



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Recurso nº. : 134.630  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1997  
Recorrente : MARCOS NELSON DOS SANTOS  
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE  
Sessão de : 14 de agosto de 2003  
Acórdão nº. : 104-19.485

**DECADÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO** – O direito de a Fazenda Nacional lançar o imposto de renda pessoa física, devido no ajuste anual, decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado.

**MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA – JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE** – Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa de 150% seja aplicada, exige-se que 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. A classificação indevida de rendimentos na Declaração de Ajuste Anual, bem como a falta de inclusão de bens ou investimentos na Declaração de Bens e Direitos, caracterizam, a princípio, falta simples de omissão de rendimentos, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do artigo 992, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994.

Preliminar acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **MARCOS NELSON DOS SANTOS**.

**ACORDAM** os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, **ACOLHER** a preliminar de decadência argüida pelo sujeito passivo para declarar extinto o direito da Fazenda Nacional constituir crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1996, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Vera Cecília Mattos Vieira de Moraes que rejeitava a preliminar de decadência e julgava o mérito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

  
REMIS ALMEIDA ESTOL  
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

  
NELSON MALLMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 OUT 2003

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485  
Recurso nº. : 134.630  
Recorrente : MARCOS NELSON DOS SANTOS

RELATÓRIO

MARCOS NELSON DOS SANTOS, contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 025.698.504-97, residente e domiciliado na cidade de Natal, Estado do Rio Grande do Norte, a Rua Poty Nóbrega, n.º 1932 – Bairro Lagoa Nova, jurisdicionado a DRF em Natal - RG, inconformado com a decisão de fls. 128/151, prolatada pela Primeira Turma da DRJ em Natal - RG, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 158/171.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 19/04/02, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 102/110, com ciência através de AR, em 22/04/02, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.729.528,34 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% (art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96) para o fato gerador de 31/07/96; multa de lançamento de ofício qualificada de 150% (art. 44, II, da Lei n.º 9.430/96) para os demais fatos geradores do ano de 1996; e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo ao exercício de 1997, correspondente ao ano-calendário de 1996.

A autuação fiscal decorre da constatação das seguintes irregularidades:

**1 – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO** - Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovado,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovado, conforme demonstrado no Demonstrativo Mensal de Fluxo de Caixa em anexo. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e parágrafos, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.134, de 1990; e artigos 3º e 11, da Lei nº 9.250, de 1995.

**2 – CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS – RENDIMENTOS**

**CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF:** O contribuinte classificou indevidamente como não tributável na Declaração de Ajuste do ano de 1997 os rendimentos recebidos acumuladamente da Justiça, decorrentes de precatórios judiciais nºs 33/94 e 20/95, ambos expedidos pelo Tribunal de Justiça de Pernambuco em 25 de julho de 1996, em consequência recebeu a importância de R\$ 2.504.441,76 em julho de 1996. Conforme relatado no item 001 – da variação patrimonial a descoberto, do início da presente fiscalização, em 06/11/01 até a lavratura deste Auto, o contribuinte não comprovou tratar-se tal rendimento como não-tributável. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e parágrafos, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º ao 3º, da Lei nº 8.134, de 1990; e artigos 3º e 11, da Lei nº 9.250, de 1995.

As Auditoras-Fiscais da Receita Federal, autoras do lançamento do crédito tributário, esclarecem, ainda, através do próprio Auto de Infração, entre outros, os seguintes aspectos:

- que iniciamos a ação fiscal sobre o contribuinte, tendo em vista a demanda externa requisitória do Ministério Público Federal – Procuradoria da República;

- que constatamos que o contribuinte adquiriu 24.794 ações da empresa Alagamar Empreendimentos Turísticos S/A, sendo 12.397 ao Sr. Alonso Bezerra de Albuquerque Filho e 12.397 ao Sr. Manoel Feliciano Maia de Souza, seus sócios nesta empresa, conforme contrato particular de compra e venda de ações ordinárias de 05/01/94,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

enviado a esta Delegacia da Receita Federal, pelo Ministério Público Federal, juntamente com dossiê levantado pelo Ministério Público Estadual, em cumprimento de mandado de busca e apreensão, na casa do contribuinte, haja vista denúncia de indício de sonegação fiscal;

- que segundo tal contrato anexo às fls. 10 o valor total da transação foi de US\$ 20.600, tendo sido pago em 1994, US\$ 3.000, em duas parcelas de US\$ 1.500, correspondendo cada uma a CR\$ 512.775,00. O pagamento do saldo remanescente no valor de US\$ 17.600 ficou condicionado, conforme contrato supra citado, ao recebimento da liberação de recursos pela Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste – SUDENE, em função de carta consulta e de projeto a serem apresentados pela empresa Alagamar, nessa época. Em não sendo aprovado o projeto, a quitação aconteceria dois anos após a celebração do contrato, ou seja, 05/01/96. Confirmando ter sido a segunda hipótese a que se efetivou, o contribuinte informou que adquiriu as ações, em 03/01/96, em sua DIRPF/97, mas pelo valor total de R\$ 1.983,52;

- que para apurarmos o valor de aquisição em moeda nacional, convertemos o valor de US\$ 17.600 pelo dólar utilizado para conversão em janeiro de 1996, dólar compra no valor de R\$ 0,9667 de 15 de dezembro de 1995;

- que por meio do Termo de Início de Fiscalização, datado de 25/10/02, com ciência em 06/11/02, intimamos o contribuinte a comprovar, em relação ao exercício de 1997, o rendimento isento e não tributável, constante de sua DIRPF/97, como decorrente de desapropriação de terra no valor de R\$ 2.504.441,76;

- que em 20/03/02, o Sr. Marcos Nelson dos Santos responde à intimação dizendo, através do documento anexo à fls. 84/85 que não dispõe dos documentos referentes à aquisição e alienação do imóvel desapropriado, inclusive porque as mesmas se



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

deram entre os anos de 1974 e 1975; que a alienação constou das Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física, cujas cópias já foram destruídas; que, em decorrência disto é impossível à elaboração do demonstrativo de apuração de ganho de capital;

- que não obstante nosso esforço para apuração dos fatos relacionados com o recebimento do valor de R\$ 2.504.441,76 se realmente se tratava de isentos e não tributáveis, decorrentes de indenização por desapropriação de terra nua para fins de reforma agrária, ou tributável, decorrente de alienação (desapropriação) de terreno por parte do Estado de Pernambuco, o contribuinte não nos comprovou tal alegação, nem envidou esforços para apuração ou não do ganho de capital na venda de terreno alegada. Visto que somente nos foi apresentada cópias de recebimento de precatórios, tratados pela legislação do Imposto de Renda como rendimento tributável – Rendimento recebido acumuladamente, em decorrência de ação judicial e que o mesmo Regulamento, Decreto nº 3000/99, em seu artigo 835, parágrafo segundo, nos determina que as declarações de rendimentos estão sujeitas à revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários e que a mesma será feita com os elementos de que dispuser;

- que conforme relatado acima, o procedimento do contribuinte, se enquadra em tese, nas hipóteses típicas do art. 71, I, da Lei nº 4.502, de 1964, sendo cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, II da Lei nº 9.430, de 1996, quando omite dados em sua declaração de imposto de renda, ano calendário de 1996, tais como: Aquisição das 24.794 ações da empresa Alagamar Empreendimentos Turísticos, que há também depósitos bancários e aplicações financeiras não declarados.

Em sua peça impugnatória de fls. 114/121, apresentada, tempestivamente, em 22/05/02, o autuado, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para considerar insubsistente a autuação, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

- que, em preliminar, insurge-se contra a forma confusa como o Auto de Infração está lavrado e organizado, dificultado o exercício do direito de defesa, tanto nos demonstrativos de apuração e da multa e juros de mora, cujo entendimento pode ser fácil aos autuantes, afeitos que estão aos procedimentos e formulários técnicos próprios de suas atribuições, mas não aos contribuintes ou a profissionais que não privam da intimidade daquelas respeitáveis, porém complexas formas;

- que relativamente ao acréscimo patrimonial a descoberto apontado, deixa de considerar o Auto de Infração que tanto ao impugnante como a qualquer outro cidadão é permitida a movimentação financeira fora do sistema bancário, inexistindo no ordenamento jurídico nacional qualquer lei que obrigue fazer transitar ou manter em depósito bancário todas as rendas;

- que a aquisição das ações da empresa Alagamar só veio a constar da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física de 1997 porque o negócio só veio a se concretizar no ano de 1996, embora o contrato tenha sido assinado em 1994. Isto porque a forma de pagamento estava na dependência de aprovação de carta consulta e de projeto a serem apresentados pela empresa para obtenção de recursos junto à SUDENE;

- que em relação ao valor recebido através de precatórios judiciais junto ao Tribunal de Justiça do Estado de Pernambuco, conseqüente de desapropriação de terra no valor de R\$ 2.504.441,76, vários são os argumentos e motivos que falam em favor do impugnante;

- que em primeiro lugar, declarou o valor como rendimento isento e não tributável porque a competência para tributa-lo era do Tribunal de Justiça do Estado de Pernambuco, com retenção na fonte;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

- que se ganho de capital tivesse ocorrido, o seu recolhimento haveria de ter acontecido no mês imediatamente seguinte ao do recebimento dos precatórios, ou seja, no mês de agosto de 1996. Isto porque, o ganho de capital auferido por pessoa física na alienação de bens ou direitos é apurado no mês em que foi auferido e recolhido até o último dia útil do mês subsequente;

- que como tal lançamento é por homologação, por força do contido no art. 150, do Código Tributário Nacional, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, ao completar 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, caracterizando-se assim a decadência;

- que no presente caso, o fato gerador se deu em julho de 1996, diante do que se concretizou a decadência em julho de 2001, tanto em relação à tributação de ganho de capital se tivesse ocorrido como em relação ao imposto de renda retido na fonte, se não fosse este da competência do Estado de Pernambuco que deveria ter procedido à retenção através do seu órgão pagador que foi o Tribunal de Justiça;

- que o enquadramento do impugnante em situação que configura, em tese, crime contra a ordem tributária só encontra explicação no esforço de valorização da encomenda ou requisição que teve origem no Ministério Público Federal, por sua vez provocado pelo Ministério Público Estadual, ávido que se encontra este em justificar ações movidas de motivação política contra o ex-governador do estado do Rio Grande do Norte, com quem o Impugnante mantém laços familiares;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

- que o impugnante não fez qualquer declaração falsa ou omitiu declaração sobre rendas, bens ou fatos, nem empregou outro tipo de fraude, para eximir-se total ou parcialmente do pagamento do tributo.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a Primeira da DRJ em Recife - PE, conclui pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção em parte do crédito tributário lançado, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que o trâmite de um processo administrativo fiscal envolve dois momentos distintos: (a) o momento do procedimento oficioso e (b) o momento do procedimento contencioso;

- que a primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é a atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos visando demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência. O destinatário desses elementos de convencimento é o contribuinte – que pode reconhecer o seu débito, recolhendo-o -, ou o julgador administrativo, no caso de ser apresentada impugnação ao lançamento;

- que na fase oficiosa, portanto, a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo a liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. Na realidade, nessa fase o fisco submete-se à regra geral do ônus da prova prevista no Processo Civil – que serve como fonte subsidiária ao processo administrativo fiscal. Incumbe ao fisco, como autor, o ônus de provar os fatos constitutivos do seu direito. Ou seja, como já ressaltado, cabe à autoridade fazendária provar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias necessárias à constituição do crédito tributário. Se a fiscalização não se desincumbe a contento de sua tarefa, não se extrai daí qualquer problema de ordem processual, mas apenas insuficiência de provas contra o sujeito passivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

E a insuficiência ou não das provas, desde que estas não sejam obtidas de forma ilícita, é questão relacionada ao próprio mérito do lançamento;

- que a fase processual – contenciosa – da relação fisco-contribuinte inicia-se com a impugnação tempestiva do lançamento e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à administração. À litigância e conseqüente solução desse conflito é que se aplicam as garantias constitucionais da observância do contraditório e da ampla defesa;

- que ademais, verifica-se que, inobstante qualquer deficiência quanto à descrição dos fatos constante do Auto de Infração – como a menção ao fato de o Termo de Início de Fiscalização ter sido expedido em 25/10/2002, ao invés de 25/10/2001, ou mudança nos critérios de numeração dele constante – que, como o atuado revela conhecer as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as de forma meticulosa, com impugnação que abrange questões preliminares como também de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa;

- que assim, restando caracterizado que não houve qualquer cerceamento do direito de defesa do contribuinte, e desde que não resta caracterizada a ocorrência de nenhuma outra das hipóteses previstas na legislação, deve ser afastada a preliminar de nulidade suscitada;

- que com relação à preliminar de decadência, cumpre esclarecer inicialmente que a fiscalização não autuou o contribuinte pela falta de recolhimento do imposto decorrente da apuração de suposto ganho de capital, restando prejudicado o pleito quanto a este aspecto;

- que para as infrações relativas à omissão de rendimentos, tem-se que, embora as quantias sejam apuradas mensalmente, o valor apurado será acrescido aos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

rendimentos tributáveis na declaração de ajuste anual, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual. Portanto, no presente caso, não há que se falar de fato gerador ocorrido antes de 31/12/96, por ser este o momento em que se completa o fato gerador complexo objeto da autuação em questão, relativamente ao ano-calendário 1996: a percepção de rendimentos tributáveis, sujeitos ao ajuste anual, ao longo do ano de 1996;

- que ocorre que, evidentemente, o lançamento ou qualquer outro pronunciamento acerca do lançamento por parte da Fazenda Pública só pode ser efetuado após a data em que se instaure a possibilidade jurídica de assim proceder-se. Ou seja, no caso presente, após a efetiva entrega da declaração de ajuste anual, ou, em não ocorrendo tal entrega, após o prazo limite da entrega da DIRPF. Somente após tais prazos é que se tem como verificado o descumprimento da obrigação tributária, pressuposto para a possibilidade de efetuar o lançamento de ofício;

- que de sorte que, quando a legislação previr que o lançamento deve ser efetuado por homologação, havendo prazo fixado na legislação para o pagamento do tributo – no presente caso coincidente com o prazo limite para a entrega da declaração -, enquanto não declarado e pago, ao menos parcialmente, o imposto ou, na ausência deste pagamento, enquanto não vencido esse prazo, não é permitido à autoridade administrativa efetuar o lançamento, porque ainda não haverá pagamento a homologar, nem terá ocorrido a omissão ou inexatidão na antecipação de pagamento, pressupostos do lançamento de ofício por substituição àquele que, originariamente, deveria operar-se por homologação, conforme se depreende do art. 149, inciso V, do CTN;

- que, neste contexto, tratando-se de modalidade de lançamento por homologação, cabendo ao contribuinte apurar a base de cálculo anual, declara-la e efetuar o pagamento do imposto sem prévio exame da autoridade administrativa, não pode o fisco



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

federal afirmar, antes da entrega da declaração de ajuste anual, relativa ao ano-calendário de 1996, e pagamento do imposto devido, com prazo na legislação previsto para até 30/04/97, que o contribuinte houvera omitido rendimentos na apuração do imposto de renda, caso em que a autoridade administrativa somente poderia proceder ao lançamento a partir do primeiro dia seguinte ao pagamento efetuado ou, em sua ausência, à data fixada para a entrega da referida declaração de ajuste anual e pagamento do tributo devido, pois é a partir desta data que a autoridade toma conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado;

- que dessarte, no caso concreto, além de a declaração de ajuste do exercício de 1997 ter sido entregue em 30/04/1997, conforme consta do campo "carimbo de recepção" do documento de fls. 4 – o que faria com que o prazo final para Fazenda efetuar o lançamento se findasse apenas em 30/04/2002 -, verifica-se que não foi apurado qualquer imposto a ser pago pelo contribuinte, razão pela qual o termo inicial para contagem do prazo decadencial somente se iniciou 01/01/1998 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), findando em 31/12/2002;

- que tendo sido o contribuinte cientificado do Auto de Infração em 22/04/2002 conforme AR de fls. 125, resta afastada a decadência alegada pela defesa;

- que o levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos. Neste caso, cabe à autoridade lançadora comprovar apenas a existência de rendimentos omitidos, que são revelados pelo acréscimo patrimonial não justificado. Nenhuma outra prova a lei exige da autoridade administrativa;

- que não foi à autoridade fiscal que presumiu a omissão de rendimentos, mas sim a lei, especificamente a Lei nº 7.713/88, art. 3º, § 1º, tratando-se, portanto, de presunção legal. Tal presunção encontra explicação lógica no fato de que ninguém compra



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

algo ou paga a alguém sem que tenha recursos para isso, ou os tome emprestado de terceiros;

- que a omissão de rendimentos devido à variação patrimonial a descoberto foi apurada pelo método do fluxo de caixa, de acordo com a planilha de fls. 87, e anexos, e com os fatos descritos às fls. 105/109. Nesse método, os acréscimos patrimoniais são apurados mensalmente, considerando-se o saldo de disponibilidade de um mês como recurso para o mês subsequente (dentro do mesmo ano-calendário), na determinação da base de cálculo anual do tributo, em obediência aos dispositivos legais citados no Auto de Infração;

- que a fiscalização converteu o valor de US\$ 17.600,00 para Reais, utilizando a cotação US\$ 1 = R\$ 0,9667, tomando por base o Ato Declaratório Cosit nº 05/96, resultando no valor de R\$ 17.013,02, que foi considerado como aplicação de recursos no demonstrativo de fls. 87;

- que ocorre que o contrato de fls. 10/12 estabelece que o citado valor corresponde ao preço pago pelas 99.178 ações vendidas pelos Srs. Alonso bezerra de Albuquerque Filho e Manoel Feliciano Maia de Souza, sendo que apenas 24.794, correspondente a 25% do total, foram adquiridas pelo contribuinte; as demais conforme cláusula terceira, foram adquiridas pelos Srs José Alves dos Santos Neto e Paulo de Tarso Nunes de Carvalho;

- que não tendo a fiscalização esclarecido à razão pela qual considerou que o valor de R\$ 17.013,92 foi integralmente pago pelo contribuinte, e desde que o documento utilizado para consubstanciar a autuação foi exatamente o contrato de fls. 10/12, entendo que deve ser considerado como dispêndio em 03/01/96 apenas o valor equivalente a 25%



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

de R\$ 17.013,92, ou seja, r\$ 4.253,48. Logo, o valor da variação patrimonial a descoberto do mês de janeiro passa a ser R\$ 6.770,69;

- que se trata do valor de R\$ 2.504.441,76, que o contribuinte recebeu em decorrência dos precatórios judiciais nºs 33/94 e 20/95, ambos expedidos pelo Tribunal de Justiça de Pernambuco, e declarou como rendimento isento e não-tributável (“desapropriação de terra”), que a fiscalização reclassificou como rendimento tributável;

- que os Precatórios Judiciais, ambos de 25/07/96, confirmam que o contribuinte recebeu do Estado de Pernambuco o valor de R\$ 2.504.441,76, em decorrência de ação judicial que tramitou junto ao Tribunal de Justiça de Pernambuco. Vê-se, portanto, que a disponibilidade econômica a que se refere o já citado art. 43 do CTN – e, por conseguinte, o fato gerador do imposto de renda – ocorreu no ano-calendário 1996, e não nos anos de 1974 e 1975, quando o contribuinte alega ter ocorrido a desapropriação das terras;

- que no caso vertente, verificou-se a omissão de rendimentos por parte do contribuinte, bem assim seu intuito doloso de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, relativamente à infração “acréscimo patrimonial a descoberto”.

As ementas que consubstanciam os fundamentos da decisão da Primeira Turma da DRJ em Recife - PE, são as seguintes:

\*Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1996

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não há que se falar em nulidade do lançamento.

**PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO.**

Antes da lavratura do auto de infração, não há que se falar em violação ao Princípio do Contraditório, já que a oportunidade de contradizer o fisco é prevista em lei para a fase do contencioso administrativo, que se inicia com a impugnação do lançamento.

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

Se o autuado revela conhecer as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as de forma meticulosa, com impugnação que abrange questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 1996

**Ementa: ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.**

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isento/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. APURAÇÃO.**

A partir do ano-calendário de 1989, a apuração do acréscimo patrimonial deve ser feita confrontando-se os ingressos e os dispêndios realizados mensalmente pelo contribuinte, com aproveitamento das sobras de recursos nos meses seguintes, desde que dentro do mesmo ano-calendário.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.**

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

**ANÁLISE DA EVOLUÇÃO PATRIMONIAL. AQUISIÇÃO DE AÇÕES.**

Em se tratando de pagamento de valor relativo à aquisição de ações por mais de uma pessoa física, deve ser considerado como efetivamente pago pelo contribuinte, na ausência de outros elementos de prova, apenas o valor correspondente à proporção das ações por ele adquiridas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

**IMPOSTO SOBRE A RENDA. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DA UNIÃO.**  
A repartição do produto da arrecadação entre os entes federados não altera a competência tributária da União para instituir, arrecadar e fiscalizar o Imposto sobre a Renda.

**FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO PELA FONTE PAGADORA.**  
A falta de retenção do imposto pela fonte pagadora não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de oferecê-los à tributação na declaração de ajuste, quando se tratar de rendimentos tributáveis.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1996

**Ementa: ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.**  
A legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente.

**IRPF. DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR.**  
Na hipótese de não pagamento do imposto, o termo inicial para a fluência do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.**  
É cabível a incidência da multa de ofício qualificada de 150%, quando restar comprovada a ocorrência de evidente intuito de fraude, conforme definido na lei.

Lançamento Procedente em Parte."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 24/02/03, conforme Termo constante às fls. 153/154 e 157, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (24/03/03), o recurso voluntário de fls. 158/171, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

Consta às fls. 173 arrolamento de bens e direitos em garantia para interpor recurso administrativo para o Primeiro Conselho de Contribuintes sem a exigência prévia do depósito judicial de 30% do valor do crédito tributário mantido pela decisão em Primeira Instância.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

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

Da análise dos autos se verifica que as acusações que pesam contra o suplicante são as seguintes:

**1 – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO** - Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovado, conforme demonstrado no Demonstrativo Mensal de Fluxo de Caixa em anexo. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e parágrafos, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.134, de 1990; e artigos 3º e 11, da Lei nº 9.250, de 1995.

**2 – CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS – RENDIMENTOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF:** O contribuinte classificou indevidamente como não tributável na Declaração de Ajuste do ano de 1997 os rendimentos recebidos acumuladamente da Justiça, decorrentes de precatórios judiciais nºs 33/94 e 20/95, ambos expedidos pelo Tribunal de Justiça de Pernambuco em 25 de julho de 1996, em consequência recebeu a importância de R\$ 2.504.441,76 em julho de 1996. Conforme relatado no item 001 – da variação patrimonial a descoberto, do início da presente



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

fiscalização, em 06/11/01 até a lavratura deste Auto, o contribuinte não comprovou tratar-se tal rendimento como não-tributável. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e parágrafos, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º ao 3º, da Lei nº 8.134, de 1990; e artigos 3º e 11, da Lei nº 9.250, de 1995.

Além da discussão de mérito argúi o suplicante uma preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa e uma preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1996, por entender que na data da ciência do lançamento já havia ultrapassado o período de cinco anos contados do fato gerador.

Como se vê o litígio está concentrado na discussão da preliminar de decadência argüida pelo suplicante, bem como, na matéria de mérito relativo à omissão de rendimentos, seja pelo "acréscimo patrimonial a descoberto" apurado, de forma mensal, através de "fluxo de caixa", seja pelo deslocamento do valor de R\$ 2.504.441,76 de Rendimentos Isentos e Não-Tributáveis para Rendimentos Tributáveis.

Inicialmente, se faz necessário analisar a preliminar de decadência, já que o recorrente argúi a decadência do direito de constituição do crédito tributário, apoiando-se na tese de que a modalidade de lançamento a que se sujeita o imposto sobre a renda de pessoas físicas é a do lançamento por homologação, cujo fato gerador é mensal. Assevera, para tanto, que os fatos geradores ocorridos e lançados do ano-calendário de 1996 já se encontram alcançados pelo prazo decadencial na data da lavratura do auto de infração, de acordo com a regra contida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

É de se esclarecer, que este Relator vinha acompanhado o entendimento que o imposto de renda pessoa física se processava por declaração, ou seja, o prazo decadencial deveria ser contado de acordo com o artigo 173 do CTN. Entretanto, após anos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

de discussão, passei a acompanhar o entendimento da corrente que pregava que a partir do exercício de 1991, o imposto de renda pessoa física se processa por homologação, cujo marco inicial para a contagem do prazo decadencial é 31 de dezembro do ano-calendário em discussão (fato gerador do imposto).

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, sendo este suficiente por si só (imposto de renda na fonte). Em contraposição, os fatos geradores complexivos são aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal, em um fato imponível. Exemplo clássico de tributo que se enquadra nesta classificação de fato gerador complexo é o imposto de renda da pessoa física, apurado no ajuste anual.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

Aliás, a despeito da inovação introduzida pelo artigo 2º da Lei nº 7.713/88, pelo qual estipulou-se que "o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem recebidos", há que se ressaltar a relevância dos arts. 24 e 29 deste mesmo diploma legal e dos arts. 12 e 13 da Lei nº 8.383/91, mantiveram o regime de tributação anual (fato gerador complexo) para as pessoas físicas.

É de se observar, que para as infrações relativas à omissão de rendimentos, tem-se que, embora as quantias sejam recebidas mensalmente, o valor apurado será acrescido aos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual. Portanto, no presente caso, não há que se falar de fato gerador mensal, haja vista que somente no dia 31/12 de cada ano se completa o fato gerador complexo objeto da autuação em questão.

Em relação ao cômputo mensal do prazo decadencial, observe-se que a Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, instituiu, com relação ao imposto de renda das pessoas físicas, a tributação mensal à medida que os rendimentos forem auferidos. Contudo, embora devido mensalmente, quando o sujeito passivo deve apurar e recolher o imposto de renda, o seu fato gerador continuou sendo anual. Durante o decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio de pagamentos espontâneos e obrigatórios, o imposto que será apurado em definitivo quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual, nos termos, especialmente, dos artigos 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 1990. É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda estará concluído. Por ser do tipo complexo, segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do exercício social. Só então o contribuinte pode realizar os devidos ajustes de sua situação de sujeito passivo, considerando os rendimentos auferidos, as despesas realizadas, as deduções legais por



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

dependentes e outras, as antecipações feitas e, assim, realizar a Declaração de Imposto de Renda a ser submetida à homologação do Fisco.

Ora, a base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

Nesse contexto, deve-se atentar com relação ao caso em concreto que, embora a autoridade lançadora tenha discriminado o mês do fato gerador, o que se considerou para efeito de tributação foi o total de rendimentos percebidos pelo interessado no ano-calendário em questão, sujeitos à tributação anual, conforme legislação vigente.

Desta forma, após a análise dos autos, tenho para mim que está extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário, relativo ao exercício de 1997, ano-calendário de 1996, já que atualmente, após anos de debate, acompanho a corrente que entende que o lançamento na pessoa física se dá por homologação, ou seja, o fisco teria prazo legal até 31/12/01, para formalizar o crédito tributário discutido.

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 imponible, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

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 juste final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

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:

...

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco (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 tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Depreende-se, desse texto, que o prazo decadencial é único, ou seja, de cinco anos e o tempo final é um só, o da data da notificação regular do lançamento, porém, o termo inicial, ou seja, a data a partir da qual flui a decadência é variável, como se observa abaixo:

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

II - da data em que se tomar 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);



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

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 (contribuinte omissivo na entrega da declaração de rendimentos).

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

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

Assim, em síntese, temos que o lançamento só pode ser efetuado dentro de cinco 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

É inconteste que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de cinco (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 cinco 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 cinco anos contados do fato gerador.

Assim, 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, da regra geral (art. 173 do CTN), já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo à obrigação de apurar e liquidar o tributo, 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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

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

Nesta ordem, refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação se houver pagamento e, por conseqüência, 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 obviada absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologando o que não está pago.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

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

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

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

Assim, não tenho dúvidas de que a base de cálculo da declaração de rendimentos de pessoa física abrange todos os rendimentos tributáveis, não tributáveis e tributados exclusivamente na fonte recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

O tributo oriundo de imposto de renda pessoa física, a partir do ano-calendário de 1990, se encaixa na regra do art. 150 do CTN, onde a própria legislação aplicável (Lei n.º 8.134/90) atribui aos contribuintes o dever, quando for o caso, da declaração anual, onde os recolhimentos mensais do imposto constituem meras



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

antecipações por conta da obrigação tributária definitiva, que ocorre no dia 31 de dezembro do ano-base, quando se completa o suporte fático da incidência tributária.

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.

Em assim sendo, não está correto a Fazenda Nacional constituir crédito tributário com base em imposto de renda pessoa física, relativo ao ano-calendário de 1996. Conforme se verifica dos autos, o contribuinte apresentou declaração de ajuste para o exercício de 1997. O prazo quinquenal para que o fisco promovesse o lançamento tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 1996, começou, então, a fluir em 31/12/96, exaurindo-se em 31/12/01. Tendo a contribuinte tomado ciência do Auto de Infração de fls. 102/111, em 22/04/02, conforme consta às fls. 125, estava, na data da ciência, decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo a este exercício.

Deixo de aplicar neste julgamento o contido no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional pelas razões abaixo expostas.

Da análise dos autos, se verifica que os Membros componentes da Primeira Turma de Julgamento da DRJ no Recife consideraram procedente a aplicação no lançamento da multa qualificada de 150%, amparado na convicção de que a multa de ofício qualificada é aplicável já que está comprovado nos autos a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, conforme definido em lei.

Da análise da matéria, não posso concordar com a decisão exarada pelos Membros da Primeira Turma da DRJ/Recife, pelas razões abaixo expostas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

Neste processo, se faz necessário à evocação da justiça fiscal, no que se refere à multa qualificada aplicada, decorrente do art. 992, II, do RIR/94, 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 contribuinte foi autuado sob a acusação de omissão de rendimentos. O auto de infração noticia a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada de 150%, sob o frágil argumento de que considerando que o fato cometido pelo contribuinte, qual seja, a não declaração de bens (ações) e a classificação indevida de rendimentos na DIRPF, além de infringente a legislação do Imposto de Renda, se constitui em conduta proclamada pela Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, em seu artigo 2º, I, como crime contra a ordem tributária, foi procedida a competente qualificação da multa, conforme preceitua o artigo 992, II, do Regulamento do Imposto de Renda/94.

Constata-se, ainda, que conforme o Auto de Infração, as parcelas tributadas constituem omissão de rendimentos tendo por base "acréscimo patrimonial a descoberto" apurado através de fluxo de caixa.

Trata-se aqui, de questão delicada. Entendo para que a multa de lançamento de ofício se transforme de 75% em 150% é imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude. Este mandamento se encontra no artigo 992 do RIR/94. Ou seja, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no inciso II do artigo 992 do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1.041/94, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude.

Ora, deve se ter sempre em mente o princípio de direito no sentido de que "fraude não se presume". Há de ter no processo provas sobre o evidente intuito de fraude.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

Não há dúvidas, que o termo sonegação, no sentido da legislação tributária reguladora do IPI, "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".

Porém, para a legislação tributária reguladora do Imposto de Renda, o conceito acima integra, juntamente com o de fraude e conluio da aplicável ao IPI, o de "evidente intuito de fraude".

Como se vê o artigo 992, II, do RIR/94, que representa a matriz da multa qualificada (agravada/majorada), reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, que prevêm o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la.

Acredito que o processo não oferece provas sobre evidente intuito de fraude. O que ficou evidenciado foi o fato da omissão de rendimentos. Essa omissão foi provada parte através da apuração de acréscimo patrimonial a descoberto e a outra parte por classificação indevida de rendimentos na Declaração de Ajuste Anual.

Se faz necessário lembrar, que parte da tributação resulta de presunção de rendimentos auferidos pela auçado. Levando a crer que, a princípio, estes rendimentos não teriam sido declarados pelo suplicante, ou seja, deixou de submeter à tributação tais rendimentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

A outra parte da omissão de rendimentos de acordo com a acusação teria se derivado de declaração inexata - classificação indevida de rendimentos -, ou seja, o fisco entende que o contribuinte classificou em sua Declaração de Ajuste Anual rendimentos tributados como sendo rendimentos isentos ou não tributáveis.

Ora, com a devida vênia, a simples classificação indevida de rendimentos na Declaração de Ajuste Anual ou a falta de inclusão de algum bem/direito na Declaração de Bens ou Direitos não tem a característica de evidente intuito de fraude.

Da mesma forma, a manutenção de contas bancárias a margem da declaração de rendimentos, sem a devida comprovação de sua origem autorizam a presunção de omissão de rendimentos, porém por si só, é insuficiente para amparar a aplicação de multa qualificada. No mesmo sentido, a falta pura e simples de inclusão de algum bem em sua Declaração de Bens e Direitos, pode ser um indicativo de omissão de rendimentos, mas jamais será indicativo de evidente intuito de fraude.

De modo que, com o devido respeito e acatamento, aos que pensam em contrário, examinando-se a aplicação da penalidade de 150% vislumbra-se um lamentável equívoco da autuação fiscal. Acumularam-se duas premissas: a primeira que foi a de presunção de omissão de rendimentos; a segunda que a falta de declaração destes supostos rendimentos estariam a evidenciar o evidente intuito de sonegar ou fraudar imposto de renda. Assim agindo, aplicou, no meu modo de entender, incorretamente a multa de ofício qualificada, pois, prevalecendo à imposição, a toda evidência não há, nos autos, provas de que tenha tal infração o evidente intuito de fraudar. A prova neste aspecto deve ser material, evidente como diz a lei.

Com efeito, a qualificação da multa importaria em equiparar uma simples infração fiscal, que no caso dos autos é a presunção legal de omissão de rendimentos,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

facilmente detectável pela fiscalização, às infrações mais graves, em que seu responsável surrupia dados necessários ao conhecimento da fraude. A qualificação da multa, em casos como dos autos, importaria em equiparar uma prática claramente identificada, aos fatos delituosos mais ofensivos à ordem legal, em que o agente sabe estar praticando o delito e o deseja, a exemplo de: adulteração de comprovantes, nota fiscal inidônea, conta bancária fictícia, falsificação documental, documento a título gracioso, falsidade ideológica, nota fiscal calçada, notas fiscais de empresas inexistentes (notas frias), notas fiscais paralelas, etc.

A conta bancária em nome do contribuinte omitida na declaração de rendimentos, ou a falta de inclusão na Declaração de Bens e Direitos das ações, por si só, não tem o condão de caracterizar presunção de omissão de rendimentos. O que caracteriza omissão de rendimentos são dos depósitos bancários, cuja origem dos recursos não sejam suficientemente comprovados, através da apresentação de documentação hábil e idônea de que se tratam de rendimentos não tributáveis, isentos, já tributados, doações ou que tenham origem em empréstimos.

O fato de alguém - pessoa jurídica - não registrar as vendas, no total das notas fiscais na escrituração, pode ser considerado de plano com evidente intuito de fraudar ou sonegar o imposto de renda? Obviamente que não. O fato de uma pessoa física receber um rendimento e simplesmente não declará-lo é considerado com evidente intuito de fraudar ou sonegar? Claro que não.

Ora, se nesta circunstância, ou seja, a simples não declaração não se pode considerar como evidente intuito de sonegar ou fraudar. É evidente que o caso, em questão, é semelhante, já que a presunção legal que o recorrente recebeu um rendimento e deixou de declara-lo. Sendo irrelevante, o caso de que somente o fez em virtude da presença da fiscalização. Este fato não tem o condão de descaracterizar o fato ocorrido, qual seja, a de simples omissão de rendimentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

Por que não se pode reconhecer na simples omissão, embora clara a sua tributação, a imposição de multa qualificada? Por uma resposta muito simples, tal como acontece no presente processo. É porque existe a presunção de omissão de rendimentos, por isso, é evidente a tributação, mas não existe a prova da evidente intenção de sonegar ou fraudar, já que nos documentos acostados aos autos inexistem as fraudes. O motivo da falta de tributação é diverso. Pode ter sido equívoco, lapso, negligência, desorganização, etc. Enfim, não há no caso a prova material da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto, ainda que exista a prova da omissão de receita.

Se a premissa do fisco fosse verdadeira, ou seja, que a falta de declaração de algum rendimento recebido, através de crédito em conta bancária, pelo contribuinte ou a falta de declaração de algum bem, daria por si só, margem para a aplicação da multa qualificada, não haveria a hipótese de aplicação da multa de ofício normal, ou seja, deveria ser aplicada a multa qualificada em todas as infrações tributárias, a exemplo de: passivo fictício, saldo credor de caixa, declaração inexata, falta de contabilização de receitas, omissão de rendimentos relativo ganho de capital, acréscimo patrimonial a descoberto, rendimento recebido e não declarado, etc.

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 necessário a 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. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

Trata-se de aplicar uma sanção e neste caso o direito faz com cautelas para evitar abusos e arbitrariedades.

Acresce ainda, que de qualquer forma, não poderia a fiscalização impor multa aplicável somente aos casos de fraude, haja vista que esta pressupõe a responsabilidade pessoal do agente, o que não se verifica no presente caso.

O evidente intuito de fraude não pode ser presumido. Tirando toda a subjetividade dos argumentos apontados, resta apenas de concreto a simples presunção de omissão de rendimentos.

Da análise dos documentos constantes dos autos e das suposições da autoridade administrativa lançadora não se pode dizer que houve o "evidente intuito de fraude" que a lei exige para a aplicação da penalidade qualificada (agravada). Não bastam supostos meros indícios, seria necessária que estivesse perfeitamente identificada e comprovada a circunstância material do fato, com vistas a configurar o evidente intuito de fraude, praticado pelo autuado com relação aos rendimentos recebidos por ele.

Há, pois, neste processo, a ausência, inegável, do 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.

Entendo, que neste processo, não está aplicada corretamente a multa qualificada de 300%, decorrente do artigo 992, II, do RIR/94, cujo diploma legal é o artigo 4º, inciso II, da Lei n.º 8.218/91, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

Como também é pacífico, que a circunstância do contribuinte quando omitir em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que deveria ser escrita, com o fim de prejudicar a verdade sobre fato juridicamente relevante, constitui hipótese de falsidade ideológica. Entretanto, nada disso consta do auto de infração, ora em discussão.

Para um melhor deslinde da questão 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 1.041, de 1994, nestes termos:

“Art. 992 – Serão aplicadas as seguintes multas sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, nos casos de lançamento de ofício (Lei n.º 8,218/91, art. 4º)

...

II – de trezentos 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.”

A definição de fraude se encontra, especificamente, no art. 72, cujo teor é o seguinte:

“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.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

Como se vê, exige-se, portanto, que haja o propósito deliberado de modificar a característica essencial do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento. Inaplicável nos casos de presunção simples de omissão de rendimentos/receitas.

No caso de realização da hipótese de fato de fraude, o legislador tributário entendeu presente, ipso facto, o "intuito de fraude". E nem poderia ser diferente, já que por mais abrangente que seja a descrição da hipótese de incidência das figuras tipicamente penais, o elemento de culpabilidade "dolo" sendo-lhes inerente, desautoriza a consideração automática do intuito de fraudar.

O intuito de fraudar pressuposto não é todo e qualquer intuito, tão somente por ser intuito, e mesmo intuito de fraudar, mas há que ser intuito de fraudar que seja evidente.

O ordenamento jurídico positivo dotou o direito tributário das regras necessárias à avaliação dos fatos envolvidos, peculiaridades circunstâncias e essenciais, autoria e graduação das penas, imprescindindo o intérprete, julgador e aplicador da lei, do concurso e/ou dependência do que ficar ou tiver que ser decidido em outra esfera.

Do que veio até então exposto, ressaí como aspecto distintivo fundamental em primeiro plano é o conceito de "evidente" como qualificativo do "intuito de fraudar", para justificar a aplicação da multa de 150%.

Até porque, faltando qualquer deles, não se realiza na prática, a hipótese de incidência de que se trata.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

Segundo o Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa, tem-se que:

“EVIDENTE. <Do lat. Evidente> Adj. – Que não oferece dúvida; que se compreende prontamente, dispensando demonstração; claro, manifesto, patente.”

“EVIDENCIAR – V.t.d 1. Tornar evidente; mostrar com clareza; Conseguiu com poucas palavras evidenciar o seu ponto de vista. P. 2. Aparecer com evidência; mostrar-se, patentear-se.”

De Plácido e Silva, no seu Vocabulário Jurídico, trazendo esse conceito mais para o âmbito do direito, esclarece:

“EVIDENTE. Do latim evidens (claro, patente), é vocábulo que designa, na terminologia jurídica, tudo que está demonstrado, que está provado, ou o que é convincente, pelo que se entende digno de crédito ou merecedor de fé.”

Exige-se, portanto, que haja o propósito deliberado de modificar a característica do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

No caso em julgamento a ação que levou a autoridade lançadora a entender ter o recorrente agido com fraude está apoiado, equivocadamente, no fato do contribuinte não ter justificado adequadamente os valores que transitaram em sua conta corrente, entendendo que houve declaração falsa, bem como omissão de informações em sua Declaração de Bens e Direitos.

Ora, o evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária fictícia, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, 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.

Assim sendo, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no inciso II do artigo 992, do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1.041/94, cujo amparo legal vem do inciso II, do artigo 4º, da Lei n.º 8.218/91, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude.

Enfim, não há no caso a prova material suficiente da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto. Não 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.001172/2002-53  
Acórdão nº. : 104-19.485

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de ACOLHER a preliminar de decadência para declarar extinto o direito de a Fazenda Nacional constituir crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1996.

Sala das Sessões - DF, em 14 de agosto de 2003



NELSON MALLMANN