



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

Processo nº 15586.000170/2006-21
Recurso nº 168.175 Voluntário
Acórdão nº 2101-00.303 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente Ademir Bras Vago
Recorrida 1a. Turma/DRJ-Rio de Janeiro/RJ I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

Ementa:

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Nos termos da Súmula nº 14 deste Primeiro Conselho de Contribuintes, “A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, aplica-se o prazo de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º, do CTN, ainda que não tenha havido pagamento antecipado.

Homologa-se no caso a atividade, o procedimento realizado pelo sujeito passivo, consistente em “verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo”, inclusive quando tenha havido omissão no exercício daquela atividade.

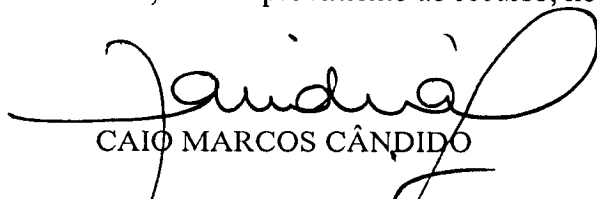
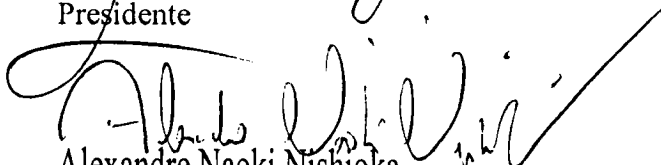
A hipótese de que trata o artigo 149, V, do Código, é exceção à regra geral do artigo 173, I.

A interpretação do *caput* do artigo 150 deve ser feita em conjunto com os artigos 142, *caput* e parágrafo único, 149, V e VII, 150, §§1º. e 4º., 156, V e VII, e 173, I, todos do CTN.

Decadência acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a).


CAIO MARCOS CÂNDIDO
Presidente

Alexandre Naoki Nishioka
Relator

FORMALIZADO EM: 25 SET 2009

Participaram, ainda, do julgamento, os Conselheiros Ana Neyle Olímpio Holanda, Silvana Mancini Karam, José Raimundo Tosta Santos e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em 23 de abril de 2008 (fls. 278/286) contra o acórdão de fls. 266/272, do qual o Recorrente teve ciência em 24 de março de 2008 (fl. 277), proferido pela 1ª. Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II (RJ), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração de fls. 219/221, lavrado em 07 de agosto de 2006 (ciência em 15 de agosto, fl. 219), em decorrência de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, verificada no ano-calendário de 2000.

O relatório contido no acórdão recorrido resume os fatos e as alegações do Recorrente da seguinte forma:

“Trata o presente processo de impugnação contra o crédito tributário constituído mediante Auto de Infração (fls. 219 a 224) lavrado contra a pessoa física em epígrafe relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, exercício 2001, ano-calendário 2000, que apurou imposto suplementar de R\$ 1.173.660,77, que acrescido de multa de ofício no percentual de 150% e juros de mora perfaz crédito da ordem de R\$ 4.008.873,08.

Em 29/01/2004 foi instaurado procedimento fiscal mediante Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 07.2.01.00-2004-00017-0 (fl. 174), que delimitou a

atuação fiscal em relação ao imposto sobre a renda relativo ao período compreendido entre 01/2000 a 12/2000. Deste procedimento decorreu a intimação dirigida ao contribuinte para que apresentasse extratos bancários das contas mantidas em instituições financeiras durante o ano-calendário em tela.

Apesar de regularmente intimado, o interessado manteve-se inerte, fato motivador da expedição de Requisições de Informações sobre a Movimentação Financeira (RMF) aos bancos ITAÚ S/A, BANCO DO BRASIL S/A, BANCO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO – BANESTE S/A, BRADESCO S/A e HSBC BANK BRASIL S/A, prontamente atendidas do que derivou o acostamento dos documentos às fls. 33 a 127.

O procedimento fiscal descrito foi encerrado por força de liminar concedida em Mandado de Segurança nº 2004.50.01.03888-8 em tramitação na 1ª Vara Federal de Vitória/ES protocolado pelo ora impugnante consoante Relatório de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 172 e 173).

Em virtude da denegação do mérito do feito mandamental mencionado anteriormente (fls. 17 a 32), o procedimento fiscal sob o recorrente foi retomado por novo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 07.2.01.00-2005-00513-2 (fl. 01), datado de 18/10/2005, do qual derivou a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, cujo escopo principal era intimar o interessado a comprovar a origem dos depósitos individualizadamente relacionados mediante apresentação de documentação hábil e idônea (fls. 03 a 15). O conteúdo deste feito administrativo foi reiterado por mais três vezes, todas devidamente cientificadas ao contribuinte tal como se verifica pelos recibos apensos às fls. 16, 140, 141, 155 e 170, porém não lhe motivaram a dar nenhuma explicação ao Ente Fiscal.

À vista do silêncio da parte interessada e de posse dos elementos de prova juntados, a Administração Tributária lavrou o Auto de Infração ora em análise, consubstanciado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 201 a 218, em virtude de apuração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no valor de R\$ 4.272.095,48.

Cientificado pessoalmente do lançamento em referência em 15/08/2006, a parte, devidamente representada, apresentou impugnação de fls. 228 a 236 em 13/09/2006, na qual reclama a existência de limites constitucionais para imposição de penalidades, reconhecidos tanto em sede doutrinária como jurisprudencial, os quais encontram-se assentados nos princípios da razoabilidade, moralidade, não confisco, proporcionalidade, eficiência, dentre outros.

Requer que *“seja desconsiderada a diferença de R\$ 2.835.212,31 [...], referente a juros de mora e multa, atribuindo-se um percentual corresponde de 5% (cinco por cento) de renda”*.

Solicita ainda que *“seja alterado o percentual das multas punitivas de 75% (setenta e cinco por cento) e 150% (cento e cinquenta por cento) para patamares justos, razoáveis e proporcionais ao caso fiscalizado, como explicitado nos julgados supramencionados, afinal, atribuindo-se a fiscalização o mesmo percentual para diferentes contribuintes, em diferentes situações, [...] há afronta direta ao princípio da isonomia constitucional”* (fls. 268/269).

A Recorrida julgou procedente o lançamento, através de acórdão que teve a seguinte ementa:

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

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2000

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. Consolida-se administrativamente o crédito tributário relativo à matéria não impugnada.

ASPECTOS CONSTITUCIONAIS. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA. À autoridade administrativa de qualquer instância é defeso o exame da ilegalidade e da inconstitucionalidade da legislação tributária, haja vista ser matéria de análise reservada exclusivamente ao Poder Judiciário.

MULTA DE OFÍCIO. A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento da obrigação tributária.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Legal a aplicação da taxa do Selic para fixação dos juros moratórios para recolhimento do crédito tributário em atraso.

Lançamento Procedente” (fl. 266).

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 278/286, no qual sustenta que a fiscalização, em diligência “in locu”, verificou que o contribuinte exerce a atividade de corretagem de veículos e que, em consequência, os depósitos feitos em sua conta-corrente são provenientes da compra e venda de veículos. Dessa forma, entende que seria lícito e possível à fiscalização arbitrar a título de lucro um valor entre 5 a 7% dos montantes depositados. Por outro lado, a tributação pura e simples, conforme o art. 42 da Lei n. 9.430/96, onera demasiadamente o Recorrente, segundo suas considerações, bem como o acréscimo de juros e multa inviabilizaria o pagamento da própria exação tributária.

De acordo com o Recorrente, tendo em vista que não possuía empresa constituída e realizava as operações de fato, contribuiu na medida do possível com a fiscalização; é preciso considerar, pois, que a informalidade norteia sua atividade, do que decorre a impossibilidade de apresentação de vários documentos.

No que tange à multa de ofício qualificada, alega violação aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, apontando ainda para seu caráter confiscatório.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Relator

O recurso preenche seus requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Inicialmente, cumpre-me verificar, de ofício, se se operou, no presente caso, a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Isto porque o fato gerador do imposto ocorreu no dia 31 de dezembro de 2000, tendo sido o Recorrente intimado do lançamento em 15 de agosto de 2006 (fl. 219).

Quanto a este aspecto, entendo que é aplicável, no presente caso, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º., do CTN, pois, à regra geral do artigo 173, I, o Código estabeleceu justamente a exceção contida no artigo 149, V.

É o que passo a demonstrar, transcrevendo, inicialmente, alguns artigos do CTN que tratam do lançamento e da decadência. São eles:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

...

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

...

V – quando se comprove omissão ou inexactidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

...

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

...

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.

§1º. O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

...

§4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

...

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

...

V – a prescrição e a decadência;

...

VII – o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º;

...

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;

...”

Várias conclusões podem ser extraídas a partir da interpretação sistemática desses dispositivos do Código:

(a) desde sua definição, o lançamento é considerado expressamente um procedimento administrativo (art. 142, *caput*) ou uma atividade administrativa (art. 142, parágrafo único), inclusive o lançamento por homologação (art. 149, V, e 150, *caput*);

(b) esse procedimento ou atividade consiste em “verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo” (art. 142, *caput*), independentemente da modalidade de lançamento;

(c) a diferença é que, no lançamento por homologação, praticamente toda essa atividade é realizada pelo contribuinte ou responsável, cabendo à autoridade administrativa homologá-la;

(d) o artigo 149 trata das hipóteses que autorizam o lançamento de ofício, dentre as quais aquelas previstas nos incisos V e VII, ou seja, (d.1) “omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte” (lançamento por homologação) e (d.2) ação do sujeito passivo ou de terceiro em benefício daquele “com dolo, fraude ou simulação”;

(e) o lançamento por homologação está definido no artigo 150, sendo que “o dever de antecipar o pagamento”, não o efetivo pagamento, faz parte do conceito legal daquele (art. 150, *caput*);

(f) o pagamento antecipado é modalidade de extinção do crédito tributário, sob condição resolutiva da homologação do lançamento (150, §1º, c/c art. 156, VII);

(g) no lançamento por homologação, homologa-se a atividade (art. 150, *caput, in fine*) ou o procedimento (art. 150, §§ 1º e 4º, c/c art. 156, VII, *in fine*) realizado pelo sujeito passivo;

(h) referida homologação pode ser tácita, com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º);

(i) se não homologado esse procedimento, necessário se faz o lançamento de ofício de que trata o artigo 149, V;

(j) o artigo 156 distingue os casos de decadência (V), de pagamento antecipado e de homologação do lançamento (VII);

(k) o prazo de decadência a que se refere o artigo 156, V, é o do artigo 173, I, do CTN, enquanto que a homologação do lançamento se dá na forma do §4º. do artigo 150;

(l) o artigo 150, §4º., é aplicável apenas ao lançamento de ofício previsto expressamente no inciso V do artigo 149, decorrente de “omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte” (lançamento por homologação), não alcançando os casos de ação do sujeito passivo ou de terceiro em benefício daquele “com dolo, fraude ou simulação”;

(m) “omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte” (lançamento por homologação) abrange tanto a falta de pagamento como o pagamento a menor de tributo;

(n) apenas as circunstâncias que não se encaixem na expressa previsão contida no artigo 149, V, estão sujeitas ao artigo 173, I.

A meu ver, essas constatações afastam a assertiva segundo a qual o artigo 173, I, regula indistintamente o prazo decadencial relativo a todos os lançamentos de ofício.

Como se viu, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, por força do artigo 149, V, o lançamento de ofício deve ser realizado pela autoridade administrativa tanto no caso de omissão como de inexatidão “por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte” (lançamento por homologação), o que significa dizer que quando houve falta de pagamento ou pagamento a menor, é obrigatório o lançamento de ofício.

Para essas situações de ausência de pagamento ou de pagamento parcial de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o Código estabelece o prazo do §4º. do artigo 150, ressaltando tão-somente aquelas em que se verifique “dolo, fraude ou simulação”, que, nos termos do artigo 149, VII, também autorizaria o lançamento de ofício.

Aliás, se o artigo 173, I, abrangesse todas as hipóteses de lançamento de ofício, a ressalva contida na parte final do artigo 150, §4º., seria absolutamente desnecessária, uma vez que a comprovação de “dolo, fraude ou simulação” também impõe o lançamento de ofício pela autoridade administrativa, a teor do artigo 149, VII.

Se o legislador não usa palavras inúteis, o disposto na parte final do § 4º. do artigo 150 só pode significar que, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o único caso de lançamento de ofício que autoriza a incidência do artigo 173, I, é o de “dolo, fraude ou simulação”.

Muito difundida também tem sido a idéia de que o artigo 150, §4º., aplica-se apenas quando tenha sido feito pagamento antecipado pelo sujeito passivo, pois, não havendo tal pagamento, qualquer que seja seu valor, a autoridade não terá o que homologar, submetendo-se a hipótese ao regime do artigo 173, I.

Não obstante, conforme se procurou demonstrar, o Código exige expressamente, nas situações do artigo 150, a homologação de todo o procedimento, de toda a

atividade de “lançamento”, que consiste, na definição do artigo 142, em “verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo” (art. 142, *caput*).

A antecipação do pagamento é referida apenas como modalidade de extinção do crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento de lançamento, ou seja, de toda atividade que culminou no pagamento a menor ou mesmo no não recolhimento do tributo.

O que importa, para o Código, é que a legislação do tributo atribua ao contribuinte ou responsável “o dever de antecipar o pagamento” do tributo, independentemente deste ser realizado ou não. É dizer, a exigência tributária é que deve estar sujeita ao lançamento por homologação, não sendo condição necessária para a incidência do artigo 150, §4º, a realização de qualquer antecipação.

Até porque todas as vezes que o Código se referiu à homologação, nos artigos 150, *caput* e §§1º. e 4º., e 156, VII, fez menção à atividade ou ao procedimento de lançamento, nunca ao pagamento antecipado.

Se isso não bastasse, o CTN sempre distinguiu “pagamento antecipado” e “homologação do lançamento” (artigos 150, *caput* e §§1º. e 4º., e 156, VII), tendo utilizado essas expressões lado a lado, no mesmo dispositivo (artigo 150, §1º., e 156, VII), sem nunca se referir à homologação do pagamento antecipado.

E não poderia ser de outra forma, pois, nos tributos sujeitos a essa espécie de lançamento, existem diversas situações que acarretam o não pagamento de determinada exação, como imunidades, isenções, não-incidências, alíquotas zero, créditos acumulados etc. Por vezes, o lançamento de ofício decorrente do não pagamento do tributo também tem origem em vício na qualificação dos fatos pelo sujeito passivo.

Em qualquer uma dessas hipóteses, a atividade do contribuinte ou responsável está sim sujeita à homologação pela autoridade administrativa, de acordo com o artigo 150.

Um exemplo prático poderá ajudar a elucidar a questão: no caso do IRPF, tributo sujeito ao lançamento por homologação, determinado contribuinte assalariado não paga o tributo sobre determinado rendimento, declarando ao final do exercício que aquele rendimento era isento ou não tributável.

É correto dizer que, no caso, não se estaria sujeito ao prazo do artigo 150, §4º., só porque não houve pagamento daquele específico rendimento? Seria possível desmembrar o fato gerador e considerar que apenas aquele rendimento não oferecido à tributação determinaria a aplicação do artigo 173, I, ainda que vários outros valores tenham sido recolhidos antecipadamente a título de IRPF ou mesmo IRRF?

Outra pergunta se impõe: por que somente aqueles que não pagaram o imposto estão sujeitos ao prazo do artigo 173, I, enquanto que todos os que recolheram a menor (inclusive valores ínfimos) devem observar o prazo do artigo 150, §4º., quando se sabe que ambos os casos ensejam o lançamento de ofício, nos termos do mesmo artigo 149, V, do CTN?

A propósito, deve-se ressaltar que o argumento segundo o qual o *caput* do artigo 150 determinaria a homologação do pagamento antecipado, já que a expressão “atividade assim exercida pelo obrigado” poderia referir-se à antecipação, é incompatível com o disposto no artigo 149, V, de acordo com o qual o lançamento de ofício deve ser efetuado pela autoridade administrativa “quando se comprova omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte”.

De fato, se a omissão ou a inexatidão mencionadas no artigo 149, V, dizem respeito ao “exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte”, percebe-se que o pagamento em si não é requisito para que o tributo esteja sujeito ao lançamento por homologação. Homologa-se, isto sim, a atividade, o procedimento levado a efeito pelo sujeito passivo, não o pagamento propriamente dito, que pode ou não ocorrer.

O que se quer deixar muito claro é que a interpretação do *caput* do artigo 150 não pode ser feita isoladamente, pois, como se diz, “o direito não se interpreta em tiras”. Deve ser feita em conjunto com o artigo 149, V, e com todos os outros dispositivos do Código que tratam da matéria, especialmente os artigos 142, *caput* e parágrafo único, 149, V e VII, 150, §§1º. e 4º., 156, V e VII, e 173, I.

Ainda que não nos caiba “psicanalisar os eminentes representantes da Nação”, não me parece, outrossim, que tenha sido intenção do legislador sujeitar todos os casos de lançamento de ofício (art. 149) ao artigo 173, I, do CTN.

Isto porque tanto o “Anteprojeto de autoria do Prof. Rubens Gomes de Sousa, que serviu de base aos trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional”, de 1954, como o projeto de lei encaminhado ao Presidente da República previam apenas o prazo decadencial de que trata o artigo 173, I, do nosso Código em vigor.

O disposto no atual artigo 150, §4º., quanto à homologação tácita não constou nem do anteprojeto nem do projeto de lei. Foi incluído posteriormente, como exceção ao nosso artigo 173, I, que seria aplicável indistintamente a todas as modalidades de lançamento.

Assim, ao excepcionar o lançamento por homologação da regra geral até então projetada, o legislador pretendeu dar à hipótese prevista atualmente no artigo 149, V, tratamento diferenciado, consubstanciado no regime de que trata nosso artigo 150, §4º.

Não se deve esquecer, ainda, que, além da interpretação sistemática dos dispositivos do CTN, no caso específico, tratando-se de exceção, deve-se interpretar restritivamente os artigos 149, V, e 150, *caput* e §§1º. e 4º., ou, nos dizeres do artigo 111 do Código, “literalmente”. E a interpretação literal destes, como se viu, também nos permite concluir que tendo ou não havido pagamento antecipado, aplica-se aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contado a partir da data da ocorrência do fato gerador.

Nem se alegue ainda que o legislador pretendeu estabelecer um prazo menor de decadência apenas para os casos em que o contribuinte tenha feito algum pagamento antecipado, pois tal antecipação facilitaria o trabalho de investigação da autoridade administrativa.

Isto porque tal propósito, mesmo que tivesse existido, não se manifestou no texto do Código; ao contrário, como se extrai da interpretação sistemática e gramatical dos

artigos 142, *caput* e parágrafo único, 149, V e VII, 150, *caput* e §§1º. e 4º., 156, V e VII, e 173, I, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo do §4º. do artigo 150 é aplicável inclusive quando não houver pagamento.

Lembro aqui a advertência feita pelo Ministro Aliomar Baleeiro:

“Não me cabe, Sr. Presidente, psicanalisar os eminentes representantes da Nação.

...

Não entro, Sr. Presidente, na apreciação da justiça da lei. Desde que aceitei um posto neste Supremo Tribunal Federal, com muita honra para mim lembrei-me de que na minha mocidade me tinham ensinado aquela regra sovadíssima, de D'Argentré: não julgo a lei, julgo segundo a lei.

...

Acho que os membros do Congresso, responsáveis pela política legislativa do País, podem exigir que apliquemos cegamente a todas as leis que forem constitucionais, boas ou ruins. Quem se queixar da justiça da lei, que vá às eleições e substitua os Deputados e Senadores. Nosso papel não é fazer leis, mas justiça segundo as leis constitucionais.” (STF, Tribunal Pleno, RE n.º 62.739-SP, Relator Ministro Aliomar Baleeiro, j. em 23.8.67, in RTJ 44/55-59)

É por esses motivos que entendo deva ser acolhida a decadência, considerando-se que, no caso específico dos autos, o lançamento de ofício foi efetuado após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos de que trata o §4º. do artigo 150 do CTN, não se tratando aqui de hipótese de dolo, fraude ou simulação, como se passa a demonstrar.

A partir de uma breve análise dos autos, verifica-se não ter a fiscalização demonstrado, de forma incontestada, a existência de fraude (qualificada, ainda, pelo dolo e simulação), conluio ou sonegação no caso vertente, pressupostos estes indispensáveis para a qualificação da multa de ofício, a teor do que consta do art. 44, II, da Lei 9.430/96, na redação anterior à promulgação da Lei 11.488/07, vigente à época dos fatos narrados.

Não se vislumbra, inicialmente, a existência de conluio na forma descrita pelo art. 73 da Lei 4.502/74. É dizer, não há nos autos qualquer prova de que efetivamente houve um ajuste entre partes visando sonegar ou fraudar o fisco.

Do mesmo modo, também não logrou a fiscalização comprovar a existência de fraude, seja a partir da omissão na declaração ao Fisco de evento subsumível à regra-matriz de incidência do imposto de renda, seja a partir da tentativa de redução ou exclusão do montante tributável. Em outros termos, não restaram provados os pressupostos indispensáveis à configuração da “fraude”, na forma estatuída pelo regramento aplicável à espécie.

No que atine à sonegação, por sua vez, entendida *ex vi legis* como “tôda (sic) ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II - das condições pessoais de contribuinte,

suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente”, admito que, eventualmente, poderia até ser aviltada pela fiscalização como pressuposto da qualificação da multa de ofício, desde que efetivamente explicitasse as ações ou omissões dolosas do contribuinte, o que não ocorreu no presente caso, pois a fiscalização se limitou a apontar “prática reiterada durante todos os meses do ano-calendário 2000”, o que teria caracterizado “a ação dolosa por parte do fiscalizado de ocultar seus rendimentos, no intuito de eximir-se do pagamento dos tributos” (fl. 217).

Não restando, pois, comprovada pela fiscalização quaisquer condutas do Recorrente que pudessem ser entendidas como dolosas, visando à ocultação do fato gerador do imposto de renda, entendo que igualmente não se poderia utilizar a “sonegação” como pressuposto necessário à configuração da hipótese de incidência da multa qualificada.

A corroborar o quanto exposto, visando impedir a aplicação indiscriminada de multas qualificadas, sem a necessária comprovação de seu suposto normativo, este Primeiro Conselho de Contribuintes consolidou o entendimento consubstanciado na Súmula 1ºCC nº 14, *in verbis*: “A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”.

Finalmente, necessário se faz uma breve alusão à liminar concedida em favor do Recorrente, que “determinou a suspensão do item 2 (apresentação dos extratos bancários correspondentes às contas-correntes que originaram a movimentação financeira do contribuinte no ano-calendário de 2000) do Termo de Início de Fiscalização, bem como que a autoridade impetrada se absteresse de obter diretamente das instituições financeiras informações sobre movimentações do impetrante” (fl. 202), para esclarecer que não houve, no presente caso, conforme se extrai da sentença de fls. 17/32, suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, IV, do Código Tributário Nacional.

Ainda que a liminar tivesse suspenso a exigibilidade do crédito tributário, esta não teria o condão de suspender ou interromper o prazo decadencial, cabendo à fiscalização proceder ao lançamento para evitar a decadência, nos termos do artigo 63 da Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, até porque, segundo o próprio auditor-fiscal autuante, antes da data da ciência da liminar, os bancos encaminharam as informações requisitadas sobre a movimentação financeira do Recorrente (fl. 04).

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de DAR provimento ao recurso para desqualificar a multa de ofício e declarar de ofício a decadência.

Sala das Sessões - DF, em 23 de setembro de 2009.


Alexandre Naoki Nishioka