuito de comprovar que os depósitos bancários eram referentes ao pagamento de pró-labore e distribuição de lucros a ele e à sua esposa, mas, intimado a apresentar o livro Diário, o autuado não o fez sob a alegação de não ter sido possível localizá-lo.

A autoridade lançadora diz que não aceitou as razões apresentadas pelo Contribuinte, pois a última DIRPJ apresentada pela citada empresa foi referente ao ano-calendário de 1996 e o último recolhimento de tributo em maio de 1995, e os valores que o Contribuinte diz ter recebido como lucros e pró-labore são muito inferiores aos movimentados na conta bancária.

Questiona a autenticidade dos livros apresentados, os quais não contam com nenhum registro na Junta Comercial, sugerindo que os mesmos foram escriturados posteriormente, apenas para justificar os depósitos bancários.

Conclui dizendo de sua convicção de que os rendimentos foram efetivamente recebidos pelo autuado, que teria tentado burlar o Fisco com declarações falsas e documentos forjados, ensejando a cobrança de multa qualificada e a representação fiscal para fins penais, por ocorrência em tese de crime contra a ordem tributária e evidente intuito de fraude.

### Impugnação



O Contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 107/129, com as alegações e argumentos a seguir resumidos.

Afirma que lhe foi imputado crédito tributário decorrente de depósitos bancários de origem não justificada, tendo sido considerado como omissão a totalidade dos créditos consignados nos extratos bancários *"amistosamente"* por ele apresentados.

Diz que agiu de boa-fé ao entregar seus extratos bancários, mas que esse comportamento não norteou a ação fiscal, a qual já sabia não serem os depósitos bancários representativos de seus rendimentos e sim da pessoa jurídica, pois teria constatado a presença de indícios de interposta pessoa desde a emissão do documento de fl. 08, em 10/09/2003.

Sustenta que a apresentação do livro Razão e Caixa da empresa Joaquim da Luz Monteiro e Cia. comprovaria que os depósitos bancários decorreram da distribuição de lucros e do pagamento de R\$ 20.800,00 a título de pró-labore e justifica que o livro Diário não foi apresentado porque a empresa tributava seus resultados pelo lucro presumido, sendo os valores diretamente depositados em sua conta corrente para economizar o pagamento de CPMF.

Argui a nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo e por falhas insanáveis na sua confecção, que teria incluído valores não representativos de depósitos, tais como resgates de aplicações financeiras e reembolso de CPMF.

Defende que a exigência deveria recair sobre a pessoa jurídica, pois os depósitos seriam provenientes da prestação de serviços junto ao Porto de Paranaguá, subcontratados da empresa Conrep – Reparos Navais Ltda., que se encontra ativa e com plena regularidade fiscal, conforme documentos de fls. 150 e 151 e contrato cuja juntada promete fazer em momento posterior.

Compromete-se também a juntar aos autos, posteriormente, a resposta do Banco do Brasil à sua solicitação para que fossem informados os depositantes dos seguintes valores: R\$ 83.600,00 em 12/05/1997, R\$ 83.750,00 em 24/07/1997, R\$ 90.000,00 em 27/08/1997 e R\$ 90.000,00 em 10/10/1997, totalizando R\$ 347.350,00 e que corresponderiam a valores pagos pela Conrep, cujos respectivos lançamentos foram registrados nos livros Razão, Caixa e Diário a título de lucros distribuídos.

Nega o cometimento de evidente intuito de fraude; argumenta que esta não poderia ser presumida e argui decadência por ter sido cientificado, somente em 23/12/2003, de auto de infração referente a depósitos efetuados no ano-calendário de 1997, cujos termos inicial e final do prazo decadencial seriam respectivamente 01/01/1998 e 01/01/2003.

Contesta o relatório fiscal segundo o qual teria se recusado a apresentar o livro Diário, salientando que em momento algum a empresa foi intimada a fornecê-lo, tendo sido a intimação feita à pessoa física, que não poderia ser confundida com a pessoa jurídica pelo princípio da independência da personalidade jurídica e que quanto ao fato de os livros contábeis terem sido impressos em papel novo, argumenta que sua impressão se deu somente por ocasião do pedido de apresentação, rejeitando a possibilidade de utilizar papel artificialmente envelhecido, pois nunca teve intenção de produzir engodo.

Informa que o livro Diário já foi localizado e se encontra à disposição da fiscalização, na sede da empresa, juntando aos autos as folhas correspondentes ao balanço e à demonstração do resultado e enfatiza que os livros foram escriturados adequadamente, não



tendo sido provada a suspeita da autoridade autuante de que sua elaboração foi posterior ao início do procedimento fiscal.

Ressalta que a ausência de escrituração ensejaria o arbitramento do resultado na pessoa jurídica e que o registro do livro Diário foi anterior ao pedido de sua apresentação, considerando que a juntada aos autos, após a ciência do lançamento, de certidão emitida pela Junta Comercial irá ferir seu direito de defesa, principalmente em relação aos fatos que motivaram a aplicação da multa de 150%.

Argumenta que os lucros distribuídos, no montante de R\$ 520.300,00, estão rigorosamente suportados pelos registros contábeis, conforme balanço patrimonial e demonstrativo de resultados de fls. 135 a 137, onde foi apurado lucro de R\$ 376.666,00 no exercício de 1998.

Aduz que o lançamento não pode prosperar por falta de amparo legal, em razão de ser isenta de IR a distribuição de lucros em valor superior ao presumido, se efetivamente demonstrada a superioridade do lucro contábil apurado via escrituração efetuada de acordo com as leis comerciais.

Resume dizendo que dos R\$ 542.018,40 de créditos apurados, R\$ 98.259,93 representam resgates de aplicações de curto prazo, R\$ 347.350,00 pagamentos por prestação de serviços e R\$ 20.800,00 de pró-labore recebido por ele e por sua esposa; que somente restariam R\$ 75.609,07 de depósitos sem origem comprovada, sendo esse valor inferior ao restante dos lucros distribuídos, e correspondendo a estornos de CPMF e movimentação pessoal de sua conta corrente, que ainda não foi comprovada por falta de tempo, mas a qual pretende esclarecer no decorrer do processo e menciona, ainda, que houve alienação de bens, no valor líquido de R\$ 38.858,48, declarados como rendimentos isentos no ajuste do ano-calendário de 1997.

Aduz que a exigência deve ser cancelada em razão de o valor remanescente de R\$ 75.609,07 ser inferior aos R\$ 80.000,00, definidos no art. 42 da Lei nº 9.430 de 1996, asseverando que tal limite deveria ser majorado para R\$ 160.000,00 em razão de a conta ser conjunta com sua esposa.

Pede a realização de diligências na empresa Joaquim da Luz Monteiro e Cia. Ltda. para que seja verificado o registro do livro Diário na Junta Comercial do Paraná e se os balanços nele consignados correspondem aos anexados ao processo, além de confirmar a escrituração da distribuição de lucros suscitada e se o contrato de prestação de serviços a ser acostado aos autos acoberta os valores da receita de serviços prestados.

Também requer que os registro contábeis sejam comparados com as informações prestadas pelo Banco do Brasil, e que serão encaminhadas a este Colegiado, assim que estiverem em seu poder.

Justifica a necessidade das diligências em razão da alegada fraude e que a sua realização possibilitaria a apuração real dos fatos, ensejando o cancelamento do auto de infração, caso resista à análise das preliminares suscitadas.

Decisão de Primeira Instância



A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR julgou procedente em parte o lançamento para excluir da base de cálculo créditos referentes a resgates de aplicações financeiras e depósitos de valores individuais inferiores a R\$ 12.000,00, por totalizarem estes últimos valor inferior a R\$ 80.000,00, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que no tocante à preliminar de nulidade, o lançamento atende aos pressupostos previstos no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, segundo o qual somente são nulos os atos praticados por pessoa incompetente ou com cerceamento do direito de defesa;

- que, conforme admitido pelo próprio impugnante, a diligência requerida por esta DRJ já deu ciência ao contribuinte do inteiro teor da certidão emitida pela Junta Comercial do Paraná (fl. 153) e demais documentos obtidos após a ciência do auto de infração, tendo sido concedido o direito de complementar a sua impugnação;

- que o fato de o contribuinte ter sido selecionado para fiscalização com base no montante de sua movimentação financeira, obtida com a apuração de CPMF, a Lei nº 10.174, de 2001, retirou a vedação existente no § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, que impedia a utilização desses dados para apurar crédito tributário de qualquer outro tributo ou contribuição;

- que o lançamento ter sido feito em nome da pessoa física decorreu de a autoridade lançadora haver firmado convicção de que os valores que circularam pela conta corrente nº 10.245-8 da agência nº 259-3 do Banco do Brasil não tiveram como origem o pagamento de pró-labore ou lucro distribuído pela empresa Joaquim da Luz Monteiro & Cia. Ltda., conforme alegado pelo contribuinte;

- que antes da lavratura do auto de infração não foi apresentada qualquer documentação que lastreasse as receitas alegadas como sendo da pessoa jurídica, tais como notas fiscais e contratos e que a simples apresentação do livro Caixa e do livro Razão não poderia ser aceita como comprobatória, se desacompanhada da documentação que permitiu a sua escrituração, pois sequer pode-se ter certeza da época de sua elaboração; ainda mais quando o livro Diário referente ao ano-calendário de 1997, o único do qual é exigido registro na Junta Comercial, só foi apresentado quando da impugnação do lançamento, só havendo registros naquele órgão em 17/11/2003 e 24/11/2003;

- que é incabível a alegação de que a pessoa jurídica não foi intimada a apresentar tal documentação, pois o autuado, como sócio responsável por essa empresa perante a Receita Federal, tinha todas as condições de fornecer as provas de suas alegações, ainda mais considerando que o art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 estabelece que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e atinge, independentemente de intimação, aos demais envolvidos nas infrações verificadas;

- que os elementos apresentados pelo Contribuinte com o propósito de provar a origem dos depósitos bancários são incongruentes, devendo-se destacar que a empresa Joaquim da Luz Monteiro & Cia. Ltda. foi cadastrada como sendo: "REST/ESTABELECIM BEBIDAS C/SERV COMPLETO" e com o nome de fantasia de Armazém São Joaquim, sendo muito incomum a sua contratação para o serviço suscitado como sendo de "salvatagem da Cábreia Amazonas";



- que, por outro lado, o RIR/1999, em seu art. 150, II, § 2º, incisos II e VI, que trata das empresas individuais veda, expressamente, que a prestação se serviços não-comerciais e a exploração individual de contratos de empreitada unicamente de lavor seja tributada como pessoa jurídica, e o art. 45, II e VI, do referido diploma legal define que tais rendimentos devem ser tributados na declaração da pessoa física;

- que o que os elementos constantes dos autos mostram é que, se prestação de serviços houve, esta foi contratada diretamente com o autuado, devendo ser tributado na pessoa física e não na jurídica, pois todos os indícios levam a crer que tal empresa, além de não ter afinidade alguma com o objeto do contrato, estava inoperante e sem a escrituração contábil e fiscal regular;

- que, dessa forma, torna-se desnecessária a realização do pedido de diligência na empresa Contrep, mantido na impugnação adicional, e a apreciação das argumentações acerca da necessidade de fiscalização e consequente tributação na pessoa jurídica.

- que permanece também a constatação de omissão de rendimentos dolosa por parte da pessoa física que, além de não declarar a totalidade dos valores recebidos, teria durante a fase de preparação do lançamento tentado utilizar documentação fraudulenta para comprovar a origem de créditos bancários existentes em sua conta corrente;

- que quanto à alegação de decadência, por se tratar de lançamento de ofício, o prazo decadencial somente começou a fluir a partir de 01/01/1999, primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia ter sido efetuado o lançamento, pois esse dependia da entrega da declaração de ajuste do ano-calendário de 1997, efetuada em 22/04/1998, e como o auto de infração foi cientificado ao impugnante em 23/12/2003 (fl. 94), não há que se falar em decadência;

- que, no mérito, o lançamento teve por base depósitos bancários de origem não comprovada, situação a partir da qual a lei autoriza a presunção de omissão de rendimentos, transferindo ao contribuinte o ônus da prova;

- que como o impugnante não apresentou documentos que comprovassem inequivocamente possuir os depósitos em questionamento origem já submetida à tributação ou isenta, materializa-se a presunção legal de omissão de rendimentos;

- que, no caso, os livros apresentados só foram registrado na Junta Comercial do Paraná após o início do procedimento fiscal e do qual forneceu somente algumas páginas, por ocasião da impugnação;

- que, por outro lado, o contribuinte tem razão quanto ao fato de o lançamento não haver excluído os créditos bancários identificados no demonstrativo de fls. 101 a 104 como sendo referentes a resgates de aplicações financeiras;

- que, da mesma forma, assiste razão ao Contribuinte quanto aos depósitos bancários de valores individuais inferiores a R\$ 12.000,00, posto que o total desses depósitos não ultrapassa R\$ 80.000,00.

Os fundamentos da decisão recorrida estão consubstanciados nas seguintes ementas:



**Ementa: NULIDADE.**

*Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

**PRAZO DE DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.**

*Na hipótese de ocorrência de dolo, fraude, simulação, ou lançamento de ofício o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário obedece à regra geral expressamente prevista no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, iniciando a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

**MULTA DE OFÍCIO. INFRAÇÃO QUALIFICADA.**

*A utilização de documentos ideologicamente falsos, para comprovar distribuição de lucros com fim específico de justificar a origem de recursos relativos a valores depositados em conta bancária do contribuinte, constitui fraude e justifica a aplicação da multa qualificada de 150%.*

**OMISSÃO DE RENDIMENTO LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL.**

*A presunção legal de omissão de receitas, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.*

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. CONTRATO EM NOME DE EMPRESA DE RAMO DIVERSO. AUSÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA IDÔNEA AMPARADA POR INFORMAÇÕES FISCAIS. DESCARACTERIZAÇÃO. TRIBUTAÇÃO NA PESSOA FÍSICA.**

*Tributa-se na pessoa física, os rendimentos obtidos com a realização de serviço de salvatagem, teoricamente contratado com empresa cadastrada como bar/restaurante, a qual foi declarada como vendida no período e não possuía escrituração contábil e fiscal coerente e idônea, em razão de haver sido descaracterizada a prestação de serviço pela pessoa jurídica.*

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE PEQUENO VALOR.**

*Os depósitos bancários de valor individual inferior a R\$ 12.000,00 somente são considerados como omissão de rendimentos de origem não comprovada se o seu somatório ultrapassar R\$ 80.000,00.*

**DADOS DE APURAÇÃO DA CPMF. CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE DEMAIS TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES. AUSÊNCIA DE VEDAÇÃO.**

*A vedação existente no § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 25 de outubro de 1996, acerca da constituição de outros créditos tributários a partir*



*de informações da CPMF, foi retirada com o advento da Lei nº 10.174, de 10 de janeiro de 2001.*

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.**

*Nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, cumpre ao contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de fazê-lo em data posterior.*

**ORIGEM DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS. CRÉDITOS NÃO REPRESENTATIVOS DE INGRESSO DE CAPITAL. RESGATES DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. DEVOLUÇÃO DE CPMF**

*Os créditos identificados como referentes a resgates de aplicações financeiras e devolução de CPMF, não representam efetivo ingresso de capital, devendo ser excluídos do lançamento a título de depósitos bancários sem origem justificada.*

**DILIGÊNCIA. CARÁTER PRESCINDÍVEL.**

*Somente deve ser acatado o pedido de diligência considerado imprescindível à solução do litígio.*

**Recurso**

Cientificado da decisão de primeira instância em 17/03/2005 (fls. 278), o Contribuinte apresentou, em 13/04/2005, o recurso de fls. 279/313 no qual reproduz, em síntese, as mesmas alegações e argumentos a Impugnação.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

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

### Fundamentação

Examo, inicialmente, a preliminar de decadência, por ser matéria prejudicial em relação às demais questões de mérito.

Conforme se colhe dos autos, o Contribuinte teve ciência do lançamento, o qual se refere a fato gerador ocorrido em 1997, em 23/12/2003 (fls. 94); o Contribuinte apresentou declaração referente ao período autuado (ano-calendário 1997), em 22/04/1998 (fls. 03). Com base nesses dados, passo ao exame da questão.

O Recorrente argui a decadência com base na tese de que, tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como é o caso do Imposto de Renda, o termo inicial de contagem do prazo decadencial seria a data do fato gerador, nos termos do art. 150, *caput* e § 4º do CTN. Aduz, em complemento, que não ocorreu na espécie o evidente intuito de fraude, que afastaria a aplicação do § 4º do art. 150 e deslocaria a contagem do prazo decadencial para a regra do art. 173, I do CTN. Argumenta, ainda, que mesmo considerando como termo inicial a data da entrega da declaração, ainda assim o lançamento, em relação ao ano de 1998 estaria fulminado pela decadência.

Embora reconheça que a tese da contagem do prazo decadencial a partir da data do fato gerador, independentemente do cumprimento por parte do contribuinte do procedimento de apurar e pagar o imposto devido tem adeptos neste Conselho de Contribuintes, onde é posição majoritária, dela divirjo. Empresto ao art. 150, § 4º do CTN, abaixo transrito, interpretação que conduz a conclusão diversa. Eis o teor do referido dispositivo do CTN:

*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."*

Entendo que o prazo referido no § 4º do art. 150, do CTN diz respeito à decadência do direito de a Fazenda revisar os procedimentos de apuração do imposto devido e do correspondente pagamento, sob pena de restarem estes homologados, e não a decadência do próprio direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento. Nesse sentido, o § 4º do art.



150 do CTN só pode ser acionado quando o Contribuinte, antecipando-se ao fisco, procede à apuração e recolhimento do imposto devido. Sem isso não há o que ser homologado.

Nos casos de omissão de rendimentos, não há falar em homologação no que se refere aos rendimentos omitidos. Homologação, na definição do festejado Celso Antonio Bandeira de Mello "é ato vinculado pelo qual a Administração concorda com ato jurídico já praticado, uma vez verificada a consonância dele com os requisitos legais condicionadores de sua válida emissão" (Curso de Direito Administrativo, 16ª edição, Malheiros Editores – São Paulo, p. 402). A homologação pressupõe, portanto, a prática anterior do ato a ser homologado. É dizer, não se homologa a omissão, o vazio.

Com efeito, quando homologado tacitamente o procedimento/pagamento feito pelo contribuinte, não haverá lançamento, não porque tenha decaído o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário, mas porque não haverá crédito a ser constituído, posto que a apuração e o pagamento do imposto realizado pelo contribuinte terão sido confirmados pela homologação.

No caso concreto ora examinado, o lançamento refere-se a rendimentos que teriam sido omitidos e, portanto, a informações que não compuseram a declaração apresentada pelo contribuinte e que, consequentemente, não poderiam ter sido homologadas. Configura-se, assim, a hipótese referida no art. 149, V do CTN, *verbis*:

*"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

(...)

*V – quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;"*

Assim, independentemente da discussão sobre a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, tema que será abordado mais adiante, aplica-se no caso, a regra do art. 173, I do CTN, a seguir transcrita, *verbis*:

*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;*

*II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

O prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, portanto, conta-se do primeiro dia do exercício seguintes, devendo-se observar, contudo, que esse prazo é antecipado no caso de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento, nos termos do parágrafo único, acima transcrita.



Pois bem, entendo que o recebimento pela Administração Tributária da declaração apresentada pelo Contribuinte caracteriza essa medida preparatória, no caso do lançamento do Imposto de Renda, sujeito ao ajuste anual. É que é por meio da declaração que o contribuinte indica os rendimentos tributáveis, as deduções, etc., enfim, realiza a apuração o imposto devido, em cumprimento do que dispõe o art. 142 do CTN. Apuração essa que, com o correspondente pagamento, deverá ser averiguada pelo Fisco e que poderá ser homologada (ou não). O recebimento da declaração se constitui, assim, um marco inicial de um processo que poderá resultar (ou não) no lançamento e que, vale repetir, decorre da revisão dessa mesma declaração.

No caso concreto, o Contribuinte apresentou a declaração referente ao exercício de 1998, ano-calendário 1997, em 22/04/1998 (fls. 03) devendo ser esse, portanto, o termo inicial de contagem do prazo decadencial, que se completa, consequentemente, em 22/04/2003. Como a ciência do Auto de Infração ocorreu em 22/12/2003 (fls. 94), é forçoso concluir pela decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário.

De qualquer forma, e já passando ao exame do mérito, não estão presentes neste caso os elementos caracterizadores do evidente intuito de fraude. A autuação sequer explicita qual teria sido a conduta do Contribuinte caracterizada como fraudulenta. A afirmação genérica, como consta do Relatório Fiscal, de que o Contribuinte *"auferiu tais rendimentos, tentando burlar o Fisco através de declarações falsas e documentos forjados"* não supre a necessidade de caracterização do evidente intuito de fraude.

Depreende-se do exame do relatório que os tais documentos forjados seriam os livros contábeis apresentados pelo Contribuinte com o propósito de comprovar a origem dos depósitos, os quais a Fiscalização não considerou como provas válidas, posto que suspeitou de que esses livros foram produzidos após a ação fiscal apenas para justificar os depósitos.

Ora, ainda que essa suspeita se confirmasse com provas inequívocas de que as operações registradas nos livros não existiram, o que não é o caso, não caracterizaria o evidente intuito de fraude a justificar a qualificação da multa de ofício, pois o lançamento se baseia em presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários e, portanto, a fraude, nessa hipótese, deveria estar relacionada à própria movimentação financeira, que é o fato conhecido pelo Fisco e, neste caso, os depósitos bancários foram mantidos em conta de titularidade, de fato e de direito, do próprio Contribuinte. Assim, não se pode dizer, legitimamente, que a manutenção de depósitos bancários nessa conta tenha tido o propósito de escamotear a ocorrência do fato gerador.

Penso que, no caso de lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada, somente se configura a hipótese de evidente intuito de fraude a justificar a qualificação da multa de ofício quando o Contribuinte age com a intenção de dificultar o conhecimento por parte do Fisco da própria existência da movimentação financeira, mediante a utilização de interpresa pessoa ou de remessa irregular de recursos para conta no exterior ou outra conduta semelhante.

Neste caso, o não acolhimento da alegação de que os depósitos tiveram origem na empresa da qual é titular tem como ônus a própria autuação com base em omissão de rendimentos, devendo ser aplicada a multa regular.

Trata-se, assim, de mera omissão de rendimentos, presumida com base em depósitos bancários de origem não comprovada, devendo ser sancionada com a multa normal de 75%.

Esse é o entendimento reiterado neste Conselho de Contribuintes, recentemente sumulado. Trata-se da Súmula 14, publicada no DOU nos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, aplicável ao caso, *verbis*:

*Súmula 1ºCC nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*

Há de ser afastada, portanto, a qualificação da multa.

Assim, em conclusão, ainda que se considerasse como devida a qualificação da multa de ofício, o que não é o caso, ainda assim, segundo penso, o direito de a Fazenda Nacional proceder ao lançamento já estava fulminado pela decadência quando da ciência do Auto de Infração.

Ante essa posição, é desnecessário o exame das demais questões preliminares e de mérito.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 24 de maio de 2007

  
PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA