



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Recurso nº. : 155.341  
Matéria : IRF - Ano(s): 1999  
Recorrente : BELA VISTA S.A. PRODUTOS ALIMENTÍCIOS  
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I  
Sessão de : 14 de junho de 2007  
Acórdão nº. : 104-22.523

**DECADÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO** - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O pagamento efetuado a beneficiário não identificado ou sem a comprovação da operação ou causa está sujeito à incidência do imposto de renda na fonte, cuja apuração e recolhimento devem ser realizados na data do pagamento (fato gerador). A incidência tem característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

**PAGAMENTO EFETUADO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA** - Somente é cabível a exigência da multa qualificada prevista no artigo 44, II, da Lei nº. 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. A não comprovação da operação ou da causa do pagamento efetuado, sem a utilização de documentos inidôneos, caracteriza falta simples de pagamentos sem causa, porém não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos da legislação tributária.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos por BELA VISTA S.A. PRODUTOS ALIMENTÍCIOS.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa e Maria Helena Cotta Cardozo, que rejeitavam a decadência. *gul*

• MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

*Maria Helena Cotta Cardozo*  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
PRESIDENTE

*Nelson Mallmann*  
NELSON MALLMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 III 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros RENATO COELHO BORELLI (Suplente convocado), GUSTAVO LIAN HADDAD, ANTONIO LOPO MARTINEZ, MARCELO NEESER NOGUEIRA REIS e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente justificadamente a Conselheira HELOÍSA GUARITA SOUZA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

Recurso nº. : 155.341  
Recorrente : BELA VISTA S.A. PRODUTOS ALIMENTÍCIOS

## RELATÓRIO

BELA VISTA S.A. PRODUTOS ALIMENTÍCIOS, contribuinte inscrita no CNPJ nº. 09.293.606/0001-37, com domicílio fiscal no Município de São Paulo, Estado de São Paulo, a Rua Canindé, nº. 948 - Bairro Canindé, jurisdicionada a Delegacia de Administração Tributária de São Paulo - SP, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 390/400, prolatada pela Quinta Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 409/437.

Contra a contribuinte foi lavrado, em 09/12/04, o Auto de Infração de Imposto de Renda na Fonte (fls. 483/488), com ciência através de AR em 10/12/04, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 3.742.630,74 (padrão monetário da época do lançamento), a título de Imposto de Renda na Fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício qualificada de 150% e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% calculado sobre o valor do imposto de renda, relativo ao fato gerador ocorrido em 30/04/1999.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa, onde a autoridade lançadora entendeu haver falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre pagamentos sem causa ou de operação não comprovada. Infração capitulada no artigo 674 do RIR/99, cuja base legal é o artigo 61, § 1º, da Lei nº. 8.981, de 1995.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, ainda, através do Termo de Verificação de fls. 69/74, entre outros, os seguintes aspectos:

- que o contribuinte efetuou vendas de bens pertencentes ao seu ativo imobilizado (máquinas e equipamentos industriais), em abril de 1999, a empresa Parmalat Brasil S/A Industria de Alimentos - CNPJ 89.940.878/0250-24, cujas notas fiscais constam às fls. 126/135, no valor total de R\$ 8.800.000,00

- que as notas fiscais de vendas dos bens do ativo imobilizado foram contabilizadas como contas a receber na conta contábil 112.1.004 - Contas a Receber Parmalat, e foram recebidas como segue:

- a) a nota fiscal nº. 9273 no valor de R\$ 2.876.883,84 foi recebida em 14/04/99, através do pedido de pagamento nº. 34.619 (borderô CP 132330) emitido contra o BRADESCO pela empresa Parmalat Brasil S/A, que emitiu o cheque nº. 142934, conforme elementos colhidos em diligência na compradora. Este cheque foi utilizado para depósito judicial junto ao Juízo da 2ª Vara Cível da Capital, referente à primeira parcela da concordata (fls. 124/125), conforme Guia de Depósito Judicial nº. 362.203-6. O registro contábil na fiscalizada ocorreu em 14/04/99;
- b) a nota fiscal nº. 9361 no valor de R\$ 2.123.161,16, foi recebida em 23/04/99, conforme depósito efetuado na conta corrente da fiscalizada junto ao BNC conforme cópia do extrato bancário anexo (fls. 123). O registro contábil na fiscalizada ocorreu em 31/05/99;
- c) a nota fiscal nº. 9437 no valor de R\$ 2.000.000,00 não foi recebida pelo contribuinte, uma vez que, a Parmalat Brasil S/A, através do Pedido de Pagamento nº. 345.539, emitiu o cheque nº. 380457 nominal a empresa

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

Danae Consultoria e Projetos S/C Ltda. Na fiscalizada este cheque não foi registrado;

- d) a nota fiscal nº. 9759 no valor de R\$ 1.800.000,00 foi recebido parcialmente em diversas parcelas como demonstrado na conta contábil 112.004 (fls. 123) durante o ano-calendário de 1999.
- que quanto à nota fiscal nº. 9437 no valor de R\$ 2.000.000,00 recebida pela DANA Consultoria e Projetos S/C Ltda., a fiscalizada contabilizou em 30/06/99 importância equivalente em despesas diversas na conta contábil 316.3.001 - Despesas Diversas, a título de rescisão do contrato de industrialização por encomenda (fls. 143/144), tendo efetuado os lançamentos constantes da planilha anexa (fls. 122), ou seja, contabilizou a débito da conta 316.3.001 - Despesas Diversas o valor de R\$ 2.000.000,00, creditado a conta contábil 215.5.010 - Contas a Pagar - DANA e, em seguida debitou a conta contábil 215.5.010 - creditando a conta 112.1.004 - Contas Receber - Parmalat, baixando assim, a importância a receber da Parmalat Brasil S/A;
- que em diligência junto à empresa DANA Consultoria e Projetos S/C Ltda., constatamos que a importância acima está contabilizada como recebimento a título de indenização por perdas e danos e lucros cessantes, conforme instrumento particular de transação e cópias dos livros contábeis (fls. 145/154);
- que ocorre que o sócio quotista da DANA Consultoria e Projetos S/C Ltda., é o Sr. Cid Maraia de Almeida, é sócio quotista da DANA participando com 97,50% do capital social, e, também é acionista da empresa Bela Vista S/A, detendo 2.736.729 ações do capital social (fls. 07/18), ou seja, detém 29,17% do total das ações. Verificando os livros contábeis da DANA, constata-se que a mesma não possuía e não tem estrutura administrativa e de pessoal, bem como, instalações para que pudesse efetuar a prestação de serviços, objeto da suposta rescisão e indenização;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

- que o endereço da DANAÉ é o mesmo do Sr. Cid Maraia de Almeida, como consta na DIPJ do ano-calendário de 1998 e procuração outorgada a Sra Eliana Márcia Pelegrine Prado em 04/10/04 (fls. 162), ou seja, Rua Iperoig, nº. 501 - apto 71 - Perdizes - São Paulo - SP. Na base de dados da Receita Federal, no cadastro de CPF o endereço informado é o da Sede da bela Vista S/A e, o telefone informado é do escritório da Sra. Eliana, ou seja, telefone nº. 6192-9020 (fls. 172). Cabe salientar que quando do primeiro ato para circularização junto a DANAÉ, enviamos via postal o termo de intimação para Rua Iperoig, nº. 501 - apto 71 e, o mesmo retornou com a anotação pelos correios de que se mudou (fls. 155/156);

- que a atividade econômica com o qual a DANAÉ está inscrita no Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas é classificação no CNAE Fiscal sob o nº. 7416-0-02: Atividades de assessoria em gestão empresarial (fls. 171), logo, incompatível com a industrialização por encomenda de produtos que está classificado como atividade industrial;

- que em 29 de novembro de 2004 intimamos via postal a DANAÉ Consultoria e Projetos S/C Ltda., através de sua procuradora Sra. Eliana Márcia Pelegrine Prado, no endereço indicado na procuração, para apresentar o contrato social e alterações posteriores desde a abertura da empresa até a presente data, tendo a correspondência retornado com a anotação pelos correios de que se mudou (fls. 158/159);

- que em tese estamos diante de atos simulados, visando transferir recursos de uma empresa em processo de concordata, para outra na qual, a pessoa do Cid Maraia de Almeida que é acionista e Diretor Superintendente da bela Vista S/A e sócio quotista da DANAÉ Consultoria e Projetos S/C Ltda, detendo 97,5% do capital social e, ainda, responsável perante a Receita Federal de ambas as empresas. Tais atos visaram no mínimo gerar prejuízo na fiscalizada, causar prejuízos aos credores da concordata e ao fisco federal, estadual e municipal, face ao registro no passivo de obrigações elevadas, constantes do balanço patrimonial encerrado em 31/12/99 (fls. 177/184);

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

- que cabe salientar que o próprio contribuinte em 31/12/99 por ocasião da apuração do lucro real, procedeu ao ajuste no resultado do exercício adicionando o encargo financeiro de R\$ 2.000.000,00 na apuração do lucro real, ou seja, considerou este desembolso como despesa não dedutível (fl. 173)175);

- que o encargo financeiro de R\$ 2.000.000,00 assumido pela fiscalizada caracteriza-se pagamento sem causa, pois inexistiu causa que justificaria a quebra de contrato e por conseqüência à própria indenização, cabendo a tributação do imposto de renda na fonte, uma vez que, para fins de apuração do lucro real o contribuinte já adicionou ao resultado do exercício, por ocasião de sua apuração.

Em sua peça impugnatória de fls. 148/185, instruída pelos documentos de fls. 186/1..., apresentada, tempestivamente, em 10/01/05, a contribuinte, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja declarada insubstancial, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o auto de infração levou em consideração um Contrato de Compra e Venda e Transação que envolveu a Parmalat Brasil S/A e DANA Consultoria e Projetos, e depois de identificar os contratantes e o tipo de contrato firmado entre as partes, incorreu em equívoco, ao considerar a ocorrência de infração ao art. 674 do RIR/99;

- que o auto de infração é insubstancial, pois a DANA Consultoria e Projetos, beneficiária do pagamento está devidamente identificada e a operação que deu causa existiu, nos próprios termos da verificação;

- que, ainda neste aspecto, e diante da agressividade do auto de infração, cumpre à recorrente Bela Vista, esclarecer que a própria beneficiária DANA atendeu às solicitações da fiscalização e ofereceu elementos quanto à existência do negócio que deu causa ao pagamento;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

- que como se percebe, o pagamento feito pela recorrente Bela Vista a DANAE decorreu de operação existente, e, mais que isso, foi submetida à tributação na própria beneficiária DANAE, conforme constatado pela fiscalização;

- que, portanto, além de insubstancial o auto de infração faz apologia da bitemporalidade, pois foi constatado pelo agente fiscal que a DANAE beneficiária do pagamento contabilizou a receita e submeteu-a à tributação do IR;

- que por conta da gravidade das insinuações feitas pelo agente fiscal, explicitamente lavradas no auto de infração, cumpre à recorrente Bela Vista esclarecer que o contrato que envolveu a venda de um ativo à Parmalat, foi objeto de acurado exame e respectiva autorização judicial, concedida pelo Juízo que processou concordata preventiva da Bela Vista. Com a venda daquele ativo, a Bela Vista pode encerrar a concordata, pagando seus credores;

- que, portanto, está totalmente fora da realidade a posição "teórica" levantada pelo agente fiscal, já que a venda do ativo não foi simulada (tanto que identificadas às partes, beneficiários e negócio subjacente) e, positivamente, não gerou prejuízo aos credores, pois a receita experimentada pela Bela Vista possibilitou o pagamento dos credores nos autos da concordata, e sempre com a fiscalização do Ministério Público e autorização passada pelo Magistrado;

- que, portanto, as desrespeitosas insinuações acerca de simulação ou prejuízo a credores, imaginadas pelo agente fiscal são inoportunas e descabidas, pois não leva em conta o enorme esforço da Bela Vista em concluir um contrato que lhe viabilizasse sair do estado de concordatária. E nem levam em conta o zelo do Ministério Público e elevado saber jurídico do Magistrado que fiscalizaram e autorizaram a realização daquele negócio.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

Após resumir os fatos constantes da autuação e as razões apresentadas pela impugnante, Quinta Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que se analisando as peças constantes dos autos e o que foi relatado pela fiscalização nos Termos de Verificação Fiscal, não se vislumbra nenhum cerceamento à participação da contribuinte durante a ação fiscal (que é fase pré-processual, e poderia ter sido conduzida unilateralmente pelo agente do Fisco);
- que a contribuinte possuía junto à Parmalat um crédito de R\$ 2.000.000,00 (NF nº. 9437), que não foi recebido por ela, mas pela empresa Danae Consultoria e Projetos S/C Ltda., por ordem da contribuinte, por conta de uma indenização por rescisão do contrato de industrialização por encomenda (fls. 96 e 97);
- que no entender da fiscalização, trata-se, esse resarcimento, de uma simulação, e, conseqüentemente, de um pagamento sem causa, sujeitos à tributação de IRRF, e à aplicação de multa de ofício qualificada;
- que em sua defesa, a contribuinte alega que o pagamento decorreu de operação existente, e foi submetido à tributação na Danae. Alega, ainda, que o contrato que envolveu a venda de um ativo à Parmalat foi objeto de acurado exame e respectiva autorização judicial, concedida pelo Juízo que processou a concordata preventiva da contribuinte;
- que a contribuinte não comprova que a Danae tinha estrutura e efetuava, para ela, industrialização por encomenda de produtos, ficando também sem justificativa a indenização por perdas e danos e lucros cessantes, apesar da apresentação do contrato de fls. 96 e 97, de aparente legalidade;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

- que, aliás, a aparência de legalidade é uma das características dos atos simulados e fraudulentos, assim como a intenção de se utilizar a norma jurídica com finalidade diversa da que foi concebida;

- que quanto à alegação de que o contrato que envolveu a venda de um ativo à Parmalat foi objeto de acurado exame e respectiva autorização judicial, cumpre observar que o Alvará de fl. 112 não autoriza o repasse de R\$ 2.000.000,00 a Danae; ao contrário determina, expressamente, o depósito em conta judicial;

- que quanto ao fato de a Danae ter oferecido à tributação o montante supracitado, há que observar que o artigo 674 do RIR/99 é claro ao estabelecer que a tributação, no caso, é exclusiva na fonte, sendo, portanto, irrelevante a tributação no beneficiário;

- que corretas, portanto, a tributação a título de IRRF e a aplicação da multa agravada de 150%, nos exatos termos da autuação.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada nas seguintes ementas:

"Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1999

Ementa: PAGAMENTO SEM CAUSA. TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA.

Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, os pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

**MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.**

Impõe-se a aplicação de multa agravada no caso de evidente intuito de fraude.

Lançamento Procedente."

Cientificada da decisão de Primeira Instância, em 04/05/06, conforme Termo constante às fls. 404/407, e, com ela não se conformando, a contribuinte interpôs, em tempo hábil (02/06/06), o recurso voluntário de fls. 409/437, instruído com os documentos de fls. 438/471, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Consta nos autos às fls. 483/486 a Relação de Bens e Direito Para Arrolamento, objetivando o seguimento do recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei nº. 9.639, 1998, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

**V O T O**

**Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator**

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

A presente discussão centraliza-se na falta de retenção e recolhimento de imposto de renda na fonte, que conforme entendimento da peça acusatória, a autuada, como responsável legal, deveria ter retido e recolhido quando efetuou os pagamentos sem causa ou operações não comprovadas. Observa a autoridade lançadora que a contribuinte possuía junto à Parmalat um crédito de R\$ 2.000.000,00 (NF nº. 9437), que não foi recebido por ela, mas pela empresa Danae Consultoria e Projetos S/C Ltda., por ordem da contribuinte, por conta de uma indenização por rescisão do contrato de industrialização por encomenda (fls. 96 e 97). Por isso, no entender da fiscalização, trata-se, esse resarcimento, de uma simulação, e, consequentemente, de um pagamento sem causa, sujeitos à tributação de IRRF ao amparo do artigo 674 do RIR/99, cuja base legal é o artigo 61, § 1º, da Lei nº. 8.981, de 1995, e à aplicação de multa de ofício qualificada, por entender estar configurado o evidente intuito de fraude.

Neste processo, em especial, se faz necessário ressaltar, que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento, bem como, observar a jurisprudência dominante na Câmara, para que as decisões tomadas sejam as mais justas possíveis, dando o direito de igualdade para todos os contribuintes.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

Não tenho dúvidas, que quando se trata de questões preliminares, tais como: nulidade do lançamento, decadência, erro na identificação do sujeito passivo, intempestividade da petição, erro na base de cálculo, aplicação de multa, etc, são passíveis de serem levantadas e apreciadas pela autoridade julgadora independentemente de argumentação das partes litigantes.

Faz se necessário, ainda, observar, que o juíz independe de provocação da parte para examinar a regularidade processual e questões de ordem pública aí compreendido o princípio da estrita legalidade que deve nortear a constituição do crédito tributário.

Da análise do lançamento, constata-se que houve a qualificação da multa, sob o entendimento que a contribuinte praticou o evidente intuito de fraude. Nota-se, ainda, que o fato gerador ocorreu em 30/04/99 e a ciência se deu 10/12/04, portanto, mais de cinco anos contados do fato gerador.

Assim sendo, cabe, inicialmente, a manifestação sobre o prazo decadencial, já que a maioria do colegiado desta Câmara firmou o entendimento de que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O pagamento efetuado a beneficiário não identificado ou o pagamento efetuado sem a comprovação da operação ou causa, está sujeito à incidência na fonte, cuja apuração e recolhimento devem ser realizados na ocorrência do pagamento. A incidência tem característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial à data da ocorrência do fato gerador, exceto nos casos de evidente intuito de fraude, onde a contagem do prazo decadencial fica na regra geral, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

Entendo, que em situações como dos autos é de suma importância se analisar, inicialmente, a possibilidade da qualificação da multa de lançamento de ofício, já que a análise do prazo decadencial depende da possibilidade ou não da multa ser qualificada.

Assim, nos casos de acolhimento de preliminar de decadência, quando se tratar de lançamento com multa de ofício qualificada se faz necessário, em primeiro lugar, a verificação da correta aplicação da respectiva multa, já que a mesma irá influir no termo inicial da contagem do prazo decadencial.

Como já relatado, o presente processo diz respeito à exigência de imposto de renda na fonte sobre pagamentos sem causa, caracterizado pelos valores debitados (saídas) em conta bancária não contabilizada, mantida em nome do autuado em instituição financeira, em relação aos quais (pagamentos), regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea os destinatários e nem a causa dos pagamentos efetuados (débitos em conta corrente), cuja infração foi capitulada no artigo 61 da Lei nº. 8.981, de 1995.

No caso concreto em análise, a multa qualificada baseou-se no fato de que a contribuinte possuía junto à Parmalat um crédito de R\$ 2.000.000,00 (NF nº. 9437), que não foi recebido por ela, mas pela empresa Danae Consultoria e Projetos S/C Ltda., por ordem da contribuinte, por conta de uma indenização por rescisão do contrato de industrialização por encomenda (fls. 96 e 97), que no entender da fiscalização, trata-se, esse resarcimento, de uma simulação, e, consequentemente, de um pagamento sem causa, sujeitos à tributação de IRRF, e à aplicação de multa de ofício qualificada.

Verifica-se que a autoridade lançadora entendeu ser perfeitamente normal aplicar a multa de lançamento de ofício qualificada na constatação de pagamentos sem causa ou operação não comprovada, sob o argumento que nesses casos é possível inferir

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

que o contribuinte efetuou deliberadamente pagamentos que sabia não existir causa para tal comportamento, com intuito de reduzir o seu imposto de renda na fonte, formando a convicção de que a multa de ofício qualificada é aplicável já que está comprovado nos autos a simulação efetuada pela contribuinte, com o propósito específico de impedir ou retardar o conhecimento das infrações, ocultando valores que deveriam ser tributados pelo imposto de renda na fonte.

Ora, a prestação de informações ao fisco, em resposta à intimação, divergente de dados levantados pela fiscalização ou a falta de comprovação da operação ou causa, caracteriza falta simples de pagamento sem causa, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei nº. 9.430, de 1996, pelas razões abaixo expostas.

Não há dúvidas, que a qualificação da multa tem origem na prestação de informação ao fisco, em resposta à intimação emitida divergente de dados levantados pela fiscalização, bem como a falta de comprovação da operação ou causa de pagamentos efetuados.

Ora, com a devida vênia, o máximo que poderia ter acontecido é que sobre os pagamentos em que a pessoa jurídica não conseguiu comprovar a operação ou causa (pagamentos sem causa) deveria ser constituído o lançamento do crédito tributário respectivo, a título de imposto de renda retido na fonte, conforme a previsão legal contida no art. 61 da Lei nº. 8.981, de 1995, o que a meu ver caracteriza irregularidade simples e penalizada pela aplicação da multa de lançamento de ofício normal de 75%, já que a irregularidade apontada, por si só, jamais seria motivo para qualificação da multa, já que no conceito de evidente intuito de fraude, que não se presume, escapa à simples falta de comprovação de pagamentos efetuados quando ausente conduta material bastante para sua caracterização (não houve comprovação da utilização de documentos inidôneos).

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

A aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada, decorrente do art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, atualmente aplicada de forma generalizada pela autoridade lançadora, deve obedecer toda cautela possível e ser aplicada, tão somente, nos casos em que ficar nitidamente caracterizado o evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Sem dúvida, que se trata de questão delicada, pois 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 inciso II do artigo 957 do Regulamento do Imposto de Renda, de 1999, ou seja, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no dispositivo legal referendado, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude. Deve-se ter sempre, em mente, o princípio de direito de que a "fraude não se presume", devem existir, sempre, dentro do processo, provas sobre o evidente intuito de fraude.

Como se vê o art. 957, II, do Regulamento do Imposto de Renda, de 1999, sucedâneo do art. 992, II, Regulamento do Imposto de Renda de 1994, que representa a matriz da multa qualificada, reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502/64, que prevêem o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente, ocultá-la. A aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada, decorrente do art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, atualmente aplicada de forma generalizada pela autoridade lançadora, deve obedecer toda cautela possível e ser aplicada, tão somente, nos casos em que ficar nitidamente caracterizado o evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Com a devida vénia dos que pensam em contrário, a simples omissão de receitas ou de rendimentos, pagamento sem a comprovação da operação ou causa sem a utilização de documentos inidôneos, a falta de registro na contabilidade de um pagamento, a

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

simples declaração inexata de receitas ou rendimentos; a classificação indevida de receitas/rendimentos na Declaração de Ajuste Anual ou a falta de inclusão de algum valor, bem ou direito na Declaração de Bens ou Direitos, não tem, a princípio, a característica essencial de evidente intuito de fraude.

Da mesma forma, a manutenção de contas bancárias em nome da empresa a margem da escrituração, sem a devida comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações (créditos na conta) ou sem a identificação dos beneficiários ou a causa dos pagamentos realizados, dentro dos limites e condições estabelecidos no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autorizam a presunção de omissão de rendimentos, porém por si só, é insuficiente para amparar a aplicação de multa qualificada. No mesmo sentido, os pagamentos realizados sem a identificação dos beneficiários ou causa autorizam a incidência do imposto de renda na fonte previsto no artigo 61 da Lei nº. 8.981, de 1995, mas jamais será indicativo de evidente intuito de fraude.

Nos casos de lançamentos tributários tendo por base pagamentos efetuados sem a comprovação da operação ou causa, sem a utilização de documentos inidôneos, vislumbra-se um lamentável equívoco por parte da Receita Federal. Nestes lançamentos, parte-se da premissa que a falta de comprovação da causa do pagamento estaria a evidenciar o evidente intuito de sonegar ou fraudar imposto de renda. Quando a Receita Federal age deste modo, aplica, no meu modo de entender, incorretamente a multa de ofício qualificada, pois, tais infrações não possuem o essencial, qual seja, o evidente intuito de fraudar. A prova, neste aspecto, deve ser material; evidente como diz a lei. No mesmo sentido está a falta de contabilização de alguma conta bancária, pode sugerir omissão de receitas e/ou pagamentos a beneficiários não identificados e/ou pagamentos sem causa, evidentemente quando restar comprovado que não foram utilizados documentos inidôneos nestas operações.

Este equívoco praticado pelo fisco provoca, em certos casos, um transtorno irreparável ao contribuinte. Como se sabe, toda vez que é aplicada a multa qualificada, além

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

do problema tributário, surge a questão penal tributária, materializada na representação fiscal para fins penais, partindo do pressuposto que a conduta praticada pelo contribuinte tipifica, em tese, um ilícito penal previsto na Lei nº 8.137, de 1990.

Com efeito, a qualificação da multa, nestes casos, importaria em equiparar uma simples infração fiscal, de falta de comprovação da operação ou causa dos pagamentos realizados e/ou pagamentos a beneficiários não identificados em razão dos créditos e débitos que transitaram na contabilidade facilmente detectável pela fiscalização, às infrações mais graves, em que seu responsável surrupia dados necessários ao conhecimento da fraude. A qualificação da multa, nestes casos, importaria em equiparar uma prática claramente identificada, aos fatos delituosos mais ofensivos à ordem legal, nos quais o agente sabe estar praticando o delito e o deseja, a exemplo: da adulteração de comprovantes, da nota fiscal inidônea, movimentação de conta bancária em nome fictício, movimentação bancária em nome de terceiro, movimentação bancária em nome de pessoas já falecidas, da falsificação documental, do documento a título gracioso, da falsidade ideológica, da nota fiscal calçada, das notas fiscais de empresas inexistentes (notas frias), das notas fiscais paralelas, do subfaturamento na exportação (evasão de divisas), do superfaturamento na importação (evasão de divisas), etc.

A simples escrituração de pagamentos realizados, por si só, não tem o condão de caracterizar fato gerador de imposto de renda na fonte sobre os pagamentos realizados. O que pode caracterizar o fato gerador é a falta de identificação dos beneficiários ou a causa dos pagamentos registrados na contabilidade.

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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

Ora, se nestas circunstâncias, ou seja, a simples não declaração não se pode considerar como evidente intuito de sonegar ou fraudar é evidente que nos casos de simples presunção de omissão de rendimentos é semelhante, já que a presunção legal é de que o recorrente recebeu um rendimento e deixou de declará-lo. Sendo irrelevante, o caso de que somente o fez em virtude da presença da fiscalização. Este fato não tem o condão de descharacterizar o fato ocorrido, qual seja, a de simples omissão de rendimentos. É isso que ocorre quando o contribuinte não comprova a operação ou causa dos pagamentos efetivados e devidamente contabilizados, evidentemente sem a utilização de documentos inidôneos.

Por que não se pode reconhecer na simples omissão de rendimentos/receitas, a exemplo de omissão no registro de compras, omissão no registro de vendas, passivo fictício, passivo não comprovado, saldo credor de caixa, suprimento de numerário não comprovado ou créditos bancários cuja origem não foi comprovada tratar-se de rendimentos/receitas já tributadas ou não tributáveis, embora clara a sua tributação, a imposição de multa qualificada? Por uma resposta muito simples. 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. O motivo da falta de tributação é diverso. Pode ter sido, omissão proposital, equívoco, lapso, negligência, desorganização, etc.

Se a premissa do fisco fosse verdadeira, ou seja, que a simples falta de comprovação da operação ou causa dos pagamentos efetuados; a simples omissão de receitas ou de rendimentos; a simples declaração inexata de receitas ou rendimentos; a classificação indevida de receitas/rendimentos na Declaração de Ajuste Anual; a falta de inclusão de algum valor/bem/direito na Declaração de Bens ou Direitos ou Direitos ou a falta de declaração de algum rendimento recebido, através de crédito em conta bancária, pelo contribuinte, 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 e pagamentos, omissão de

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

rendimentos relativo ganho de capital, acréscimo patrimonial a descoberto, rendimento recebido e não declarado, etc.

Já ficou decidido por este Primeiro 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, conforme se constata nos julgados abaixo:

Acórdão nº. 104-18.698, de 17 de abril de 2002:

**"MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA -**  
Justifica-se a exigência da multa qualificada prevista no artigo 4º, inciso II, da Lei nº 8.218, de 1991, reduzida na forma prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, pois o contribuinte, foi devidamente intimado a declinar se possuía conta bancária no exterior, em diversas ocasiões, faltou com a verdade, demonstrando intuito doloso no sentido de impedir, ou no mínimo retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador decorrente da percepção dos valores recebidos e que transitaram nesta conta bancária não declarada."

Acórdão nº. 104-18.640, de 19 de março de 2002:

**"MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA -** 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 falta de inclusão, como rendimentos tributáveis, na Declaração de Imposto de Renda, de valores que transitaram a crédito em conta corrente bancária pertencente ao contribuinte, caracteriza falta simples de omissão de rendimentos, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do art. 992, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994."

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

Acórdão nº. 104-19.055, de 05 de novembro de 2002:

"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 arts. 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. A falta de esclarecimentos, bem como o vulto dos valores omitido pelo contribuinte, apurados através de fluxo financeiro, caracteriza falta simples de presunção de omissão de rendimentos, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do art. 992, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994."

Acórdão nº. 102-45-584, de 09 de julho de 2002:

"MULTA AGRAVADA - INFRAÇÃO QUALIFICADA - APLICABILIDADE - A constatação nos autos de que o sujeito passivo da obrigação tributária utilizou-se de documentação inidônea a fim de promover pagamentos a beneficiários não identificados, e considerando que estes pagamentos não transitaram pelas contas de resultado econômico da empresa, vez que, seus valores foram levados e registrados em contrapartida com contas do Ativo Permanente, não caracteriza o tipo penal previsto nos arts. 71 a 73 da lei nº 4.503/64, sendo inaplicável à espécie a multa qualificada de que trata o artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996."

Acórdão nº. 101-93.919, de 22 de agosto de 2002:

"MULTA AGRAVADA - CUSTOS FICTÍCIOS - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Restando comprovado que a pessoa jurídica utilizou-se de meios inidôneos para majorar seus custos, do que resultou indevida redução do lucro sujeito à tributação, aplicável é a penalidade exasperada por caracterizado o evidente intuito de fraude."

Acórdão nº. 104-19.454, de 13 de agosto de 2003:

"MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE -

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

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 arts. 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. A dedução indevida de despesa médica/instrução, rendimento recebido de pessoa jurídica não declarados, bem como a falta de inclusão na Declaração de Ajuste Anual, como rendimentos, os valores que transitaram a crédito (depósitos) em conta corrente pertencente ao contribuinte, cuja origem não comprove caracteriza, a princípio, falta simples de redução indevida de imposto de renda e omissão de rendimentos, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do art. 992, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994, já que a fiscalização não demonstrou, nos autos, que a ação do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de recursos que caracterizam evidente intuito de fraude."

Acórdão nº. 104-19.534, de 10 de setembro de 2003:

"DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - LANÇAMENTO POR DECORRÊNCIA - SOCIEDADES CIVIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - No lançamento por decorrência, cabe aos sócios da autuada demonstrar que os custos e/ou despesas foram efetivamente suportadas pela sociedade civil, mediante prova de recebimento dos bens a que as referidas notas fiscais aludem. À utilização de documentos ideologicamente falsos - "notas fiscais frias"-, para comprovar custos e/ou despesas, constitui evidente intuito de fraude e justifica a aplicação da multa qualificada de 150%, conforme previsto no art. 728, inc. III, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº. 85.450, de 1980."

Acórdão nº. 104-19.386, de 11 de junho de 2003:

"MOVIMENTAÇÃO DE CONTAS BANCÁRIAS EM NOME DE TERCEIROS E/OU EM NOME FICTÍCIOS - COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE DE EMPRESA DESATIVADA - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA - Cabível a exigência da multa qualificada prevista no artigo 4º, inciso II, da Lei nº. 8.218, de 1991, reduzida na forma prevista no art. 44, II, da Lei nº. 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. A movimentação de contas bancárias em nome de terceiros e/ou em nome fictício, devidamente, comprovado pela autoridade lançadora, circunstância agravada pelo fato de não terem sido declarados na Declaração de Ajuste Anual, como rendimentos tributáveis, os valores que transitaram a crédito nestas contas corrente cuja origem não comprove, somado ao fato de não terem sido declaradas na Declaração de Bens e Direitos, bem como compensação na Declaração de Ajuste Anual de imposto de renda na fonte como retido fosse por empresa desativada e com inscrição bloqueada no fisco estadual, caracterizam evidente intuito de fraude nos termos do art. 992, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994 e autoriza a aplicação da multa qualificada.

Acórdão nº. 106-12.858, de 23 de agosto de 2002:

"MULTA DE OFÍCIO - DECLARAÇÃO INEXATA - A ausência de comprovação da veracidade dos dados consignados nas declarações de rendimentos entregues, espontaneamente ou depois de iniciado o procedimento de ofício, implica em considerá-las inexatas e, nos termos da legislação tributária vigente, autoriza a aplicação da multa de setenta e cinco por cento nos casos de falta de declaração ou declaração inexata, calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo."

Acórdão nº. 101-93.251, de 08 de novembro de 2000:

"MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. Comprovado o evidente intuito de fraude, a penalidade aplicável é aquela prevista no artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996."

É um princípio geral de direito, universalmente conhecido, de que as multas e os agravamentos de penas pecuniárias ou pessoais, devem estar lisamente comprovadas. Trata-se de aplicar uma sanção e, neste caso, o direito faz com cautela, para evitar abusos e arbitrariedades. O evidente intuito de fraude não pode ser presumido.

Como também é pacífico, que a circunstância do contribuinte quando omitir em documento, público ou particular, declaração que nele deveria constar, ou nele inserir ou

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

fazer inserir declaração falsa ou diversa da que deveria ser escrita, com o fim de prejudicar a verdade sobre o fato juridicamente relevante, constitui hipótese de falsidade ideológica.

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. 3.000, de 1999, nestes termos:

"Art. 957 - Serão aplicadas as seguintes multas sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, nos casos de lançamento de ofício (Lei nº. 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 nº. 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

A Lei nº. 4.502, de 1964, estabelece o seguinte:

"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, na sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal, na sua natureza ou circunstância materiais.

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.

Art. 73 - Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72."

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

Nos casos de realização das hipóteses de fato de conluio, fraude e sonegação, uma vez comprovadas estas e por decorrência da natureza característica desses tipos, o legislador tributário entendeu presente o “intuito de fraude”.

Em outras palavras, a fraude é um artifício malicioso que a pessoa emprega com a intenção de burlar, enganar outra pessoa ou lesar os cofres públicos, na obtenção de benefícios ou vantagens que não lhe são devidos.

A falsidade ideológica consiste na omissão, em documento público ou particular, de declaração que dele deveria constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que deveria ser escrita, com o fim de criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante.

Juridicamente, entende-se por má-fé todo o ato praticado com o conhecimento da maldade ou do mal que nele se contém. É a certeza do engano, do vício, da fraude.

O dolo implica conteúdo criminoso, ou seja, a intenção criminosa de fazer o mal, de prejudicar, de obter o fim por meios escusos. Para caracterizar dolo, o ato deve conter quatro requisitos essenciais: (a) o ânimo de prejudicar ou fraudar; (b) que a manobra ou artifício tenha sido a causa da feitura do ato ou do consentimento da parte prejudicada (c) uma relação de causa e efeito entre o artifício empregado e o benefício por ele conseguido; e (d) a participação intencional de uma das partes no dolo.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

rendimentos/receitas ou mesmo quando se tratar de omissão de rendimentos/receitas de fato.

No caso de realização da hipótese 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 referido 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 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 necessário se faz ressaltar, como aspecto distintivo fundamental, em primeiro plano o conceito de evidente, como qualificativo do “intuito de fraudar”, para justificar a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada. Até porque, faltando qualquer deles, não se realiza na prática, a hipótese de incidência de que se trata.

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

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

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.

O evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária em nome fictício, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc., conforme se observa na jurisprudência abaixo:

Acórdão nº. 104-19.621, de 04 de novembro de 2003:

"**COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTOS ATRAVÉS DA EMISSÃO DE RECIBOS RELATIVO A OBRIGAÇÕES JÁ CUMPRIDAS EM ANOS ANTERIORES - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - CARACTERIZAÇÃO DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE -**

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

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

Acórdão nº. 103-12.178, de 17 de março de 1993:

**"CONTA BANCÁRIA FICTÍCIA** - Apurado que os valores ingressados na empresa sem a devida contabilização foram depositados em conta bancária fictícia aberta em nome de pessoa física não encontrada e com movimentação pelas representantes da pessoa jurídica, está caracterizada a omissão de receita, incidindo sobre o imposto apurado a multa majorada de 150% de que trata o art. 728, III, do RIR/80."

Acórdão nº. 101-92.613, de 16 de fevereiro de 2000:

**"DOCUMENTOS EMITIDOS POR EMPRESAS INEXISTENTES OU BAIXADAS** - Os valores apropriados como custos ou despesas, calcados em documentos fiscais emitidos por empresas inexistentes, baixadas, sem prova efetiva de seu pagamento, do ingresso das mercadorias no estabelecimento da adquirente ou seu emprego em obras, estão sujeitos à glossa, sendo legítima a aplicação da penalidade agravada quando restar provado o evidente intuito de fraude."

Acórdão nº. 104-14.960, de 17 de junho de 1998:

**"DOCUMENTOS FISCAIS A TÍTULO GRACIOSO** - Cabe à autuada demonstrar que os custos/despesas foram efetivamente suportados, mediante prova de recebimento dos bens e/ou serviços a que as referidas notas fiscais aludem. A utilização de documentos fornecidos a título

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

gracioso, ideologicamente falsos, eis que os serviços não foram prestados, para comprovar custos/despesas, constitui fraude e justifica a aplicação de multa qualificada de 150%, prevista no artigo 728, III, do RIR/80."

Acórdão nº. 103-07.115, de 1985:

"NOTAS CALÇADAS - FALSIDADE MATERIAL OU IDEOLÓGICA - A nota fiscal calçada é um dos mais gritantes casos de falsidade documental, denunciando, por si só, o objetivo de eliminar ou reduzir o montante do imposto devido. Aplicável a multa prevista neste dispositivo."

Acórdão nº. 104-17.256, de 12 de julho de 2000:

"MULTA AGRAVADA - CONTA FRIA - O uso da chamada "conta fria", com o propósito de ocultar operações tributáveis, caracteriza o conceito de evidente intuito de fraude e justifica a penalidade exacerbada."

É de se ressaltar, que 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.

Assim, no caso em questão, o fato de a contribuinte não ter comprovado a operação ou causa do pagamento efetuado, por si só, não caracteriza o evidente intuito de fraude a que se refere o inciso II do art. 44 da Lei nº. 9.430, de 1996.

Para concluir é de se reforçar, mais uma vez, que a simples omissão de rendimentos ou pagamentos a beneficiários não identificados ou pagamento sem causa não dá causa para a qualificação da multa. A infração a dispositivo de lei, mesmo que resulte diminuição de pagamento de tributo, não autoriza presumir intuito de fraude. A inobservância da legislação tributária tem que estar acompanhada de prova que o sujeito passivo

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

empenhou-se em induzir a autoridade administrativa em erro quer por forjar documentos quer por ter feito parte em conluio, para que fique caracterizada a conduta fraudulenta.

Diante da desqualificação da multa de ofício levanto a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário relativo ao fato gerador lançado, pelas razões abaixo expostas.

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

Desta forma, embora respeite a posição daqueles que assim não entendem, tenho para mim, que na data da ciência do Auto de Infração (10/12/04), estava extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário relativo ao fato gerador de 30/04/99.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

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 esclarecer, 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 complexivo é o imposto de renda da pessoa física, apurado no ajuste anual.

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

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato imponível, ou seja, aquela circunstância descrita na lei

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

como hipótese em que há incidência de tributo verifica-se tão somente obrigação tributária que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tornando 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 pelo sujeito passivo (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. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

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 nº. 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. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

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

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

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

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

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

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

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

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

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

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

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

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

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

Após estas considerações, se faz necessário, ainda, tecer alguns comentários quanto à matéria específica deste processo, qual seja: decadência do direito de lançar o imposto de renda na fonte sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou pagamentos sem causa.

Não há dúvidas, que o lançamento em discussão trata de imposto de renda retido na fonte, cuja apuração e recolhimento é de responsabilidade da fonte pagadora do rendimento.

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

Ora, próprio CTN fixou períodos de tempo diferenciados para atividade da Administração Tributária. Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do CTN, que o prazo quinquenal teria

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

início a partir “do dia primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparando o lançamento. Essa é a regra básica da decadência.

Não me resta dúvida de que o valor oriundo de pagamentos sem causa (operação não comprovada) está sujeito ao pagamento do imposto de renda na fonte, cuja apuração e recolhimento deve ser realizado na data do pagamento (fato gerador), cujo tributo, se encaixa nesta regra, onde a própria legislação aplicável atribui ao devedor o dever, quando for o caso, de calcular e recolher os impostos, sem prévio exame da autoridade administrativa, ou seja, eles não devem aguardar o pronunciamento da administração para saber da existência, ou não, da obrigação tributária, pois esta já está delimitada e prefixada na lei, que impõe ao sujeito passivo o dever do recolhimento do imposto em questão.

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

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, tomado conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

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

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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.002754/2005-45  
Acórdão nº. : 104-22.523

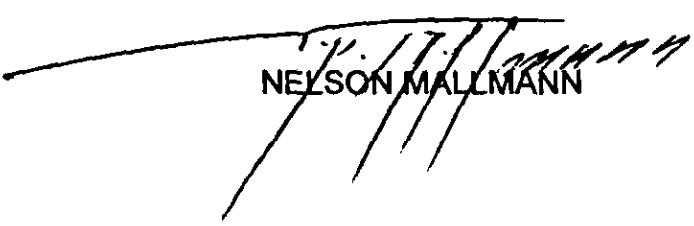
É da essência do instituto da decadência a existência de um direito não exercitado pela inércia do titular desse direito, num período de tempo determinado, cuja consequência é a extinção desse direito.

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

É inconteste que, no caso em questão, o início da contagem do prazo decadencial começou na data do fato gerador, ou seja, 30/04/99. Logo, a contagem do prazo decadencial inicia-se em 30/04/99, encerrando-se em 30/04/04. Tendo sido o auto de infração cientificado em 10 de dezembro de 2004 (fls. 142), já se operou a decadência deste fato gerador.

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 DAR provimento ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a a 75%, e ACOLHER a preliminar de decadência argüida pelo relator para declarar extinto o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário em questão.

Sala das Sessões - DF, em 14 de junho de 2007



NEILSON MALLMANN