



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

---

<b>Processo n°</b>	10920.003306/2004-21
<b>Recurso n°</b>	147.564 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPF - Ex(s): 1999 a 2001
<b>Acórdão n°</b>	104-22.013
<b>Sessão de</b>	08 de novembro de 2006
<b>Recorrente</b>	ANAIR CONTI
<b>Recorrida</b>	4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

---

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1999, 2000, 2001

Ementa: Ementa: DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º/01/97, o art. 42 da Lei nº 9.430/96 autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DECADÊNCIA. Contando-se o prazo decadencial desde a data do fato gerador ou da data da entrega da declaração, ocorrida esta em 24/04/1999, está fulminado pela decadência o lançamento referente ao ano-calendário de 1998, cuja ciência se deu em 30/11/2004.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA QUALIFICADA. SIMPLES OMISSÃO DE RENDIMENTOS. 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 28/06/2006)

JUROS MORATÓRIOS - SELIC - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de

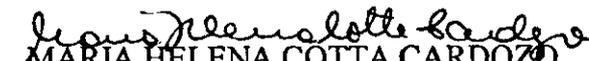
inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula 1º CC nº 4, publicada no DOU, Seção 1, de 26, 27 e 28/06/2006)

Decadência Acolhida.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANAIR CONTI.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência relativamente ao ano-calendário de 1998 e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Conselheiros Nelson Mallmann, Oscar Luiz Mendonça de Aguiar, Heloísa Guarita Souza, Gustavo Lian Haddad e Remis Almeida Estol votaram pela conclusão quanto à decadência.

  
MÁRIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

  
PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Relator

FIRMALIZADO EM: 11 DEZ 2006

Participou, ainda, do presente julgamento, a Conselheira Maria Beatriz Andrade de Carvalho.

## Relatório

Contra ANAIR CONTI foi lavrado o Auto de Infração e o Relatório de Atividades Fiscais de fls. 320/340 para formalização de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF no valor total de R\$ 125.820,25, incluídos multa de ofício qualificada, e juros de mora, estes calculados até 29/10/2004.

### Infração

A Infração está assim descrita no Auto de Infração:

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA** – Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) mantida(s) em instituição (ões) financeira(s), em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme descrito no Relatório de Atividade Fiscal anexo.

No referido Relatório de Atividade Fiscal a Autoridade Lançadora detalha a matéria tributável e relata que o lançamento referente aos depósitos bancários diz respeito a valores movimentados em contas bancárias que a Contribuinte mantinha em conjunto com seu cônjuge ANTONIO CONTI em relação aos quais, intimada a comprovar as origens a Contribuinte não apresentou tais provas.

O Relatório demonstra detalhadamente os procedimentos de apuração, as exclusões efetuadas e informa que, como se trata de contas conjuntas, os depósitos de origens não comprovadas foram imputados na proporção de 50% para cada um dos titulares.

A qualificação da multa foi assim justificada na autuação:

*Dolo é a vontade consciente dirigida ao fim de obter um resultado criminoso ou de assumir o risco de o produzir, risco que o contribuinte assumiu, em tese, ao apresentar, por diversos anos, movimentação financeira incompatível com os valores declarados, sendo que regularmente intimada a comprovar a origem, fls. 95 a 105 e 106 a 116, não apresentou comprovação de diversos créditos/depósitos durante os anos de 1998 a 2000, resultando em redução do Imposto de Renda a Pagar.*

### Impugnação

A Contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 344/355, onde argúi preliminar de decadência em relação ao ano de 1998, sob o argumento de que contando-se o prazo decadencial da data da ocorrência do fato gerador ou da data da entrega da declaração, de qualquer forma, o lançamento teria sido formalizado após transcorrido o prazo quinquenal. Argumenta em complemento eu não agiu com dolo, fraude ou simulação.

Quanto ao mérito, pede a exclusão do depósito no valor de R\$ 30.450,00, feito em 19/03/1998, o qual diz ter como origem débito feito na mesma conta e no mesmo dia a título de transferência para poupança.

Reivindica a exclusão da base de cálculo dos valores referentes a lucros distribuídos pela empresa Delmonego & Cia. Ltda, da qual é sócio com participação, a Contribuinte e seu cônjuge, de 20%, valores que não foram considerados pela Fiscalização sob o fundamento de que a contabilidade da empresa não atende às determinações da lei comercial.

Insurge-se contra a multa qualificada afirmando, em síntese, que sua conduta não se enquadra na hipótese do art. 44, II da Lei nº 9.430, de 1996; que não agiu com evidente intuito de fraude como prevê a norma. Invoca jurisprudência administrativa nesse sentido.

Insurge-se, também, contra a exigência de juros calculados com base na taxa Selic sob o argumento, em síntese, de que essa taxa tem natureza remuneratória e não indenizatória.

#### Decisão de Primeira Instância

A Delegacia da Receita Federal de julgamento de Florianópolis/SC julgou procedente em parte o lançamento, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que no ano-calendário de 1999 a Impugnação se refere apenas às exclusões pleiteadas pela Contribuinte da base de cálculo do imposto e à qualificação da multa, além dos juros Selic;

- que quanto ao crédito tributário relativo à parte não impugnada, este reputa-se definitivo;

- que, quanto à decadência, aplica-se a regra do art. 173, I do CTN, tendo em vista a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a qual teria sido comprovada nos autos, e, portanto, o lançamento teria sido formalizado tempestivamente;

- que assiste razão ao Contribuinte quanto ao depósito no valor de R\$ 30.450,00, o qual deve ser excluído da base de cálculo;

- que quanto aos lucros supostamente distribuídos pela empresa Delmonego & Cia. Ltda., não assiste razão ao Impugnantes, porque não se comprovou a vinculação entre esses rendimentos e os depósitos bancários;

- que a qualificação da penalidade é devida tendo em vista que ficou comprovado o intuito doloso do Contribuinte;

- que a exigência dos juros com base na taxa Selic tem previsão expressa em lei, cuja validade não pode ser negada pela autoridade julgadora administrativa.

Os fundamentos da decisão de primeira instância estão consubstanciados nas seguintes ementas:

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

*Ano-calendário: 1998, 1999, 2000*

*Ementa: DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA DE FRAUDE – Nos casos em que for constatada a fraude, o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário referente ao Imposto de Renda Pessoa Física só decai após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS – Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ONUS PROBANDI A CARGO DO CONTRIBUINTE – A comprovação da origem dos depósitos bancários no âmbito do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96 deve ser feita de forma individualizada (depósito a depósito), por via de documentação hábil e idônea.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 1998, 1999, 2000*

*Ementa: MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INTUITO FRAUDULENTO. APLICABILIDADE - É aplicável a multa de ofício agravada de 150%, naqueles casos em que, no procedimento de ofício, constatado resta que à conduta do contribuinte esteve associado o evidente intuito de fraude.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003*

*Ementa: ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO – As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.*

*MATÉRIA NÃO IMPUGNADA – Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.*

*Lançamento Procedente em Parte*

*Recurso*

Cientificada da decisão de primeira instância em 29/07/2005 (fls. 430), a Contribuinte apresentou, em 15/08/2005, o Recurso de fls. 431/441 onde reitera, em síntese, as alegações e argumentos da Impugnação.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

### Fundamentos

Examino, inicialmente, a preliminar de decadência, em relação ao ano-calendário de 1998.

Conforme se colhe dos autos, foi dada ciência do lançamento em 30/11/2004 (fls. 341) e a Contribuinte apresentou a declaração referente ao exercício de 1999, ano-calendário 1998, em 24/04/1999 (fls. 356). Com base nesses dados, passemos ao exame da preliminar de decadência.

A Recorrente argúi essa preliminar 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 o critério referido no art. 173, I do CTN. Mas 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 transcrito, interpretação que conduz a conclusão diversa.

*"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 terão sido confirmados pela homologação.

No caso concreto ora examinado, o lançamento refere-se a rendimentos que teriam sido omitidos e, portanto, as informações que não compuseram a declaração apresentada pelo contribuinte e que, conseqüentemente, 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 transcrito, *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 seguinte, devendo-se observar, contudo, que esse prazo é antecipado no caso de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento, nos termos do parágrafo único, acima transcrito.

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, decorrente da revisão dessa mesma declaração.

No caso concreto, o Contribuinte apresentou a declaração referente ao exercício de 1999, ano-calendário 1998, em 24/04/1999 (fls. 356) devendo ser esse, portanto, o termo inicial de contagem do prazo decadencial, que se completa, conseqüentemente, em 24/04/2004. Como a ciência do Auto de Infração ocorreu em 30/11/2004 (fls. 341), 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 resta configurado nos autos os elementos caracterizadores do evidente intuito de fraude. O simples fato de o contribuinte ter reiteradamente deixado de declarar rendimentos não configura a prática de dolo, fraude ou simulação, devendo a prática de omissão de rendimentos, ainda que reiterada, sem sancionada com a multa normal de 75%.

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

*Súmula 1ª CC 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.

Sobre os juros Selic, da mesma forma, este Conselho de Contribuinte reiteradamente tem decidido no sentido de sua aplicabilidade, por expressa disposição legal, tendo editado, nas mesmas datas, a súmula nº 04, que consubstancia esse entendimento e que é perfeitamente aplicável ao caso sob exame, *verbis*:

*Súmula 1ª CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Finalmente, quando à reivindicação de que sejam considerados como origens os valores referentes a supostos lucros recebidos, não há como acolher a pretensão. É que, como explicitado na decisão recorrida, o Contribuinte não comprova a efetividade do ingresso desses recursos nas contas bancárias, mediante a identificação dos créditos correspondentes.

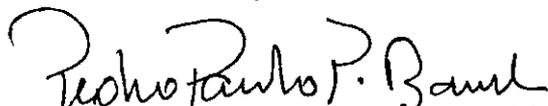
A origem dos depósitos bancários há de ser demonstrada de forma individualizada, o que, por óbvio, exige, se não a coincidência absoluta de datas e valores, pelos menos uma relação plausível, entre a alegada fonte e algum crédito feito na conta.

Não é possível a comprovação em tese da origem dos depósitos, apenas com a indicação de uma provável fonte.

#### Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para acolher a preliminar de decadência em relação ao ano-calendário de 1998 e afastar a qualificação da multa de ofício.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2006

  
PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA