



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 15956.000258/2006-98  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-004.253 – 2ª Turma  
**Sessão de** 22 de junho de 2016  
**Matéria** IRPF - Depósitos Bancários de Origem não comprovada  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** JOSÉ LOPES FERNANDES NETO

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

Exercício: 2001, 2002

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DESCABIMENTO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF N° 25**

Cabe desqualificar a multa de ofício sobre a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários no Brasil, em conta própria, quando não resta comprovado procedimento tendente a prejudicar o conhecimento, por parte da autoridade tributária, da ocorrência do fato gerador. Hipótese em que as provas trazidas aos autos são insuficientes para comprovação do dolo.

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n° 4.502/64 conforme a Súmula CARF n° 25.

**DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ART. 173, I DO CTN.**

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Pública lançar o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos após verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (art. 150, § 4º do CTN), desde que comprovado o recolhimento antecipado do tributo, o que não é o caso dos autos, aplicando-se, nestes casos, a regra decadencial prevista no art. 173, I do CTN.

Recurso Especial do Procurador Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento parcial para afastar a decadência.

*(Assinado digitalmente)*

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra.

## Relatório

Trata-se de lançamento de ofício que resultou na constituição do crédito tributário de Imposto de Renda de Pessoa Física, no montante de R\$ 524.415,97 de imposto suplementar, acrescido de multa de 150% e juros de mora, calculados até 30/11/2006.

A infração apurada pela fiscalização decorreu de omissão de rendimento do trabalho com vínculo empregatício, omissão de rendimentos da atividade rural e omissão de rendimentos em face de depósitos bancários de origem não comprovada.

Inconformado com a exigência tributária, o Contribuinte ofereceu Impugnação Administrativa a fls. 985/1027.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II/SP lavrou Decisão Administrativa aviada no Acórdão nº 17-17.673 – 3ª Turma da DRJ/SPOII, a fls. 1034/1040, julgando procedente o lançamento em sua integralidade.

Devidamente intimado da Decisão de 1ª Instância, porém inconformado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, a fls. 1048/1086, requerendo, ao fim, a declaração de improcedência da exigência fiscal.

O Colegiado da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª SEJUL/CARF proferiu o Acórdão nº 3301-00.130 – 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária/3ª SEJUL/CARF, de 02 de junho de 2009, a fls. 1107/1121, acordando, por unanimidade de votos, em DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para desqualificar a Multa de Ofício e reconhecer a decadência em relação ao ano calendário de 2000, consoante ementa que se vos segue:

**Acórdão nº 3301-00.130 - 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária**

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

*Exercício: 2001,2002*

*NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - IMPROCEDÊNCIA - A imperfeição na capitulação legal do dispositivo que faz referência aos fundamentos do processo administrativo fiscal, não autoriza, por si só, a sua declaração de nulidade, sobretudo se a acusação fiscal estiver claramente descrita e legalmente fundamentada propiciando ao contribuinte se defender amplamente, mormente se este não demonstrar o prejuízo sofrido em razão do ato supostamente viciado.*

*DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Pública lançar o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos após verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (art. 150, §4º do CTN).*

*MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO ADMINISTRATIVA - Considerar-se-á não impugnada a matéria*

*que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, tornando-se preclusa na esfera administrativa.*

*SIGILO BANCÁRIO - Havendo procedimento administrativo instaurado a prestação de informações, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pela autoridade fazendária federal, não constitui quebra do sigilo bancário, mas mera transferência de dados protegidos pelo sigilo bancário às autoridades obrigadas a mantê-los.*

*IRPF - NULIDADE - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001 - Não é nulo o lançamento em que se aplica retroativamente a Lei Complementar n.º 105, de 2001, já que se trata do estabelecimento de novos critérios de apuração e processos de fiscalização que ampliam os poderes de investigação das autoridades administrativas (precedentes do STJ).*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*DEPOSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - APURAÇÃO ANUAL - O IRPF é tributo de incidência anual e o fato gerador ocorre no último dia do ano, nos termos da legislação de regência. Não se acolhe alegação de incidência mensal.*

*LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXAME DA LEGALIDADE /CONSTITUCIONALIDADE - Não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do poder judiciário.*

*MULTA QUALIFICADA - Não restando provado o intuito de fraude não há que falar em multa qualificada.*

*JUROS DE MORA - TAXA SELIC - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).*

*Recurso parcialmente provido.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa de ofício e reconhecer a decadência em relação ao ano calendário de 2000, nos termos do voto do Relator. “*

**Em desfavor do Acórdão nº 3301-00.130 – 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária/3ª**

**SEJUL/CARF, insurgiu-se a Fazenda Nacional interpondo Recurso Especial, a fls. 1124/1136,**

argumentando ter havido Divergência Jurisprudencial quanto à (a) qualificação da multa de ofício e (b) decadência em relação ao ano calendário de 2000.

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional houve-se por plenamente admitido, consoante Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial nº 2102-026/2010, de 30/04/2010, a fls. 1143/1145, o qual se houve por ratificado mediante o Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial S/N – 1ª Câmara/2ª SEJUL/CARF, de 07/06/2013, a fls. 1252/1254.

Em seu Recurso Especial, a Recorrente alega que:

- - a questão central do presente acórdão recorrido reside na caracterização do intuito de fraude, a ensejar a exasperação da multa imputada ao contribuinte, e uma vez comprovada a existência de fraude, a FN pugna pelo afastamento da decadência declarada.
- - o presente processo cuida de autuação em decorrência de rendimentos de trabalho com vínculo empregatício, omissão de rendimentos de atividade rural e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, nos anos-calendários de 2000 e 2001, tendo sido imputada multa de ofício no percentual de 150%.
- - por se referirem a dois anos-calendário seguidos, as infrações apuradas decorrem de omissões reiteradas, tratando-se, portanto, de típico caso de dolo reiterado, caracterizado pela prática do mesmo ilícito por seguidas vezes, no sentido de burlar o legítimo pagamento do imposto de renda, por meio da conduta de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, pela autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.
- - a majoração da multa qualificada imposta ao contribuinte apresenta-se sem qualquer mácula, considerando-se todo o corpo probatório e indiciário que instrui os presentes autos, bem demonstrando a materialidade da conduta dolosa do sujeito passivo.
- - o acórdão recorrido desqualificou a multa de ofício em contrariedade ao art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 (atual art. 44, I, c/c §1º da mesma Lei, conforme nova redação conferida pela Lei nº 11.488/2007, resultante da conversão da MP nº 351/2007) cujo teor segue:

*"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)*

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)*

*II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007) - Redação anterior à alteração legislativa, vigente à época do julgamento.*

- - há necessidade de se analisar a conduta do contribuinte, se ele possuía ou devia possuir consciência de que causava o dano, e se, de fato, ocorreu dano ao erário; e que sobre este aspecto, restou claro a atividade ilícita do autuado, observada a partir da conduta reiterada, sistemática, de omitir rendimentos durante anos-calendários sucessivos, apuração que tomou por base significativos valores depositados em conta bancária, para os quais o titular, regularmente intimado, não comprovou a respectiva origem.
- - os documentos constantes dos autos, comprovam que o sujeito passivo, por sua ação firme, abusiva e sistemática, burlou o cumprimento da obrigação fiscal, demonstrando conduta consciente que procura e obtém determinado resultado: enriquecimento sem causa.
- - por todos os motivos expostos, deve ser mantida a qualificação da multa, posto que está amparada nos comandos legais aplicáveis e justificada pelo contexto que instrui os presentes autos.
- - uma vez patenteado o cabimento da multa qualificada em decorrência da atitude fraudulenta, torna-se forçoso o afastamento da decadência, tendo em vista a aplicação do art. 173, I, do CTN, uma vez que o próprio art. 150 do CTN ressalva, em seu §4º, que o prazo de 5 (cinco) anos, a contar do fato gerador, não se aplica em casos de dolo, fraude ou simulação.

Em suas contrarrazões, fls. 1228/1235. o contribuinte alega:

- - o recurso de divergência interposto pela Fazenda Nacional não demonstrou, analiticamente, as circunstâncias que identifiquem ou assemelhem o acórdão recorrido com a decisão divergente empregada como paradigma, e por isso não deve ser conhecido.
- - além de inexistir confrontação no recurso interposto, impede ainda sua admissibilidade a circunstância de que a matéria tratada no Recurso Especial não foi objeto do Auto de Infração, isto porque, em nenhum momento, há argumentação fiscal no sentido de que a multa foi qualificada pelo fato do contribuinte supostamente praticar reiteradamente a conduta - omissão de receitas-, o que comprovaria o intuito de fraude.
- - se há provas e argumentações neste sentido no "Termo de Verificação de Infrações e Conclusões de Procedimento Fiscal", o Auto de Infração é completamente nulo, por ofensa aos princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, pois o mesmo não foi entregue ao contribuinte, sendo

inclusive matéria de impugnação, recurso voluntário e recurso especial.

- - mas, se mesmo assim, for admitido o recurso da Fazenda, no mérito não lhe assiste razão, eis que o acórdão recorrido somente cumpre o determinado em lei e o externado no próprio auto de infração, isto porque, o auto imputou multa qualificada no percentual de 150%, por suposta conduta dolosa do contribuinte na omissão de receitas, mas a multa qualificada deve ser reduzida para o percentual de 75% - conforme preceitua a Súmula 14 do CARF, já que não houve nenhuma comprovação do intuito de fraude do contribuinte.
- - a primeira razão para a redução decorre da fiscalização não ter, no auto de infração, no tocante a multa qualificada, descrito de forma pormenorizada quais seriam as condutas praticadas pelo recorrido - ao menos tal documento não foi entregue ao contribuinte - a fim de tipificar o evidente intuito de fraude, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, e mais, é preciso também demonstrar claramente qual a conduta cometida, não somente a inclusão do artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 (já revogado).
- - por outro lado, a multa aplicada, no auto de infração, ofende aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade (art. 5º, inciso LIV) e da proibição do confisco (art. 150, inciso IV), previstos na Constituição Federal.

O Sujeito Passivo, por seu turno, interpôs Recurso Especial a fls. 1161/1170, cujo seguimento houve-se por negado pela 1ª Câmara/2ª SEJUL/CARF, nos termos expostos no Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial nº 2100-00.356/2011, de 02/09/2011, a fls. 1241/1245, ratificado mediante o Despacho de Reexame de Admissibilidade de Recurso Especial nº 2100-00.356R/2011, de 02/09/2011, a fls. 1247/1248.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

### RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO PELA FAZENDA NACIONAL

#### PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O Recurso Especial interposto pelo Procurador é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial nº 2102-026/2010, de 30/04/2010, a fls. 1139/1141. Tendo sido questionado pelo recorrente, em sede de contrarrazões, o conhecimento, passo a reapreciar a questão.

#### QUANTO AO CONHECIMENTO

Aduz a Turma Julgadora que a autuação utilizou presunção legal para concluir pela omissão de rendimentos, entendendo que a presunção legal autoriza que se conclua pela omissão de rendimentos, todavia, não pelo evidente intuito de fraude. Assim, concluiu que a omissão de rendimentos, desacompanhada de outros elementos probatórios do evidente intuito de fraude, não dá causa para a qualificação da penalidade. Vejamos os termos do acórdão recorrido:

#### Acórdão nº 3301-00.130 – 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária

*“Em função da supracitada previsão legal, para que a multa seja qualificada e, conseqüentemente, elevada para 150% é imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude, demonstrado inequivocamente nos autos a partir de elementos probatórios colacionados pela fiscalização.*

*A autuação utilizou presunção legal para concluir pela omissão de rendimentos. Entendo que a presunção legal autoriza que se conclua pela omissão de rendimentos, todavia, não pelo evidente intuito de fraude.*

*Nessa ordem de idéias, pode-se concluir que a omissão de rendimentos, desacompanhada de outros elementos probatórios do evidente intuito de fraude, não dá causa para a qualificação da penalidade. Assim, para a correta aplicação da multa qualificada a inobservância da legislação tributária tem que estar acompanhada de prova, pressupondo dolo específico, no sentido de subtrair o imposto que se sabe devido pela utilização de meios fraudulentos.*

[...]

*Ademais, encontra-se pacificado no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme Súmula nº 14, o entendimento que 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:*

*Incomprovada a fraude ensejadora da multa qualificada, esta não pode subsistir. Desta forma, deve o percentual da multa de ofício ser reduzido para 75%.”*

De outro eito, o Acórdão Paradigma nº 101-95.282, eleito pelo Recorrente para demonstrar a divergência de interpretação dada à lei tributária, defendeu a tese de que a prática reiterada de omissão de receitas já seria suficiente para caracterizar a conduta dolosa do Sujeito Passivo, justificando o agravamento da penalidade aplicada.

O acórdão paradigma acima referido, em caso análogo ao presente, pautou-se por manter a multa de 150%, por aplicação do art. 44, II, da Lei n.º 9.430/96, uma vez constatado o evidente intuito de fraude, em hipótese, igualmente, de omissão reiterada de receitas / rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada (prática sucessiva por mais de um ano-calendário).

Assim, entendo que encontram-se preenchidos os requisitos para conhecimento do Resp da Fazenda e concordando com os termos do despacho proferido, passo a apreciar o mérito da questão.

## **DO MÉRITO**

### **DELIMITAÇÃO DA LIDE**

Em face do RE da Fazenda Nacional e do conteúdo do acórdão recorrido, cinge-se a discussão em relação a multa de qualificada afastada pela Câmara a quo, bem como exclusão de fatos geradores face a aplicação de decadência a luz do art. 150, §4º do CTN.

### **DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO**

O Recorrente suscita divergência jurisprudencial entre o Acórdão Recorrido e o Acórdão Paradigma nº 101-95.282, ponderando que, em situações fáticas idênticas, discute-se a incidência da majoração da multa de ofício imposta ao Contribuinte, considerando-se todo o corpo probatório e indiciário que instrui os presentes autos, bem demonstrando a materialidade da conduta dolosa do sujeito passivo.

Sustenta o Recorrente que, no caso dos autos, restou demonstrado que o Contribuinte :

- i) Praticou atividade ilícita comprovada, detalhadamente descrita no auto de infração e confirmada no termo de verificação fiscal, observada a partir da apuração, por anos-calendário sucessivos, de diferenças significativas entre os valores obtidos e os valores declarados, em atividades reiteradas que reforçam o intuito de fraude, motivo pelo qual foi aplicada e devidamente justificada pela fiscalização a multa de 150 %;
- ii) Como resultado de sua conduta dolosa, houve diminuição do efetivo valor da obrigação tributária, com o conseqüente pagamento a menor do tributo devido, em evidente prejuízo ao erário;
- iii) A conduta foi sempre resultado de sua vontade, livre e consciente, já que, realizada de forma sistemática, objetivando impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal;

- iv) A conduta repetida sistematicamente demonstrou desprezo ao cumprimento da obrigação fiscal, ao princípio da solidariedade de matriz constitucional e ao dever legal de participação, indicando a intensidade do dolo.

Pugna, por fim, o Recorrente, pela manutenção da qualificação da multa de ofício qualificada

Com efeito, no Acórdão Recorrido o Colegiado *a quo* considerou que, para que fosse cabível a qualificação da Multa de Ofício para 150% seria imprescindível que restasse configurado o evidente intuito de fraude, demonstrado inequivocamente nos autos a partir de elementos probatórios colacionados pela fiscalização. Senão vejamos:

*A autoridade fiscal entendeu caracterizada a ação dolosa do contribuinte, qualificando a exigência.*

*De acordo com o Termo de Verificação de Infração e Conclusão (Parcial) de Procedimento Fiscal nº 14, a autoridade fiscal afirma que o contribuinte agiu com dolo na forma prevista nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964. Segundo o auditor fiscal " (...) são fortes as evidências que atestam ter o contribuinte a intenção de, conscientemente, cometer a sonegação e a fraude caracterizando o dolo (..) " (fl.21).*

*A qualificação da multa se deu em razão do disposto no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996, que preceitua, in verbis:*

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

*[..]*

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

*[..]*

*Por sua vez a Lei nº 4.502, de 1964 em seus arts. 71 e 72 dispõe:*

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

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

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

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

Em função da supracitada previsão legal, para que a multa seja qualificada e, conseqüentemente, elevada para 150% é imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude, demonstrado inequivocamente nos autos a partir de elementos probatórios colacionados pela fiscalização.

A autuação utilizou presunção legal para concluir pela omissão de rendimentos. Entendo que a presunção legal autoriza que se conclua pela omissão de rendimentos, todavia, não pelo evidente intuito de fraude.

Nessa ordem de idéias, pode-se concluir que a omissão de rendimentos, desacompanhada de outros elementos probatórios do evidente intuito de fraude, não dá causa para a qualificação da penalidade. Assim, para a cometa aplicação da multa qualificada a inobservância da legislação tributária tem que estar acompanhada de prova, pressupondo dolo específico, no sentido de subtrair o imposto que se sabe devido pela utilização de meios fraudulentos.

Esse é o entendimento do Primeiro Conselho de Contribuintes, consoante à ementa transcrita:

*MULTA QUALIFICADA -EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA - Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 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 n.º. 4.502, de 1964. Outrossim, nos termos da Srarrula n" 14 deste Primeiro Conselho, simples omissão na caracteriza evidente intuito defraude. (Acórdão 106- 17037, sessão de 1010912008, Rel. Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti)*

*Incomprovada a fraude ensejadora da multa qualificada, esta não pode subsistir. Desta forma, deve o percentual da multa de ofício ser reduzido para 75%.*

Conforme acima transcrito entendeu o relator pela inaplicabilidade da multa qualificada face a aplicação por presunção legal para concluir pela omissão de rendimentos. Entendo que a presunção legal autoriza que se conclua pela omissão de rendimentos, todavia, não pelo evidente intuito de fraude, e por consequencia a inaplicabilidade da multa qualificada. Vejamos os termos do relatório:

2.4- Decorridos 82 (oitenta e dois) dias da ciência do Termo de Início de Fiscalização, sem que o contribuinte apresentasse, ao menos (além de outros elementos solicitados em 22/06/2005), os protocolos junto às instituições financeiras que demonstrassem haver requisitado os extratos das contas bancárias, esta Fiscalização houve por bem lavrar o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal — n11 003, em 02/09/2005, determinando data limite (dez dias) para a apresentação dos elementos requisitados e ainda não entregues (fls. 52 a 55 ).

2.5- Através do Ofício n° 562/2005-I, de 09/09/2005, da 1ª Vara Federal de Ribeirão Preto, recepcionado nesta DRF em 14/09/2005, esta Seção tomou conhecimento da verdadeira

intenção do contribuinte, em protelar e não atender ao Termo de Início de Fiscalização, de 22/06/2005: o Mandado de Segurança nº 2005.61.02.010762-5 (fls. 56 a 82 ).

Tal mandado, impetrado em 06/09/2005, teve liminar negada pelo MM Juiz de Direito da 1ª Vara Federal de Ribeirão Preto, em 09/09/2005.

2.6- Instada a se manifestar, esta DRF prestou-as necessárias informações, encaminhando àquela autoridade judicial, em 26/09/2005, o ofício nº 738/2005/DRF/RPO/GAB, protocolado na Secretaria da 1ª Vara Federal, no dia seguinte (fls. 85 a 97 ).

2.7- Em 26/09/2005, ao responder ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal — nº 003, o contribuinte, através de seus advogados, apresentou cópias de vários documentos relacionadas com a atividade rural, sem, contudo, escriturar tais documentos em Livros Caixa da Atividade Rural (nos anos-calendário de 2000 e 2001 o sujeito passivo estava obrigado a escriturá-los em virtude de as receitas ultrapassarem R\$ 56.000,00) nos termos da Lei nº 9.250, de 1995, art. 18 e da Instrução Normativa SRF 83/2001 — Artigo 60 do Regulamento do Imposto de Renda — RIR/99 (fls. 98 ).

Tendo sido apurado o lançamento face presunção, entendo inaplicável a multa nos patamares em que lavrada. Nesse sentido, faço referência à jurisprudência deste colegiado.

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

*Exercício:2002,2003,2004,2005*

*MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. AUSÊNCIA DE CONDUTA DOLOSA ESPECÍFICA.*

*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo (Súmula CARF nº 14).*

*Recurso Especial do Procurador negado*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.*

Por fim, considerando que a constatação de divergência material entre os valores declarado e devido não seja comprovação suficiente de dolo, entendo ser aplicável ao caso a súmula CARF 25:

*Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.*

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional quanto a multa aplicável.

## DECADÊNCIA

Os fundamentos utilizados pelo julgador da câmara *a quo*. quanto a aplicação do prazo decadencial foi assim descrito:

### *Decadência*

*O recorrente alega que o termo inicial da decadência é a data do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, razão pela qual o crédito estaria extinto.*

*Inicialmente, cabe o registro que este Conselho de Contribuintes tem reiteradamente decidido que as alterações legislativas do imposto de renda ao atribuir à pessoa física e jurídica a incumbência de apurar e antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, classifica-se na modalidade de lançamento por homologação. E o § 4º do art. 150 do CTN, fixa prazo de homologação de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, no caso em que a lei não fixar outro limite temporal. Transcreve-se o art. 150, § 4º do CTN:*

*O Art. 150.0 lançamento **PAR** homologação, que ocorre quanto aos tributos citada legislação atribua cio si jeito passivo o dever de antecipar o pagamento sena 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 a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sena 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.*

*Na inoocorrência de dolo fraude ou simulação aplica-se ao lançamento o disposto no art. 150, § 4º do CTN. Todavia, a omissão de rendimentos de que trata a presente exigência deve ser apurada em bases mensais e tributada na declaração de ajuste anual.*

*Assim, o fato gerador do IRPF referente ao ano-calendário de 2000 perfez-se, na forma do art. 150, § 4º do CTN, em 31 de dezembro 2000. Neste sentido, o lies a quo para a contagem do prazo de decadência inicia-se em 01 de janeiro de 2001 e considerando o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, a data fatal completa-se em 31 de dezembro de 2005. Como a ciência do lançamento ocorreu em 26/12/2006, fis. 906, os depósitos bancários relativo ao ano-calendário de 2000, já havia sido fulminados pela decadência.*

Importante destacar que embora não ter ficado caracterizado a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, capazes de deslocar a decadência para o art. 173, I do CTN, não identifiquei nos autos a existência de recolhimentos capazes de deslocar a regra decadencial do art. 173, I do CTN para o art. 150, § 4º, conforme e-fls. 145. Assim, entendo que face a

inexistência de recolhimento, DOU PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO da fazenda Nacional PARA afastar a aplicabilidade da decadência a luz do art. 150, §4º face a inexistência de antecipação de pagamento.

### **CONCLUSÃO**

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para afastar a decadência aplicada.

É como voto.

*(Assinado digitalmente)*

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.