



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Recurso nº. : 135.262
Matéria : IRF – Ano(s): 1997
Recorrente : BRASILTUR HOTELARIA LTDA.
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 04 de novembro de 2003
Acórdão nº. : 104-19.621

DECADÊNCIA – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O pagamento efetuado por pessoa jurídica a beneficiário não identificado ou pagamento efetuado sem a comprovação da operação ou causa (pagamento a beneficiário sem causa), está sujeito à incidência na fonte, cuja apuração e recolhimento deve ser realizado na ocorrência do pagamento, razão pela qual têm característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial à data da ocorrência do fato gerador, exceto nos casos de evidente intuito de fraude, onde a contagem do prazo decadencial fica na regra geral, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO/PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO SEM CAUSA – PAGAMENTO EFETUADO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA - ARTIGO 61 DA LEI Nº 8.981/95 - CARACTERIZAÇÃO - A pessoa jurídica que efetuar pagamento a beneficiário não identificado ou não comprovar a operação ou a causa do pagamento efetuado ou recurso entregue a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, bem como não comprovar o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias ou a utilização de serviços, referidos em documento emitido por pessoa jurídica considerada ou declarada inapta, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento a beneficiário não identificado e/ou pagamento a beneficiário sem causa. A efetuação do pagamento e/ou entrega dos recursos são pressupostos materiais para a ocorrência da incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, conforme o disposto no art. 61, da Lei nº 8.981, de 1995.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTOS ATRAVÉS DA EMISSÃO DE RECIBOS RELATIVO A OBRIGAÇÕES JÁ CUMPRIDAS EM ANOS ANTERIORES - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA – CARACTERIZAÇÃO DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA – Cabível a exigência da multa qualificada prevista no artigo 4º, inciso II, da Lei nº. 8.218, de 1991, reduzida na forma prevista no art. 44, II, da Lei nº. 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. Caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do artigo 992, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº. 1.041, de 1994, autorizando a aplicação da multa qualificada, a prática reiterada de omitir na escrituração contábil o real destinatário e/ou causa dos pagamentos efetuados, como forma de ocultar a ocorrência do fato gerador e subtrair-se à obrigação de comprovar o recolhimento do imposto de renda na fonte na efetivação dos pagamentos realizados. Sendo que para justificar tais pagamentos o contribuinte apresentou recibos relativos a operação de compra de imóveis, cuja obrigação já fora cumprida em anos anteriores pelos verdadeiros obrigados.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
BRASILTUR HOTELARIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 DEZ 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, MEIGAN SACK RODRIGUES, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA, ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado) e REMIS ALMEIDA ESTOL.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621
Recurso nº. : 135.262
Recorrente : BRASILTUR HOTELARIA LTDA.

RELATÓRIO

BRASILTUR HOTELARIA LTDA., contribuinte inscrito no CNPJ/MF sob nº 46.732.707/0001-93, pessoa jurídica de direito privado com sede na cidade de Rifânia, Estado de São Paulo, à Rua Rui Barbosa, nº 500, Bairro Centro, jurisdicionado a DRF em Franca - SP, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 203/209, prolatada pela Terceira Turma da DRJ em Ribeirão Preto - SP, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 216/228.

Contra o contribuinte foi lavrado, em 18/12/02, o Auto de Infração de Imposto de Renda na Fonte Sobre Pagamentos a Beneficiário Não Identificado, com ciência através de AR, em 19/12/02, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 2.194.856,59 (padrão monetário da época do lançamento), a título de Imposto de Renda na Fonte, acrescida da multa de lançamento de ofício qualificada de 150% e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% calculada sobre o valor do imposto de renda, relativo aos fatos geradores ocorridos no ano de 1997.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa, onde se constatou falta de recolhimento do Imposto de Renda na Fonte sobre Pagamentos a Beneficiário Não Identificado. Infração capitulada no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

O Auditor-Fiscal da Receita Federal autuante esclarece, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal de fls. 11/14, entre outros, os seguintes aspectos:

- que de início é de se observar que a auditoria decorreu de Diligência Fiscal iniciada em 01/07/02 com fito de apurar as irregularidades apontadas no Inquérito Policial nº 98.1012627-1 que requereram a quebra de sigilo fiscal e bancário, entre outras pessoas, da fiscalizada. De posse de extrato de movimentação de conta CC5, em que restou identificada a fiscalizada como remetente de numerário para titular de conta CC5, instou-se, através do Termo de Intimação Fiscal, a auditada apresentar livros contábeis e extratos de movimentação bancária;

- que apresentada à documentação e analisada, resultou Termo de Intimação Fiscal nº 01 para esclarecer acerca de lançamentos contábeis na conta AFAC Com. Brasil Grande, no que respondeu tratar-se de adiantamento para futuro aumento de capital recebidos na conta corrente do Banco Itaú;

- que, no entanto, ainda de acordo com o fiscalizado, os recursos do adiantamento serviram para quitar dívidas da empresa Brasil Grande S/A, posteriormente transformada sob denominação social Brasiltur Hotelaria Ltda., havidas quando da aquisição de gleba de terras nos idos de 1977, conforme escritura de compra e venda em que aparecem como vendedor Jayme Rodrigues Soares e compradores Electro Bonini e outros, e certidão do Cartório de Registro de Imóveis de Barra do Garças;

- que desta feita sob fiscalização, e mediante Termo de Início de Fiscalização lavrado em 07/11/02, solicitamos que o contribuinte apresentasse cópias dos cheques e/ou DOCs emitidos ao sr. Jayme Rodrigues Tavares nos valores de R\$ 59.245,00 em 06/02/97, R\$ 163.000,00 em 17/02/97, R\$ 300.000,00 em 06/03/97, R\$ 500.000,00 em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

12/03/97, R\$ 500.000,00 em 18/03/97 e R\$ 200.000,00 em 24/03/97; e ainda comprovasse que efetivamente o sr. Jayme Rodrigues Tavares era credor das importâncias acima citadas e os respectivos recibos de quitação assinados pelo mesmo, bem como, demonstrasse que os valores creditados na conta-corrente nº 32.914-5, ag. 0710 do Banco Itaú S/A foram efetuados pela Brasil Grande. Em resposta o contribuinte limitou-se a apresentar documentos anteriormente entregues à Receita Federal quando da realização das diligências;

- que reintimamos em 06/12/02 o contribuinte para apresentar a documentação, o qual apresentou cópias de recibos supostamente assinados pelo senhor Jaime Rodrigues Tavares. São coincidentes em datas e valores os recibos apresentados com os DOCs, inobstante não estão com firma reconhecida, portanto inválidos como documento particular. Ainda mais que no domicílio do Sr. Jaime Rodrigues Tavares o correio não logrou êxito na entrega de correspondência, como também no sistema cadastral da SRF o nº telefônico está incorreto e não constante na lista telefônica como usuário;

- que insatisfeitas as respostas anteriores, através da Intimação nº 305/2002 coube ao contribuinte justificar a transferência de numerário através do DOC enviado em 17/02/97 de nº 300147 para a conta de João Batista da Silva efetivada através de conta CC5, vez que o contribuinte informa que esse pagamento também foi efetuado a favor do senhor Jaime Rodrigues Tavares, e ainda, apresentar originais dos recibos emitidos pelo Sr. Jaime Rodrigues Tavares com o devido reconhecimento da assinatura em Cartório, bem como justificar a razão dos pagamentos apresentados tendo em vista a averbação no Cartório do Primeiro Ofício do Registro de Imóveis de Barra do Garças – MT em que consta o pagamento das Notas Promissórias anteriormente emitidas quando da alienação da propriedade;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

- que das intimações fiscais exaradas acima e respectivos documentos comprobatórios, não restou caracterizado o negócio jurídico aduzido para respaldar os recebimentos em conta corrente e correlata transferências de numerários. Senão vejamos, alegou a fiscalizada a existência de recebimentos de adiantamentos de capital, porém efetivamente ditos créditos assim que recebidos em conta corrente foram remetidos através de DOC's sem contrapartida em real participação societária da depositante na fiscalizada;

- que o destino dos referidos depósitos também não teve comprovação exitosa, haja vista que, segundo a fiscalizada serviriam para quitação por compra de imóvel ocorrida há vinte anos. Trouxe, após regularmente notificado, meras cópias de recibos de pagamento sem firma reconhecida. O beneficiário não foi localizado nem pela fiscalização, muito menos pelo auditado. Ademais, diga-se que consta da ficha 15.149-C, matrícula 15149 do Cartório de Registro de Barra do Garças que foram quitadas as Notas Promissórias da compra e venda da gleba de terras;

- que se diga ainda que dentre os vários recibos de pagamento a Jaime Rodrigues Tavares a justificar os DOC's, encontra-se um no valor de R\$ 163.000,00 em que efetivamente o DOC serviu para o envio da quantia à conta CC5 de João Batista da Silva. Instado a se manifestar acerca da operação financeira, não trouxe aos elementos do procedimento fiscalizatório qualquer justificativa.

Em sua peça impugnatória de fls. 179/188, instruída pelos documentos de fls. 189/198, apresentada, tempestivamente em 17/01/03, o impugnante, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja declarada insubsistente, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

- que, preliminarmente, o lançamento de ofício foi efetuado em 18/12/02, isto é: depois de decorridos mais de 5 anos da data do fato gerador, caracterizando a extinção definitiva do crédito, com fundamento no § 4º do art. 150 do CTN;

- que a previsão no § 4º do art. 150 do CTN, para decadência a partir do fato gerador, é norma legal que rege lançamentos por homologação, isto é: antecipado pelo contribuinte e posteriormente homologado pela Fazenda Pública;

- que Jayme Rodrigues Tavares, beneficiário dos pagamentos que originaram a autuação fiscal como não identificado, ao contrário está efetivamente identificado, pois foi inscrito no CPF 006.183.148-49 conforme cópias juntas impressas do site da Secretaria da Receita Federal, com RG nº 2.247.525, como consta na escritura apresentada à fiscalização e relatada em seu Termo de Verificação Fiscal, documentos com esta impugnação e reconhecimento de firma nos recibos (se reconhecida firma sempre o é de pessoa natural, nascida, existente);

- que como as praxes ou mesmo disposição legal ou regulamentar, na prática de atos e fatos civis e comerciais, não consta exigência de reconhecimento de firma em recibo de quitação, não pode ser acertada a decisão fiscal;

- que o Cartório quando reconhece qualquer firma, é porque em seus arquivos constam semelhança ou veracidade da assinatura, com identificação do assinante que exhibe carteira de identidade e CPF, sob as penas administrativas estabelecidas em Provimento da Corregedoria do Tribunal de Justiça;

- que o Auditor-Fiscal da Receita Federal aplicou multa agravada em 150%, indevidamente, já que todas intimações foram cumpridas, com pedido de prorrogação de prazo para o Termo 305/2002, de 11/12/02, remetida com AR, com o exíguo prazo de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

apenas 2 dias, para um elenco de mais de vinte documentos e esclarecimentos, pelo que a autuada requereu prorrogação de prazo, não concedida, como consta no final da segunda folhas do Termo de Verificação Fiscal.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as razões apresentadas pelo impugnante, a Terceira Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP, conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que quanto à argumentação de que, por ocasião da autuação, já estaria decaído o direito de a Fazenda efetuar o lançamento, cumpre ressaltar que o presente caso trata de lançamento de ofício, não de homologação de pagamento efetuado, por isso, deve ser observada a regra geral contida no CTN, art. 173, I;

- que observado que os fatos geradores ocorreram em fevereiro e março de 1997, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde a 01/01/98, termo de início da contagem dos cinco anos a que se refere o art. 173, acima citado, tendo o prazo para o lançamento expirado em 31/12/02. Constituído o crédito tributário em 18/12/02, não há que se falar em decadência;

- que se verifica do extrato de movimentação de conta CC5 (fls. 34) que a fiscalizada remetera a importância de R\$ 163.000,00 para esse tipo de conta, tendo como titular João Batista da Silva. Por esse motivo, o contribuinte foi intimado, mediante o termo de fls. 35, a apresentar livros contábeis e extratos de movimentação bancária, além disso, para que justificasse a transferência mediante "doc" daquele valor, enviado para conta de João Batista da Silva, conta CC5 (fls. 34 e 40), tendo em vista que o contribuinte havia informado que esse pagamento fora efetuado a favor de Sr. Jaime Rodrigues Tavares;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

- que o contribuinte apresentou recibos supostamente assinados pelo Sr. Jaime Rodrigues Tavares, coincidentes em datas e valores com os “doc”, todavia, não reconhecida à firma, foram considerados inválidos pelo fisco, como documento particular. Isto, somado aos fatos de que, no domicílio dessa pessoa, o correio não logrou êxito na entrega de correspondência e que, no sistema cadastral da Secretaria da Receita Federal – SRF, o nº telefônico estava incorreto, não constando da lista telefônica como usuário;

- que à fiscalização, o impugnante apresentou escritura de compra e venda de imóvel (fls. 99/119) em que aparecem como vendedor o Sr. Jayme Rodrigues Tavares e compradores Electro Bonini e outros, datada de 20 de abril de 1977;

- que o impugnante não apresentou durante a ação fiscal qualquer documento que comprovasse as operações que deram causa aos pagamentos. Na fase impugnatória apresentou os recibos emitidos pelo Sr. Jayme Rodrigues Tavares que, embora apresentem firma reconhecida e declare que se referem a pagamento de dívida renegociada referente à aquisição de imóvel, não comprovam ter a empresa à obrigação de efetuar tais pagamentos;

- que se ressalte que a contribuinte alega serem os referidos valores destinados a pagamento de obrigação relativa à compra de imóvel, com recursos da empresa Brasil Grande S/A . Todavia, durante a ação fiscal foi apresentada unicamente a escritura de compra e venda de imóvel acima citada (documentos de fls. 99/119) e nesta, não figura o contribuinte como comprador, além disso, constam quitadas, no documento de fls. 119, as nove notas promissórias referidas na escritura, sendo o último vencimento em 15/11/78. Portanto, além do impugnante não estar envolvido naquela transação, desta, não restou dívida a ser paga;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

- que nenhum outro documento relativo à venda de imóvel por parte do Sr. Jayme Rodrigues Tavares foi apresentado, tampouco na fase impugnatória. Os recibos de fls. 191/198, não são suficientes para comprovar que era credor dos valores que lhe foram pagos, tampouco que foram efetuados em cumprimento de obrigação por parte da autuada;

- que quanto à multa de ofício, ressalte-se que a contribuinte alegou ter efetuado os referidos pagamentos em cumprimento de obrigação relativa ao imóvel vendido pelo Sr. Jayme Rodrigues, apresentando recibos, sendo que a obrigação relativa àquela operação de compra e venda já fora cumprida em 1978 pelos verdadeiros obrigados, o que demonstrou intuito de fraudar o fisco dissimulando a verdadeira operação. Assim, correta aplicação da multa no percentual de 150%.

As ementas que consubstanciam a decisão da Terceira Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - SP, são as seguintes:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 06/02/1997, 17/02/1997, 06/03/1997, 12/03/1997, 18/03/1997, 24/03/1997

Ementa: DECADÊNCIA. IRRF.

A contagem do prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Data do fato gerador: 06/02/1997, 17/02/1997, 06/03/1997, 12/03/1997, 18/03/1997, 24/03/1997

Ementa: PAGAMENTO A NÃO IDENTIFICADO OU SEM CAUSA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

Está sujeito à incidência do imposto na fonte todo pagamento efetuado ou recursos entregues a terceiros ou sócios quando não comprovada a operação ou a sua causa.

MULTAS.

Mantém-se a multa por infração qualificada quando reste demonstrado o evidente intuito de fraude.

Lançamento Procedente.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 24/03/03, conforme Termo constante às fls. 213/215, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (15/04/03), o recurso voluntário de fls. 216/228, instruído pelos documentos de fls. 229/232, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Consta às fls. 233/240, documentos pertencentes ao arrolamento de bens e direitos, objetivando o seguimento ao recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei n.º 9.639, de 25/05/98, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

A presente discussão restringe-se a preliminar de decadência e à falta de retenção e recolhimento de imposto de renda na fonte, que conforme a peça acusatória, a autuada, como responsável legal, deveria ter retido e recolhido quando efetuou pagamentos a beneficiário não identificado e/ou pagamento sem causa.

Desta forma, cumpre, de início, apreciar a questão preliminar, já que o recorrente suscita preliminar de decadência para os fatos geradores lançados, sob o entendimento de que quando se tratar de incidência de imposto de renda na fonte há o dever do sujeito passivo de efetuar o pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, o que se configura como lançamento por homologação e neste caso o decurso do prazo decadencial de cinco anos se verificará entre a data da ocorrência do fato gerador (data do pagamento) e a data da ciência do lançamento procedido mediante o Auto de Infração, por se tratar de lançamento por homologação, ao amparo do artigo 150, § 4º do CTN.

Nunca tive dúvidas, que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. No caso dos autos, ou seja, quando se tratar de pagamento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

a beneficiário não identificado ou pagamentos sem causa, estes pagamentos estão sujeitos ao pagamento do imposto de renda na fonte, e a sua apuração deve ser realizada na ocorrência do pagamento e o recolhimento do imposto se processa na mesma data. Razão pela qual têm característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial à data da ocorrência do fato gerador. Ou seja, transcorridos cinco anos a contar do fato gerador, quer tenha havido homologação expressa, quer pela homologação tácita, está precluso o direito da Fazenda de promover o lançamento de ofício, para cobrar imposto não recolhido, exceto nos casos de evidente intuito de fraude, onde a contagem do prazo decadencial fica na regra geral, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Desta forma, embora respeite a posição daqueles que assim não entendem, tenho para mim que não está extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário tendo em vista o evidente intuito de fraude praticado pelo suplicante, a qual será analisado no tópico da multa qualificada, em razão dos motivos abaixo expostos.

Como se sabe, a decadência é na verdade a falência do direito de ação para proteger-se de uma lesão suportada; ou seja, ocorrida uma lesão de direito, o lesionado passa a ter interesse processual, no sentido de propor ação, para fazer valer seu direito. No entanto, na expectativa de dar alguma estabilidade às relações, a lei determina que o lesionado dispõe de um prazo para buscar a tutela jurisdicional de seu direito. Esgotado o prazo, o Poder Público não mais estará à disposição do lesionado para promover a reparação de seu direito. A decadência significa, pois, uma reação do ordenamento jurídico contra a inércia do credor lesionado. Inércia que consiste em não tomar atitude que lhe



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

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.

Deve ser esclarecido, que os fatos geradores das obrigações tributárias são classificados como instantâneos ou complexivos. O fato gerador instantâneo, como o próprio nome revela, dá nascimento à obrigação tributária pela ocorrência de um acontecimento, sendo este suficiente por si só (imposto de renda na fonte). Em contraposição, os fatos geradores complexivos são aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal, em um fato imponível. Exemplo clássico de tributo que se enquadra nesta classificação de fato gerador complexo é o imposto de renda da pessoa física, apurado no ajuste anual.

Como é sabido o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato imponível, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo verifica-se tão somente obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05(cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Por decadência entende-se a perda do direito de o fisco constituir o crédito tributário, pelo lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional:

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

...

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

...

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

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 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.

...

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;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

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."

Depreende-se, desse texto, 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, como se observa abaixo:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, item I);

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, item II);

III - da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (CTN, art. 173, parágrafo único);

IV - da data da ocorrência do fato gerador, nos tributos cujo lançamento normalmente é por homologação (CTN, art. 150, § 4º);

V - da data em que o fato se tornou acessível para o fisco, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o lançamento normal do tributo é por homologação (CTN, art. 149, inciso VII e art. 150, § 4º).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

Pela regra geral (art. 173, I), o termo inicial do lustro decadencial é o 1º dia do exercício seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado (ocorrência de dolo, fraude ou simulação (evidente intuito de fraude)).

O parágrafo único do artigo 173 do CTN altera o termo inicial do prazo para a data em que o sujeito passivo seja notificado de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. É claro que esse parágrafo só tem aplicação quando a notificação da medida preparatória é efetivada dentro do 1º exercício em que a autoridade poderia lançar.

Já pelo inciso II do citado artigo 173 se cria uma outra regra, segundo a qual o prazo decadencial começa a contar-se da data da decisão que anula o lançamento anterior, por vício de forma.

Assim, em síntese, temos que o lançamento só pode ser efetuado dentro de 5 anos, contados de 1º de janeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a menos que nesse dia o prazo já esteja fluindo pela notificação de medida preparatória, ou o lançamento tenha sido, ou venha a ser, anulado por vício formal, hipótese em que o prazo fluirá a partir da data de decisão.

Se tratar de revisão de lançamento, ela há de se dar dentro do mesmo quinquênio, por força da norma inscrita no parágrafo único do artigo 149.

É inconteste que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

Como se vê a decadência do direito de lançar se dá, pois, com o transcurso do prazo de 5 anos contados do termo inicial que o caso concreto recomendar.

Há tributos e contribuições cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente ou tacitamente, pelo decurso do prazo de 5 anos contados do fato gerador.

Após estas considerações, se faz necessário, ainda, tecer alguns comentários quanto à matéria específica deste processo, qual seja: decadência do direito de lançar o imposto de renda apurado em operações de pagamentos a beneficiários não identificados, quando tributados pelo imposto de renda na fonte.

Diz o diploma legal - Lei nº 8.981, de 1995:

Art. 61 - Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74, da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto."

Do texto legal, acima transcrito, conclui-se que a partir do ano de 1995, os pagamentos a beneficiário não identificado e os pagamentos sem causa estão sujeitos à



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

tributação de imposto de renda exclusivo na fonte, cabendo as pessoas jurídicas reter e recolher o respectivo imposto de renda na fonte na data da ocorrência do fato gerador.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos já não mais dependem de uma carência para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo à obrigação de apurar e liquidar o crédito tributário, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. É o que está expresso no § 4º, do artigo 150, do CTN.

Ora, próprio CTN fixou períodos de tempo diferenciados para atividade da Administração Tributária. Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do CTN, que o prazo quinquenal teria início a partir “do dia primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparando o lançamento. Essa é a regra básica da decadência.

Não me restam dúvidas, de que o tributo oriundo de pagamentos a beneficiário não identificados previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995, se encaixa nesta regra, onde a própria legislação aplicável atribui aos remetentes o dever, quando for o caso, de calcular e recolher os impostos, sem prévio exame da autoridade administrativa, ou seja, eles não devem aguardar o pronunciamento da administração para saber da existência, ou não, da obrigação tributária, pois esta já está delimitada e prefixada na lei, que impõe ao sujeito passivo o dever do recolhimento do imposto em questão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

Da mesma forma, o Código Tributário Nacional, como norma complementar à Constituição, é o diploma legal que detém legitimidade para fixar o prazo decadencial para a constituição dos créditos tributários pelo Fisco. Inexistindo regra específica, no tocante ao prazo decadencial aplicável aos casos de evidente intuito de fraude (fraude, dolo, simulação ou conluio) deverá ser adotada a regra geral contida no artigo 173 do CTN, tendo em vista que nenhuma relação jurídico-tributária poderá protelar-se indefinidamente no tempo, sob pena de insegurança jurídica.

Como, também, refuto o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação se houver pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo fisco decorre da falta de recolhimento de imposto de renda, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

É fantasioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que “o lançamento por homologação ... opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da Administração Tributária a um nada, ou a um procedimento de obviedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologando o que não está pago.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao “conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, na linguagem do próprio CTN.

Faz-se necessário lembrar, que a homologação do conjunto de atos praticados pelo sujeito passivo não é atividade estranha à fiscalização federal.

Ora, quando o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base, ou na área do IPI, com a apuração de saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir tanto a redução na matéria lançada como a compensação de saldos em períodos subsequentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento.

É da essência do instituto da decadência a existência de um direito não exercitado pela inércia do titular desse direito, num período de tempo determinado, cuja consequência é a extinção desse direito.

Decorrido o prazo de decadência desaparece a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública perde o direito de constituir o crédito tributário, ficando o sujeito passivo liberado com relação a esta obrigação tributária.

É inconteste que, no caso em questão, o início da contagem do prazo decadencial começou no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, no caso dos autos o primeiro fato gerador (pagamento)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

identificado pelo fisco ocorreu em fevereiro de 1997. Logo, a contagem do prazo decadencial inicia-se em 1º de janeiro de 1998, encerrando-se em 31 de dezembro de 2002. Tendo sido o auto de infração cientificado em 19 de dezembro de 2002, não se operou a decadência.

Quanto à questão de mérito se verifica, que a suplicante não logrou comprovar por meio do necessário lastro contábil/documental que a saída de recursos se destinaram a outros eventos a não ser aqueles constates da peça acusatória. Em suma, restou provado, pela fiscalização, que a conjugação dos pagamentos efetuados com o preceito legal contido no art. 61 e parágrafos, da Lei n.º 8.981/95, atributivo de efeito àquele acontecimento, compõe o fato jurídico gerador do imposto de renda na fonte ali vislumbrado. Nestes termos, e por ser da essência daquele dispositivo, torna-se necessário à discussão sobre a necessidade ou não da identificação do beneficiário e da origem da operação, bem como do nexos causal com o emitente (comprovação da operação ou a sua causa).

Diz o diploma legal - Lei nº 8.981, de 1995:

Art. 61 - Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74, da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

Todavia, em que pese tudo isso, data máxima vênia, entendo que ficou perfeitamente definido o fato gerador do IRF com base no artigo 61 da Lei n.º 8.981/95. Já que o seu aparente nó górdio situa-se na fronteira entre a ocorrência ou não da efetuação do pagamento dos valores lançados, pressupostos materiais para o necessário enquadramento naquele tipo legal. Como merecem fé a escrituração da contribuinte, restou devidamente comprovadas que os pagamentos existiram.

Já se manifestou a decisão de Primeira Instância no sentido de que contribuinte apresentou recibos supostamente assinados pelo Sr. Jaime Rodrigues Tavares, coincidentes em datas e valores com os “doc”, todavia, não reconhecida à firma, foram considerados inválidos pelo fisco, como documento particular. Isto, somado aos fatos de que, no domicílio dessa pessoa, o correio não logrou êxito na entrega de correspondência e que, no sistema cadastral da Secretaria da Receita Federal – SRF, o nº telefônico estava incorreto, não constando da lista telefônica como usuário;

Nota-se também, que o suplicante não apresentou durante a ação fiscal qualquer documento que comprovasse as operações que deram causa aos pagamentos. Na fase impugnatória apresentou os recibos emitidos pelo Sr. Jayme Rodrigues Tavares que, embora, agora de forma estranha apresentem firma reconhecida com data retroativa e declare que se referem a pagamento de dívida renegociada referente à aquisição de imóvel, não comprova ter a empresa à obrigação de efetuar tais pagamentos.

Embora, a contribuinte alega serem os referidos valores destinados a pagamento de obrigação relativa à compra de imóvel, com recursos da empresa Brasil Grande S/A . Todavia, durante a ação fiscal foi apresentada unicamente a escritura de compra e venda de imóvel acima citada (documentos de fls. 99/119) e nesta, não figura o contribuinte como comprador, além disso, constam quitadas, no documento de fls. 119, as nove notas promissórias referidas na escritura, sendo o último vencimento em 15/11/78.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

Portanto, além do impugnante não estar envolvido naquela transação, desta, não restou dívida a ser paga.

É de se levar em conta, que nenhum outro documento relativo à venda de imóvel por parte do Sr. Jayme Rodrigues Tavares foi apresentado, tampouco na fase impugnatória. Os recibos de fls. 191/198, não são suficientes para comprovar que era credor dos valores que lhe foram pagos, tampouco que foram efetuados em cumprimento de obrigação por parte da autuada.

As alegações apresentadas pelo suplicante , por si só, não são suficientes para justificar qualquer dúvida quanto à efetividade da infração que lhe é imputada, uma vez se tratarem de meras alegações sem a juntada de qualquer comprovante que as alicercem.

Da mesma forma, é improcedente e sem qualquer fundamento o seu entendimento, que o fisco se apegou somente a aspectos formais dos documentos apresentados, isto porque, o procedimento fiscal foi instaurado em razão do extrato de movimentação de conta CC5 (fls. 34) onde consta, que o fiscalizado remetera a importância de R\$ 163.000,00 para esse tipo de conta, tendo como titular João Batista da Silva. Por esse motivo, o contribuinte foi intimado, mediante o termo de fls. 35, a apresentar livros contábeis e extratos de movimentação bancária, além disso, para que justificasse a transferência mediante "doc" daquele valor, enviado para conta de João Batista da Silva, conta CC5 (fls. 34 e 40), tendo em vista que o contribuinte havia informado que esse pagamento fora efetuado a favor de Sr. Jaime Rodrigues Tavares.

Ao contrário de suas alegações, exatamente no que competia à empresa é que o fisco encontrou irregularidades, pois os documentos que lhe foram apresentados são inidôneos e não hábeis para lastrear os registros contábeis efetuados, já que é cristalino nos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

autos às fls. 119, que o Sr. Jaime Rodrigues Tavares, já em 20 de maio de 1981, nada mais tinha a receber pela venda do imóvel.

É fato que o direito processual consagrou o princípio de que a prova incumbe a quem afirma. Porém, é igualmente sabido que não se pode apresentar prova incontestada de fato negativo, como por exemplo, no caso da lide, que os pagamentos não existiram. Nesses casos admite-se que a prova se faça por meios dos lançamentos contábeis existentes, cabendo à parte demandada a contraprova de que os pagamentos efetuados se destinaram a beneficiário identificado, comprovando a respectiva operação.

É remansoso nos autos, que houve a realização dos pagamentos. Entretanto, se o suplicante não trouxe aos autos documentação comprobatória que os pagamentos se destinaram a beneficiário identificado, indicando a causa e comprovando a operação, está evidente, que os recursos foram repassados para alguém não identificado ou quando identificado não ficou comprovada a operação ou a sua causa.

Ora, só no fato de não haver a identificação de quais são os beneficiários dos recursos providos pelo suplicante, e se houve a identificação e não restando comprovada a operação ou a sua causa, já estariam caracterizadas com perfeição as hipóteses previstas no artigo 61, da Lei nº 8.981/95.

No presente caso, não existem comprovantes idôneos indicando como beneficiário a pessoa indicada na contabilidade, e mesmo se existiam não ficou comprovada a operação ou causa dos pagamentos realizados, já que a venda do imóvel não serve como lastro, pois os valores ali acertados já tinham sido recebidos lá em 1981 e mesmo que houvesse os supostos saldos a dívida não foi contraída pelo suplicante, razão pela qual a fiscalização considerou ilícito o procedimento, porque, entendia que estes revelavam a intenção clara da recorrente em omitir a verdadeira intenção do repasse dos recursos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

É de se esclarecer, que é cristalino que os pressupostos de incidência são diversos, ou seja, “quando não for indicada a operação”, “quando não for indicada a causa”, e “quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário”. Como também é evidente que os pressupostos de incidência previstas neste artigo não são cumulativos, ou seja, basta ocorrer um deles para que flore o fato gerador do imposto de renda na fonte.

E para concluir, com a devida vênia, não posso acompanhar o entendimento do nobre recorrente no que diz respeito à multa de lançamento de ofício qualificada, pelas razões alinhadas na seqüência.

Entendo, que neste processo, está aplicada corretamente a multa qualificada de 300%, cujo diploma legal é o artigo 4º, inciso II, da Lei n.º 8.218/91, reduzida para 150%, conforme o artigo 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Como se vê nos autos, o ora recorrente foi autuado sob a acusação de ação dolosa e fraudulenta caracterizada pela utilização de “recibos” emitidos de forma gratuita já que o suplicante não era devedor por compra do imóvel questionado, dívida realizada por pessoas físicas, conforme consta dos autos às fls. 100. Além do mais, consta à averbação em Cartório (fls. 199) de que as promissórias foram quitadas lá no ano de 1981 e não em 1997 como crer fazer crer o suplicante. Sendo, que estes procedimentos, no entender da autoridade lançadora, caracterizam evidente intuito de fraude nos termos do Regulamento do Imposto de Renda.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

Ora, no momento em que o suplicante ocultou em sua escrituração a real situação, deixando de informar a real situação em sua escrita regular é óbvio que o objetivo final era sonegar o imposto de renda na fonte de sua responsabilidade.

Não há como se cogitar de erro diante da adoção do mesmo procedimento durante várias vezes no ano de 1997.

Assim, ao declarar falsamente e reiteradamente que os pagamentos se destinaram a cumprir obrigações de compra de imóveis, cujas obrigações na verdade já haviam sido cumpridas em anos anteriores pelos verdadeiros obrigados, evidencia a consciência e a vontade do agente para a prática da conduta e configura o dolo específico necessário à caracterização deste tipo qualificado tributário.

Todos os elementos constantes dos autos conduzem à conclusão de que o objetivo do suplicante foi edificar uma situação, diferente da real, para não ter de comprovar a retenção e recolhimento do imposto de renda no momento dos pagamentos realizados. Não há dúvidas, que o suplicante contou com a baixa probabilidade de ter de demonstrar tal fato em sua contabilidade e ocultou da autoridade fazendária a ocorrência do fato jurídico tributário.

Só posso concordar com a decisão de primeira instância em manter a multa qualificada, já que, no meu entendimento, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no inciso II do artigo 992 do RIR/94, aprovado pelo Decreto 1.041, de 1994, sucedido pelo inciso II do artigo 957 do RIR/99, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude.

Não há dúvidas, que a sonegação em sentido amplo, principalmente, quando se trata de legislação tributária reguladora do Imposto sobre Produtos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. - : 104-19.621

Industrializados, "é toda ação ou omissão dolosa, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais ou das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente".

Entretanto, é fundamental a observação de que para a legislação tributária reguladora do Imposto sobre a Renda, o conceito acima integra, juntamente com o de fraude e conluio da aplicável ao IPI, o de "evidente intuito de fraude".

Como se verifica no artigo 957, II, do RIR/99, ou artigo 992, II, do RIR/94 ou artigo 728, III, RIR/80, que representam a matriz da multa qualificada, reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, que prevêm o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la.

Resta, pois, para o deslinde da controvérsia, se saber se os atos praticados pelo contribuinte configuraram ou não a fraude fiscal, tal como se encontra conceituada no artigo 72 da Lei n.º 4.502/64, verbis:

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

É sabido, que para aplicação da multa qualificada deve existir o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraude e este está devidamente demonstrado nos autos, através da utilização de expedientes que não espelhavam a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

realidade das operações questionadas pela autoridade lançadora. Existe nos autos a prova material da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto.

Já ficou decidido por este Conselho de Contribuintes, que a multa qualificada somente será passível de aplicação quando se revelar o evidente intuito de fraudar o fisco, devendo ainda, neste caso, ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos.

Decisão, por si só suficiente para uma análise preambular da matéria sob exame. Nem seria necessária referência da decisão deste Conselho de Contribuinte, na medida em que é princípio geral de direito universalmente conhecido de que multas e os agravamentos de penas pecuniárias ou pessoais, devem estar lisamente comprovadas. Trata-se de aplicar uma sanção e neste caso o direito faz com cautelas para evitar abusos e arbitrariedades.

Nunca é demais ressaltar, que o evidente intuito de fraude não pode ser presumido. Deve haver provas nesse sentido.

Da análise dos documentos constantes dos autos e das operações realizadas e escrituradas pelo suplicante, se pode dizer com toda a certeza que houve o "evidente intuito de fraude" que a lei exige para a aplicação da penalidade qualificada.

Há, pois, neste processo, o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos.

Como se vê nos autos, o contribuinte foi autuado sob a acusação de que realizou pagamentos a beneficiários não identificados e/ou não justificou a operação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

(pagamentos sem causa) sem o recolhimento do imposto de renda na fonte, já que deixou de registrar oficialmente os reais destinatários dos valores questionados, registrando em sua contabilidade como se os pagamentos tivessem ocorrido para o Sr. Jayme Rodrigues Tavares, relativo a compra de um imóvel. Entretanto, a fiscalização comprovou que a compra não foi realizada pela empresa e sim por pessoas físicas, cujo valor já fora quitado no ano de 1981. Sendo, que até o presente momento o suplicante não apresentou qualquer documento que lhe fosse favorável no sentido de descaracterizar a infração ou atenuar a imputação que lhe é dirigida de ação dolosa e fraudulenta. Limitou-se na sua defesa a meras alegações que não praticou as fraudes.

Assim, entendo que neste processo, está aplicada corretamente a multa qualificada de 300%, decorrente do artigo 992, II, do RIR/94, cujo diploma legal é o artigo 4º, inciso II, da Lei n.º 8.218, de 1991, reduzida para 150%, conforme o artigo 44, inciso II, da Lei n.º 9.430, de 1996, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude.

Para um melhor deslinde da questão da aplicabilidade da multa qualificada impõe-se, invocar o conceito de fraude fiscal, que se encontra na Lei.

Em primeiro lugar, recorde-se o que determina o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999:

“Art. 957 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 4º):

...

II – de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

É inquestionável, que quando a lei se reporta à evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder desta ou daquela forma para alcançar tal ou qual finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista, ao agir.

O evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária fictícia, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, escrituração paralela com a escrituração oficial, etc. Não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o evidente intuito de fraude, já que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

É cristalino, que nos casos de realização das hipóteses de fato de conluio, fraude e sonegação, uma vez comprovadas estas, e por decorrência da natureza característica dessas figuras, o legislador tributário entendeu presente o intuito de fraude.

Enfim, há no caso a prova material suficiente da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto. Há, pois, neste processo o elemento subjetivo do dolo, em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos.

Desta forma, se existe norma legal disciplinando a incidência tributária, é dever da autoridade fiscal aplicá-la sem cogitar acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou, já que o lançamento é ato plenamente vinculado à lei, não estando ao livre critério do agente lançar ou não lançar o crédito tributário ou escolher a oportunidade de lançá-lo, ou seja, na existência de norma legal emanada do órgão competente, ela pertence ao sistema jurídico, cabendo à autoridade administrativa tão-somente velar pelo seu fiel cumprimento até que esta norma seja retirada do mundo jurídico por outra superveniente ou por Resolução do Senado da República publicada posteriormente à declaração de sua inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

Enfim, nos autos ficou claramente evidenciado, através de uma série de indícios, que os pagamentos questionados, carecem de lastro comprobatória da efetividade dos mesmos, ou seja, não há prova subsidiária nos autos que possam validar os valores lançados. Sendo que nestes casos está clara a existência de indícios de que os pagamentos foram sem causa, já que o suplicante não trouxe aos autos nenhuma prova subsidiária de que o fato aconteceu conforme a sua alegação. Situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública, através dos agentes do fisco, ter de provar que o suplicante não efetivou os pagamentos para o Sr. Jaime Rodrigues Tavares, competirá ao suplicante produzir a prova convincente da improcedência da presunção.

E, como no direito processual brasileiro, para provar-se um fato, são admissíveis todos os meios legais, inclusive os moralmente legítimos ainda que não especificados na lei adjetiva e, sendo livre a convicção do julgador, não há razões para se aceitar as alegações do suplicante, já que as mesmas fogem da realidade dos fatos.

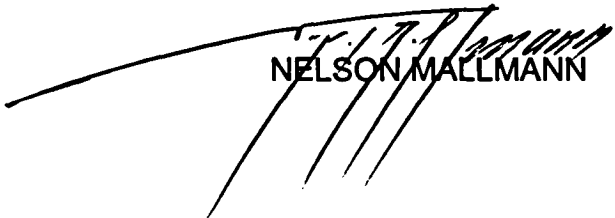


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.621

Diante do exposto, e por ser de justiça, voto no sentido de REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 04 de novembro de 2003



NELSON MALLMANN