



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Recurso nº. : 135.262
Matéria : EMBARGOS DECLARATÓRIOS
Embargante : BRASILTUR HOTELARIA LTDA.
Embargada : QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 13 de maio de 2004
Acórdão nº. : 104-19.972

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – Verificada a existência de omissão ocorrida no julgado é de se acolher os Embargos de Declaração.

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - O Auto de Infração e demais termos do processo fiscal só são nulos nos casos previstos no artigo 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal).

NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Não se verificando na formulação da exigência a hipótese alegada pela defesa, não há que se falar em nulidade por cerceamento do direito de defesa.

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 a beneficiário não identificado o ou pagamento efetuado sem a comprovação da operação ou causa está sujeito à incidência na fonte, cuja apuração e recolhimento devem ser realizados na ocorrência do pagamento. A incidência tem 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 a 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 - BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO E PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO SEM CAUSA – PAGAMENTO SEM COMPROVAÇÃO DA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

OPERAÇÃO OU CAUSA - LEI Nº 8.981, DE 1995, ART. 61 - 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.

PAGAMENTOS - COMPROVAÇÃO - EMISSÃO DE RECIBOS - OBRIGAÇÕES JÁ CUMPRIDAS EM ANOS ANTERIORES - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - CARACTERIZAÇÃO - JUSTIFICATIVA 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, 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.

Embargos acolhidos.

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

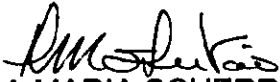
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de embargos interpostos por BRASILTUR HOTELARIA LTDA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos apresentados e rerratificar o Acórdão nº. 104-19.621, de 04 de novembro de 2003, para REJEITAR as preliminares de nulidade e 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


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 JUN 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, MEIGAN SACK RODRIGUES e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausentes, temporariamente, os Conselheiros MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e PAULO ROBERTO DE CASTRO (Suplente convocado).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972
Recurso nº. : 135.262
Recorrente : BRASILTUR HOTELARIA LTDA.

RELATÓRIO

A matéria em discussão refere-se a Embargos de Declaração, apresentados pelo contribuinte requerente, assentado nos argumentos da existência de omissão no acórdão questionado, buscando amparo legal no artigo 27 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria n.º 55, do Ministro de Estado da Fazenda, de 16 de março de 1998.

O Acórdão questionado foi julgado na Sessão de 04 de novembro de 2003, onde os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, acordaram, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Diante do resultado, o contribuinte apresenta os Embargos de Declaração de fls. 283/288, alegando, em síntese, o seguinte:

- que às fls. 137/138 consta intimação datada em 11/12/02, para cumprimento de um elenco de exigências em apenas 2 dias e, pela impossibilidade de cumprimento em tão exíguo prazo, foi requerida prorrogação em 16/12/02, fls. 172, não deferida;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

- que, assim, fica caracterizada cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, assegurado no art. 5 da Constituição Federal, tanto para o processo administrativo quanto para o processo judicial;

- que, no relatório, ao referir-se a respeito de multa qualificada, fls. 244/278, o julgado fez menção à referida intimação, mas foi omitido pronunciamento a respeito do alegado cerceamento do direito de defesa da embargante;

- que a embargante esclarece que o cumprimento dessa intimação haveria de sê-lo nos documentos e livros de contabilidade da empresa denominada Brasil Grande S/A, CNPJ 49.578.982/0001-92, controladora da Brasiltur – Hotelaria Ltda., CNPJ 46.732.707/0001-93. Aquela pessoa jurídica é presidente da diretoria da embargante, como consta dos atos constitutivos da recorrente juntados pela fiscalização. A embargante tem como atividade hotelaria e turismo, enquanto sua controladora colonização de terras. A referência no julgado de que a embargante fundiu-se com sua controladora constitui-se em erro, vez que cada uma tem seu CNPJ próprio e não existe alteração contratual nesse sentido;

- que a embargante tem sede e operação em Rifânia – SP, na divisa com o Estado de Minas Gerais, na Zona do triângulo Mineiro, fazendo limítrofe com a cidade de Sacramento, pelo curso do rio Jaguará, enquanto a Brasil Grande em São Paulo, o que torna impossível cumprimento de intimação com tamanha separação geográfica, em tão curto prazo não previsto em Lei;

- que, assim, estes Embargos de Declaração são apresentados para que essa Egrégia Câmara possa apreciar o cerceamento ao direito de defesa da embargante com a intimação de apenas 48 horas às fls. 137 e 138, para um elenco enorme de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

exigências e contra o qual foi apresentado pedido de prorrogação, não deferido, numa frontal contrariedade ao Regulamento do Imposto de Renda, que estipula o prazo de 20 dias para que o contribuinte possa atender.

Por fim, o embargante, requer a manifestação quanto ao cerceamento do direito de defesa, como fundamentado nestes Embargos Declaratórios, sanando a omissão existente no julgado, por via de consequência, procedentes os embargos para que a Egrégia Câmara possa reformar v. Acórdão, acolhendo o pedido de anulação do processo.

Consta as fls. 292 Despacho nº 104-0.002/04 da Presidência da Câmara retornando os autos ao relator para a sua manifestação.

Consta às fls. 293/298 a manifestação do Conselheiro-relator, concluindo que houve omissão de ponto sobre o qual o colegiado deveria pronunciar-se, conforme previsto no artigo 27 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF n.º 55, de 16 de março de 1998, no julgamento que culminou com o Acórdão n.º 104-19.621, de 04 de novembro de 2003, propondo que a falha seja retificada pela Câmara.

Em Despacho a Presidência da Câmara determinou o encaminhamento dos autos ao Conselheiro-relator para que providencie a devida inclusão em pauta de julgamento para que o Colegiado se manifeste sobre a matéria.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

Inicialmente, se faz necessário, ressaltar que a discussão refere-se ao Despacho de n.º 104-0.002/2004, de 26 de janeiro de 2004, determinando o retorno dos autos ao Conselheiro-relator para que se manifeste sobre os fatos relatados às fls. 283/288, relativo ao Acórdão n.º 104-19.621, de 04 de novembro de 2003 (fls. 244/278).

A matéria em discussão refere-se aos Embargos Declaratórios, apresentados pelo contribuinte/recorrente, assentado no argumento da existência de omissão nos fundamentos do acórdão n.º 104-19.621, fundamentado no texto do artigo 27 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria n.º 55, do Ministro de Estado da Fazenda, de 16 de março de 1998.

Impressionou ao contribuinte embargante o fato de não constar no voto condutor do acórdão questionado nenhuma manifestação sobre a falta de atendimento, por parte da fiscalização, do pedido de prorrogação de prazo para o cumprimento da Intimação de fls. 136/137.

Não restam dúvidas, que existe a omissão levantada, desta forma, concluo que ocorreu fato previsto no artigo 27 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF n.º 55, de 16 de março de 1998, no julgamento que culminou com o Acórdão n.º 104-18.490, de 06 de dezembro de 2001, de sorte que se faz



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

necessário que a falha seja retificada pela Câmara, ficando o voto condutor do aresto redigido na forma abaixo:

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 as preliminares de nulidade e de decadência e, no mérito, 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 de nulidade por cerceamento do direito de defesa sob o argumento de que houve falta de atendimento do pedido de prorrogação de prazo de intimação fiscal, já que o prazo concedido pela autoridade fiscalizadora era muito exíguo, ou seja 2 dias para atender o solicitado.

Compulsando os autos às fls. 137/138 se verifica que de fato o suplicante fora intimado para se manifestar sobre determinados valores e às fls. 172 consta um pedido de prorrogação de prazo de 30 dias para o atendimento do Termo de Intimação nº 305/2002.

Com a devida vênia, neste processo, não há que se falar em nulidade, porquanto todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração.

É de se observar que não é passível de nulidade o lançamento elaborado por servidor competente, sob o frágil argumento de que houve falta do atendimento do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

pedido de prorrogação de prazo de Intimação Fiscal, já que o prazo concedido para a manifestação era muito exíguo.

Ora, tal procedimento em nada prejudicou a sua defesa, pois é cristalino nos autos que o suplicante conhecia os valores questionados na Intimação Fiscal. Ademais, não havia a necessidade da Intimação Fiscal, já que a autoridade lançadora poderia constituir o crédito tributário baseado nos elementos que dispunha.

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos previstos no Processo Administrativo Fiscal, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Dessa maneira, se revela totalmente improfícuas sua alegação de nulidade, porque a apuração da infração foi feita com estrita observância das normas legais e a falta de prorrogação de prazo para atendimento de Intimação Fiscal, solicitado na fase fiscalizatória, não tem o condão de acarretar a nulidade do lançamento, já que, de acordo com o Processo Administrativo Fiscal, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento. A impugnação demarca o início da fase litigiosa, ensejando o exercício do contraditório onde se deverá apresentar os argumentos, as alegações e os documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Assim sendo, entendo que o procedimento fiscal realizado pelo agente do fisco, foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

Verifica-se, ainda, que o Auto de Infração às fls. 07/10, identifica por nome e CPF o autuado, esclarece que foi lavrado na DRF em Franca - SP, cuja ciência foi através de AR, descreve as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal, assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal, cumprindo o disposto no art. 142 do CTN, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Assim, não há como pretender a premissa de nulidade do auto de infração, na forma proposta pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto n.º 70.235/72, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

"A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo."

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

"A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.”

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Da análise dos autos, constata-se que a autuação é plenamente válida.

Ademais, a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Como se vê não procede à alegação de preterição do direito de defesa, haja vista que o suplicante teve a oportunidade de oferecer todos os esclarecimentos que achasse necessário e exercer sua ampla defesa na fase do contencioso administrativo.

Faz-se necessário esclarecer, que a Secretaria da Receita Federal é um órgão apolítico, destinada a prestar serviços ao Estado, na condição de Instituição e não a um Governo específico, dando conta de seus trabalhos à população em geral na forma



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

prescrita na legislação. Neste diapasão, deve agir com imparcialidade e justiça, mas, também, com absoluto rigor, buscando e exigindo o cumprimento das normas por parte daqueles que faltam com seu dever de participação.

Além disso, diz o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235/72:

“Art. 59 - São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração foi lavrado e a decisão foi proferida por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas, legalmente, instituídas para lavrar e para decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade lançadora cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre o suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede a situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão.

Além disso, o Art. 60 do Decreto n.º 70.235/72, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Ainda em preliminar, o recorrente suscita a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo aos 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 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

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 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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

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 complexivo 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 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

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.

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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

...

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;

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."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

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).

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

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

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

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 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 a obrigação de apurar e liquidar o crédito



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

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 obriedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologando o que não está pago.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

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) 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

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 nexo 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."

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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

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. 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

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 alicerchem.

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 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 inconteste 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

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 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 integral, 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, que prevêem 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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

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 (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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

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 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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.002166/2002-21
Acórdão nº. : 104-19.972

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.

Diante do exposto, e por ser de justiça, voto no sentido de ACOLHER os embargos apresentados para RERRATIFICAR o Acórdão nº. 104-19.621, de 04 de novembro de 2003, para REJEITAR as preliminares de nulidade e de decadência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 13 de maio de 2004



NELSON MALLMANN