



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n°	10980.008488/2006-84
Recurso n°	154.828 Voluntário
Matéria	IRPF - Ex(s): 2001 a 2002
Acórdão n°	104-22.466
Sessão de	24 de maio de 2007
Recorrente	LAU CHOI WAN
Recorrida	4ª 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 alcançado pela decadência o fato gerador ocorrido em 31 de dezembro de 2000, no caso de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, quando o contribuinte entregou a declaração de rendimentos em 23 de abril de 2001 e a ciência do lançamento ocorreu em 1º de agosto de 2006.

IRPF - FATO GERADOR - ENCERRAMENTO - CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL - TERMO INICIAL - O fato gerador do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, sujeito ao ajuste anual, completa-se apenas em 31 de dezembro de cada ano, devendo ser esse o termo inicial para contagem do prazo a que se refere o artigo 150, § 4º do CTN.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, 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.

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 de junho de 2006).

Preliminar acolhida.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LAU
CHOI WAN.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do PRIMEIRO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de
decadência relativamente ao ano-calendário de 2000, vencidos os Conselheiros Heloísa Guarita
Souza, Gustavo Lian Haddad e Marcelo Neeser Nogueira Reis, que a estendiam até o mês de
julho de 2001. No mérito, por unanimidade de votos, 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.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Relator

FORMALIZADO EM: 04 JUN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann,
Antonio Lopo Martinez e Remis Almeida Estol.

Relatório

Contra LAU CHOI WAN foi lavrado o Auto de Infração de fls. 72/78 e Termo de Verificação Fiscal de fls. 51/71 para formalização da exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, acrescido de multa de ofício e juros de mora, estes calculados até 31/07/2006, nos valores, respectivamente, de R\$ 153.520,48, R\$ 229.536,97 e R\$ 132.776,12, totalizando o valor da autuação em R\$ 515.833,57.

Infrações

As infrações, detalhadamente expostas no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal são Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoas Jurídica e Omissão de Rendimentos apurada com base em depósitos bancários de origem não comprovada.

Foi exigida multa qualificada em relação à infração depósitos bancários de origem não comprovada sob o fundamento de que a Contribuinte omitiu de sua declaração de bens o saldo das contas bancárias e de que há grande discrepância entre os rendimentos declarados e os valores apurados com base nos depósitos bancários.

Impugnação

A Contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 85/96 com as alegações e argumentos a seguir resumidos.

Contesta a aplicação da multa de 150%. Diz que na

"infração relativa aos depósitos bancários, não houve omissão de rendimentos, mas apenas a falta de comprovação de depósitos bancários, pelo que a lei já prevê uma penalização excessiva, considerando todos os valores como se representassem rendimentos omitidos. A contribuinte, além de ter sido penalizada por ter tido todos os depósitos bancários considerados como rendimento omitido, ainda foi penalizada com a multa agravada de 150%".

Argumenta que

"para o lançamento da multa de 150% não basta a simples omissão de rendimentos. Antes, há que estar perfeitamente demonstrado e materialmente comprovado que o contribuinte agiu de forma deliberada na intenção de fraudar o Fisco, com o objetivo de obter vantagens indevidas em matéria tributária" e "nem mesmo a omissão de rendimentos está comprovada. Apenas o que se tem de concreto é a falta de comprovação da origem dos depósitos bancários..." os quais não foram comprovados "por serem de longa data (2000 e 2001) e porque, apesar de todos os esforços feitos junto ao Banco Santander, este não logrou fornecer todos os documentos necessários (conforme documentos em anexo: solicitações de documentos ao Banco Santander referentes a depósitos bancários, pedidos pela própria impugnante; e resposta negativa do mesmo Banco em relação a vários deles)", concluindo que como "o Banco não forneceu todos os documentos necessários para que pudéssemos identificar as operações (conforme

documento do banco acima citado) e também porque se sabe que as pessoas físicas não são obrigadas a guardar todos os documentos de suas transações normais, ficamos impossibilitados de identificar os depósitos".

Afirma que

"não procurou dificultar ou impedir o trabalho fiscal. Ao contrário: entregou voluntariamente à auditora extratos bancários e outros documentos de que tinha posse, e solicitou pessoalmente e insistentemente ao banco Santander que fornecesse cópias de todos os documentos de crédito e débito para que pudesse prestar as informações solicitadas...". Acrescenta que "com a criação da CPMF, o Fisco passou a ter acesso a toda movimentação de recursos efetuada na rede bancária, recebendo todas as informações de que necessita para acompanhar a movimentação financeira dos contribuintes" e, assim, "todas as informações estavam à disposição do Fisco. Nada foi fraudado, nenhum documento foi adulterado".

Argúi a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir os créditos relativos ao ano-calendário de 2000 e aos meses de janeiro a julho do ano-calendário de 2001.

Alega que no caso de omissão de rendimentos calcada em depósitos bancários sem origem comprovada, esses valores devem ser tributados no mês em que forem considerados recebidos e que se sujeitam à tabela progressiva vigente nesse mesmo mês, estando-se

"diante de um caso claro de lançamento por homologação cujo termo inicial para contagem do prazo decadencial é o mês da ocorrência do depósito, já que a lei prevê que o fato jurídico tributável será considerado ocorrido no próprio mês do depósito", concluindo que "o direito da Fazenda Pública de proceder ao lançamento neste caso concreto expirou 5 anos após os meses dos depósitos. Isto é, a autoridade administrativa não poderia ter efetuado lançamento relativo aos depósitos dos meses de janeiro a dezembro de 2000 e dos meses de janeiro a julho de 2001, que já estavam fulminados pela decadência em 1º de agosto de 2006, data da ciência do auto de infração". Cita jurisprudência neste sentido.

Acrescenta que mesmo que não seja este o entendimento, de ocorrência mensal do fato gerador, *"ainda assim, parte do lançamento já foi alcançada pela decadência, visto que o prazo para o lançamento do imposto do ano-calendário 2000 (fato gerador de 31/12/2000) extinguiu-se em 31/12/2005".*

Diz

"não estar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, com o que não se aplica a ressalva inserida no final da redação, fazendo com que a decadência seja contada a partir do fato gerador, como disposto nesse mesmo artigo" e que "mesmo que a contagem fosse efetuada pelo art. 173, inciso I, do CTN, portanto a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ainda assim teria ocorrido a decadência, uma vez que o parágrafo único do mesmo artigo reza que o direito a que se

refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso no 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", arrematando "que a apresentação da declaração de rendimentos reveste-se da condição de medida indispensável ao lançamento, uma vez que fornece ao Fisco todos os elementos de que necessita para apurar o quantum devido pelo contribuinte, o que faz com que a contagem da decadência do imposto de renda, se fosse considerar a regra geral do art. 173 do CTN, iniciaria na data da entrega da declaração".

Decisão de Primeira Instância

A DRJ-CURITIBA/PR julgou procedente o lançamento com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que as decisões administrativas colacionadas pela impugnante não se constituem normas complementares do Direito Tributário por falta de lei que lhes atribua eficácia normativa, conforme determina o inciso II do art. 100 do CTN:

- que a Contribuinte não impugna o crédito tributário exigido em relação aos meses de agosto, setembro e dezembro de 2001, à exceção do agravamento da multa de 75% para 150%, pelo que é de se considerar essa parte do lançamento como não impugnada e, portanto, não litigiosa, conforme o disposto no art. 17 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com a redação do art. 67 da Lei 9.532, de 10 de dezembro de 1997, resultando o imposto de R\$ 13.447,54, a multa de ofício de 75% de R\$ 10.085,65, respectivamente, e os acréscimos legais, devendo ser observado o parcelamento de fls. 103/109;

- que não cabe razão à Impugnante no que tange à preliminar que objetiva à extinção total do crédito tributário em relação ao ano calendário de 2000 e aos meses de janeiro a julho de 2001, com fundamento na ocorrência da decadência do direito de a Fazenda Pública constituir, em 01 de agosto de 2006, data da ciência do auto de infração, o crédito tributário referente ao período mencionado;

- que no que tange à utilização do artigo 150, § 4º, do CTN, como fundamento de decadência, o referido dispositivo versa sobre homologação tácita e somente deve ser acionado quando o contribuinte, antecipando-se ao Fisco, apura o imposto devido e realiza o seu pagamento;

- que o termo inicial para a contagem do prazo de decadência do direito de constituir o crédito tributário está bem definido no inciso I do citado art. 173;

- que quanto à data de ocorrência do fato gerador do IR de pessoa física, verifica-se que a partir da edição da Lei nº 8.134, de 1990, além da incidência mensal, a título de antecipação, no caso, por exemplo, de rendimentos do trabalho, a legislação determina que a apuração definitiva do Imposto de Renda da Pessoa Física seja efetuada na declaração anual de ajuste;

- que, em um primeiro momento, a retenção e/ou recolhimento do Imposto de Renda constitui mera antecipação do imposto efetivamente devido, sendo calculado mensalmente, à medida que os rendimentos forem percebidos e, em um segundo momento, é

feito o acerto definitivo para cálculo do montante do imposto devido, sendo o IR apurado anualmente na declaração de ajuste.

- que, assim, o fato gerador do imposto sobre os rendimentos sujeitos ao ajuste anual somente aperfeiçoa-se no momento em que se completa o período de apuração dos rendimentos e deduções: 31 de dezembro de cada ano-calendário, mesmo estando o contribuinte obrigado a sofrer retenção do imposto de renda na fonte pagadora ao longo do ano-calendário, à medida que recebe rendimentos tributáveis, ou ao recolhimento mensal do tributo, quando sujeitos ao Carnê-Leão.

- que no que concerne às infrações decorrentes de omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício e pela constatação de depósitos bancários sem origem comprovada, os valores decorrentes serão acrescidos aos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual;

- que nos períodos indicados pela impugnante, o fato gerador ocorreu em 31/12/2000 e 31/12/2001 e, portanto, a Fazenda Pública só poderia constituir eventual crédito tributário, decorrente de infrações apuradas nas declarações de ajuste anual dos anos-calendários de 2000 e 2001, durante os anos de 2001 e 2002, e, ainda assim, após a entrega das respectivas declarações, que se dá até o dia 30 de abril de cada ano e, dessa forma, pela regra do art. 173, I, do CTN, os prazos decadenciais somente começaram a fluir a partir de 01/01/2002 e 01/01/2003, respectivamente;

- que quanto ao argumento de que a mera entrega da declaração corresponde a ato de notificação ao sujeito passivo de medida preparatória ao lançamento, não há como acatá-lo, pois a entrega da declaração pelo contribuinte já corresponde ao lançamento (o chamado lançamento por homologação), prescindindo de qualquer atividade da administração, havendo inclusive a homologação tácita, pelo decorrer do tempo e porque não há, no procedimento de entrega da declaração de ajuste anual, qualquer notificação, por parte da administração tributária, ao sujeito passivo;

- que o art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996 estabeleceu que há omissão de rendimentos e determina o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento;

- que é a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão; razão por que não há obrigatoriedade de se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente a omissão de receita ou variação patrimonial;

- que a lei transferiu ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos, o que não logrou fazer o impugnante no presente processo.

- que não encontra respaldo a alegação de que a impugnante não teria obrigação de manter sob sua guarda, para apresentação ao fisco, a documentação que justifica os seus depósitos bancários, pois tal obrigação está prevista na própria norma, que expressamente incumbiu o ônus da prova para o titular da conta corrente;

- que também não procede a tese de que o lançamento fundado na falta de justificação de origem de depósitos bancários não comportaria a aplicação da multa qualificada, por tratar-se de presunção de omissão de rendimentos.

- que porquanto se utilize corriqueiramente o termo presunção ao se tratar desse assunto, o que ocorre, no caso, é uma dedução lógica, segundo a qual a obtenção de disponibilidade financeira pelo contribuinte decorre necessariamente de atividades tais como doação, empréstimos, rendimentos declarados, isentos ou tributáveis, etc., e, também, rendimentos omitidos;

- que o que a lei fez foi determinar que cabe ao contribuinte provar as exceções, vale dizer, comprovar que os valores são isentos, não representam rendimentos ou já foram submetidos à tributação e que, não o fazendo, decorre a conclusão/dedução inafastável de tratar-se de rendimentos não tributados anteriormente e, a partir desse momento, não há qualquer presunção, mas a certeza da ocorrência da infração tributária.

- que apurada a infração tributária, cumpre verificar se ocorreram as hipóteses previstas na lei e que levam à qualificação da multa, configuradas, essencialmente, na conduta dolosa visando deixar de pagar o tributo devido.

- que o dolo é a vontade consciente orientada para um determinado resultado buscado pelo agente, e, sendo de natureza subjetiva, se não for confessada, só pode ser perquirida através da sua manifestação exterior.

- que, nesse sentido, no presente caso, encontra-se perfeitamente caracterizada a conduta dolosa da contribuinte, quando se compara o valor dos rendimentos tributáveis que declarou, R\$ 20.817,24 e R\$ 13.500,00, com as infrações apuradas de R\$ 393.309,69 e R\$ 168.498,02, referentes aos anos-calendário de 2000 e 2001, respectivamente. A omissão de quase a totalidade dos seus rendimentos, declarando apenas ínfima parcela do que efetivamente auferiu, afasta qualquer dúvida quanto à intencionalidade da conduta.

Os fundamentos da decisão recorrida estão consubstanciados nas seguintes ementas:

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais, não proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquele objeto da decisão.

MATÉRIA NÃO-IMPUGNADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda.

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS À DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.

O fato gerador do imposto de renda em relação aos rendimentos sujeitos à declaração de ajuste anual ocorre em 31 de dezembro; quando não declarados, para efeito de lançamento de ofício, o termo inicial do prazo decadencial é contado do primeiro dia do exercício

seguinte ao que poderia o fisco ter feito o lançamento (CTN, art. 173, I).

OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430 de 1996.

O art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, determina que há rendimentos omitidos quando o contribuinte não comprova a origem dos depósitos bancários.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO.

O dolo está provado quando os rendimentos declarados representam uma parcela ínfima dos omitidos, afastando a possibilidade de ocorrência de erro e demonstrando a vontade consciente de deixar de pagar o tributo devido, configurando hipótese de aplicação da multa qualificada de 150%

Recurso

Cientificada da decisão de primeira instância em 09/10/2006 (fls. 132), a Contribuinte apresentou, em 07/11/2006, o recurso de fls. 133/145 no qual reproduz em síntese, as alegações e argumentos da Impugnação.

É o Relatório.

8

Voto

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

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

Fundamentação

Examino, inicialmente, a arguição de decadência. A Recorrente argúi a decadência em relação às bases de cálculo anteriores a agosto de 2001 ao argumento de que o Imposto de Renda está sujeito a modalidade de lançamento por homologação, e para esses a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 150, § 4º do CTN, isto é, tem como termo inicial a data do fato gerador a qual, sustenta que, no caso de lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre ao final de cada mês.

São, portanto, duas questões a serem analisadas: a definição da data de ocorrência do fato gerador, se em 31 de dezembro ou ao final de cada mês; e a definição do termo inicial para contagem do prazo decadencial.

Quanto à primeira questão, não procede a pretensão da Contribuinte. Como regra geral, o Imposto de Renda é devido mensalmente, seja por estar sujeito à retenção pela fonte pagadora, seja porque o rendimento está sujeito à tributação antecipada do carnê-leão. Mas o pagamento mensal, salvo nos casos de tributação definitiva, é mera antecipação do imposto devido de forma definitiva a ser apurado somente quando do ajuste anual.

É somente em 31 de dezembro de cada ano que se completa o período em relação ao qual devem ser totalizados os rendimentos auferidos, verificadas as deduções permitidas, aplicada a tabela progressiva anual, etc., enfim, apurado o imposto devido, e o saldo a pagar ou a restituir, em relação ao período.

Os art. 10 e 11 da Lei nº 8.134, de 1990 não deixa qualquer dúvida quanto a essa questão, a saber:

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. 8º

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

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);

No caso de lançamento com base em depósitos bancários é certo que o 4º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 prevê que os rendimentos omitidos devem ser tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva então vigente. Mas é um erro concluir daí que o fato gerador, nesse caso, é mensal. Ao prevê que o imposto é devido mensalmente, o referido dispositivo está apenas sendo coerente com a regra geral de tributação do Imposto de Renda, que prevê a tributação mensal, mas, como acima referido, essa, salvo quando se refira a tributação definitiva, será mera antecipação do devido quando do ajuste anual.

O art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 trata de uma hipótese de presunção legal de omissão de rendimentos e não diz nada que autorize uma interpretação de que está criando uma hipótese de tributação definitiva. Ora, não sendo definitiva, é mera antecipação do devido na declaração, como é em regra a tributação do Imposto de Renda.

Não há dúvidas, portanto, de que o fato gerador do Imposto de Renda, inclusive no caso de lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada, salvo nas exceções previstas em lei de tributação definitiva, só se completa em 31 de dezembro de cada ano.

Sendo assim, em relação aos meses de 2001, ainda que se considerasse a regra de contagem do prazo decadencial com base no § 4º do art. 150 do CTN, como quer o Recorrente, não se verificaria a decadência. O termo inicial do prazo seria, então 31/12/2001 encerrando-se em 31/12/2006, posteriormente, portanto, à data da ciência do lançamento (1º/08/2006).

Quanto ao ano-calendário de 2000, contando-se o prazo decadencial a partir da data do fato gerador ou a da entrega da declaração, que neste caso ocorreu em 23/04/2001, em qualquer hipótese, o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário estaria fulminado pela decadência.

Não estou entres os que perfilham a tese de que o termo inicial de contagem do prazo decadencial no caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em qualquer caso, seja a data 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 realizado pelo contribuinte foi confirmado pela homologação.

Assim, independentemente da discussão sobre a ocorrência de evidente intuito de fraude, 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 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 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, decorre da revisão dessa mesma declaração.

No caso concreto, a Contribuinte apresentou a declaração referente ao exercício de 2001, ano-calendário 2000, em 23/04/2001 (fls. 05) devendo ser esse, portanto, o termo inicial de contagem do prazo decadencial, que se completa, conseqüentemente, em 23/04/2006. Como a ciência do Auto de Infração ocorreu em 01/08/2006, 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 restam configurados nos autos os elementos caracterizadores do evidente intuito de fraude. O simples fato de o contribuinte ter reiteradamente deixado de declarar rendimentos ou a grande discrepância entre o montante do imposto apurado com base nos depósitos bancários e os valores declarados não caracteriza a prática de dolo, fraude ou simulação, mas mera omissão de rendimentos a qual, ainda que reiterada, deve ser sancionada com a multa normal de 75%.

Essa é a posição firme 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.

Quanto ao imposto apurado na autuação, a Contribuinte não se insurge expressamente contra o item 01 do Auto de Infração e, quanto ao item 02, não apresenta na impugnação ou no Recurso nenhum elemento que possa elidir a presunção de omissão de rendimentos a qual, vale ressaltar, tem base em disposição expressa de lei.

Assim, não cabem reparos à autuação e à decisão de primeira instância quanto a esses aspectos.

Conclusão.

Ante o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso para excluir a exigência referente ao ano-calendário de 2000 e desqualificar a multa de ofício.

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


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA