



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10920.007057/2007-96  
**Recurso nº** 167.549 Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-00.410 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de setembro de 2009  
**Matéria** IRPF- Ex(s): 2002  
**Recorrente** EDDY EDGARD EIPPER  
**Recorrida** 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2002

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA QUALIFICADA - SIMPLES  
OMISSÃO DE RENDIMENTOS. INAPLICABILIDADE - 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 (Súmula 1º CC nº 14, publicada no DOU  
em 26, 27 e 28/06/2006).

DECADÊNCIA - CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL - TERMO  
INICIAL - Considerando-se como termo inicial de contagem do prazo  
decadencial a data da ocorrência do fato gerador (31/12/1997) ou a data da  
entrega da declaração de rendimentos referente ao período objeto do  
lançamento (27/04/2002), em qualquer caso está fulminado pela decadência o  
lançamento referente ao ano-calendário de 2001, cuja ciência do auto de  
infração em ocorreu em 29/11/2007.

Preliminar de decadência acolhida.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos,  
ACOLHER a preliminar de decadência, nos termos do relatório e votos que integram o  
presente julgado.

PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA - Presidente em Exercício e Relator

EDITADO EM: 12 MAR 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Janaína Mesquita Lourenço de Souza e Pedro Paulo Pereira Barbosa (Presidente em exercício).

## Relatório

EDDY EDGARD EIPPER interpôs recurso voluntário contra decisão de primeira instância que julgou procedente lançamento formalizado por meio do auto de infração de fls. 327/353. Trata-se de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, no valor de R\$ 277.634,79, acrescido de multa de ofício de 75% e de juros de mora, totalizando um crédito tributário lançado de R\$ 942.819,97.

A infração que ensejou o lançamento e que está detalhadamente descrita no Termo de Verificação Fiscal de fls. 327/348, foi a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, no ano de 2001.

O Contribuinte impugnou o lançamento, arguindo, preliminarmente, a decadência do direito de o Fisco proceder ao lançamento. Entende que o termo inicial de contagem do prazo é 01/01/2002, completando-se em 01/01/2007, antes, portanto, da ciência do lançamento que ocorreu em 29/11/2007.

Ainda como preliminar, insurge-se contra a utilização dos dados da CPMF como base para o lançamento, pois parte da movimentação financeira refere-se a cheque especial. Afirma não ser possível esta utilização mediante a aplicação retroativa da Lei nº 10.174, de 2001 que alterou a Lei nº 9.311, de 1996; que a Lei nº 10.174, de 2001 é inconstitucional.

Quanto ao mérito, questionou, inicialmente, a validade do lançamento baseado apenas em depósitos bancários, sem a demonstração da presença de sinais exteriores de riqueza. Contestou também a aplicação da multa de ofício de 150%. Defende que a multa aplicável seria de 50%, segundo interpretação sua. Também contesta a qualificação da penalidade, afirmando que não restou caracterizado o evidente intuito de fraude.

A Delegacia de Julgamento julgou procedente o lançamento com base nas considerações a seguir resumidas.

Sobre a decadência, afirma que, como o lançamento refere-se ao ano-calendário de 2001, o termo inicial de contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso, 01/01/2003 e, portanto, o lançamento poderia ter sido formalizado até 31/12/2008, tudo isto conforme art. 173, I do CTN.

Considerou regular o lançamento com base em depósitos bancários, inclusive quanto à utilização dos dados da CPMF, ressaltando que se trata de presunção legal. Destacou

que, como o Contribuinte não demonstrou a origem dos depósitos bancários, restou caracterizada a omissão de rendimentos.

Considerou correta, também, a aplicação da multa de ofício e sua qualificação, tendo identificado na conduta do Contribuinte elementos caracterizadores do evidente intuito de fraude, pela enorme discrepância entre a movimentação financeira e os rendimentos declarados.

O Contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 26/03/2008 (fls. 390) e, em 23/04/2008, interpôs o recurso de fls. 391/413, que ora se examina e no qual reitera a arguição de decadência. Também reafirma os questionamentos quanto à validade do lançamento com base em depósitos bancários e a utilização dos dados da CPMF com respaldo na Lei nº 10.174, de 2001. Por fim, repete, ainda, as manifestações contra a multa de ofício e, em especial, quanto à qualificação da penalidade, argumentando que não restou caracterizado o evidente intuito de fraude.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator.

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

### Fundamentação

Examino, inicialmente, a manifestação do Contribuinte contra a qualificação da multa de ofício, por ser matéria cuja conclusão pode influenciar no desfecho sobre a questão da decadência.

A autoridade lançadora justifica a qualificação da penalidade na grande discrepância entre os valores apurados e os rendimentos declarados, considerando essa atitude como omissão dolosa. Não vislumbro neste fato, contudo, a ocorrência de situação que possa configurar o evidente intuito de fraude, conforme exige o art. 44, § II da Lei nº 9.430, de 1996, a saber:

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

*I - (...)*

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

*(...)*

*§ 2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente. (Alterado pela Lei nº 9.532, de 10.12.97).*

Como se vê, o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996 reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, os quais transcrevo a seguir:

*Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.*

*Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.*

Pois bem, os dispositivos transcritos referem-se expressamente ao intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la. É preciso que haja o propósito deliberado de modificar a característica do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento.

Note-se que por intuito não se deve entender a reserva mental, mas intenção manifestada exteriormente por meio de ação ou omissão. Quando, a partir da ação ou omissão se consegue caracterizar a pretensão do autor em alcançar tal ou qual resultado, no caso, reduzir o pagamento do imposto ou diferir seu pagamento, está-se diante do evidente intuito de fraude. Não basta a simples omissão de rendimentos, independentemente do valor dessa omissão.

São casos típicos de evidente intuito de fraude a adulteração de notas fiscais, conta bancária fictícia, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc. situações onde é possível identificar uma ação dolosa específica. Ora, não é disso que aqui se trata. Como afirmado pela própria autuação, a razão apontada para a exasperação da multa foi a própria omissão dos rendimentos nas suas declarações, a que se atribui a intenção dolosa de fugir à tributação.

Nesse sentido, o Primeiro Conselho de Contribuinte já expediu súmula segundo a qual “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 (Súmula 1º CC nº 14, publicada no DOU em 26, 27 e 28/06/2006).

Entendo, portanto, deva ser desqualificada a penalidade.

Superada esta questão, passa-se ao exame da decadência.

Registre-se desde já que não compartilho da tese de que, nos casos de lançamento por homologação, o termo inicial de contagem do prazo decadencial seja a data de ocorrência do fato gerador.

Tenho claro que o prazo referido no § 4º do art. 150, do CTN refere-se 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 decadência do 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.

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 lançado, posto que a apuração/pagamento do imposto feito pelo contribuinte serão confirmados pela homologação.

Portanto, por esta regra geral, no presente caso, não havia obstáculo para a apuração do imposto devido e, assim, o crédito tributário correspondente poderia ser lançado até o término do prazo previsto no art. 173, I do CTN.

Penso, todavia, que a apresentação da declaração relativamente ao período constitui a medida preparatória de que fala o parágrafo único do mesmo artigo 173, antecipando o termo inicial para a data de entrega da declaração, caso esta data, evidentemente seja anterior àquela a que se refere o inciso I. É que, a partir da entrega da declaração, o Fisco está apto a apurar eventual omissão, inaugurando-se, assim, o prazo para proceder ao lançamento. No caso, a declaração referente ao exercício de 2002, ano-calendário 2001, foi apresentada em 27/04/2002 (fls. 09) e a ciência do lançamento somente ocorreu em 29/11/2007 (fls. 351), quando o lançamento somente poderia ter sido efetuado até 27/04/2007. Acolho, pois, a preliminar de decadência.

#### Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de ACOLHER a preliminar de decadência e, conseqüentemente, afastar a exigência do crédito tributário.

  
PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº: 10920.007057/2007-96  
Recurso nº: 167.549

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2201-00.410.

Brasília/DF,

12 MAR 2010

FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JÚNIOR  
Presidente da Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- ( ) Apenas com Ciência
- ( ) Com Recurso Especial
- ( ) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional