



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Recurso nº : 138.923  
Matéria : IRPF - EXS: 1998 e 1999  
Recorrente : ALCIDINO DE SOUZA FRANCO  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF  
Sessão de : 12 de setembro de 2005  
Acórdão nº : 102-47.048

**DECADÊNCIA – OMISSÃO DE RENDIMENTO – DEPÓSITO BANCÁRIO - ANO DE 1997** – A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, na qual a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no § 4º do artigo 150 do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

**INCONSTITUCIONALIDADE** – A declaração de constitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo é atribuição exclusiva do Poder Judiciário.

**DILIGÊNCIA E PERÍCIAS** - Rejeita-se o pedido de diligência ou perícia quando nos autos há elementos suficientes para o julgamento ou quando consideradas desnecessárias.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS – PRESUNÇÃO** – Com o advento da Lei 9.430, de 1996, caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto a instituições financeiras, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, com documentação hábil e idônea, a origem dos respectivos recursos.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALCIDINO DE SOUZA FRANCO.

*M*

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos ACOLHER a preliminar de decadência suscitada pelo Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira em relação



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

ao ano-calendário de 1997. Vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka e José Oleskovicz (Relator) que não acolhem a decadência. Designado o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira para redigir o voto vencedor. Por unanimidade de votos, REJEITAR o pedido de perícia e a preliminar de constitucionalidade e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA  
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM:  
*31 JAN 2006*

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e ROMEU BUENO DE CAMARGO.



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

Recurso nº : 138.923  
Recorrente : ALCIDINO DE SOUZA FRANCO

**R E L A T Ó R I O**

Contra o contribuinte foi lavrado, em 01/04/2003, auto de infração para exigir o crédito tributário abaixo discriminado, relativo aos exercícios de 1998 e 1999, anos-calendário de 1997 e 1998 (fl. 4445-Vol. 20), por omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários cuja origem não foi comprovada com documentos hábeis e idôneos, conforme relação que acompanha o auto de infração (fls. 4448/4463-Vol. 20):

<b>Auto de Infração - Crédito Tributário em R\$</b>	
Imposto de renda pessoa física – IRPF	449.430,40
Juros de mora calculados até 31/03/2003	358.119,88
Multa proporcional passível de redução	337.072,79
Total do crédito tributário	1.144.623,07

<b>Omissão de rendimentos – Depósitos bancários R\$</b>	
<b>Ano-calendário</b>	<b>Valor tributável</b>
1997	757.292,52
1998	952.406,20

No auto de infração (fl. 4446-Vol. 20) a autoridade lançadora registrou que:

*"Desta forma, a partir dos extratos bancários fornecidos pelo contribuinte, em atendimento ao Termo de Início da Ação Fiscal – Intimação Fiscal 223/2002 – elaborou-se o demonstrativo mensal referente aos valores depositados nas contas correntes retrocitadas (Extrato de Crédito – a examinar/comprovar) de fls. 197 a 246, anexo à Intimação Fiscal 1.519/2002 de 23/09/2002.*

*Em atendimento a esta intimação, o contribuinte apresentou farta documentação, composta, basicamente, de procurações “ad judicia” onde aparece como procurador de diversos clientes, ao lado de dois outros advogados, sentenças e acordos homologados judicialmente e guias de depósito/levantamento da Justiça do Trabalho.*



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

*Isto posto, considerou-se como de origem comprovada, os depósitos em suas contas correntes coincidentes em datas e valores com as guias de depósito/levantamento da Justiça do Trabalho apresentadas ou guias de depósitos/levantamento da Justiça do Trabalho apresentadas ou guias de depósitos em conta corrente vinculadas às sentenças trabalhistas ou acordos homologados judicialmente, conforme demonstrativo de Depósitos de Origem não Comprovada, parte integrante e inseparável deste auto de infração.*

*Conforme determinação legal. Foram excluídos da apuração da base de cálculo para apuração do imposto devido, os cheques devolvidos constantes das contas correntes do declarante referentes aos valores depositados.”*

O contribuinte impugnou o lançamento (fls. 4472/4478-Vol. 20), registrando que é advogado trabalhista, que recebe indenizações de seus clientes e que a fiscalização não teve condições de reconhecer que os depósitos eram oriundos dos processos judiciais, tendo em vista que a Caixa Econômica Federal não forneceu cópia de todas as guias judiciais, razão pela qual requer a realização de perícia técnica para coletar e examinar documentos junto às instituições financeiras de modo a comprovar a origem dos recursos. Argüi ainda que o lançamento fere os princípios constitucionais da capacidade contributiva e da vedação ao confisco.

A 3<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF, mediante o Acórdão DRJ/BSA nº 7.298, de 28/08/2003 (fls. 4533/4541-Vol. 20), por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares suscitadas e o pedido de perícia e, no mérito, julgou procedente em parte o lançamento para excluir da base tributável do exercício de 1999, a importância de R\$ 35.836,21, referente a 16 depósitos listados às fls. 4541 (Vol. 20), cujos comprovantes bancários apresentados com a impugnação contém informações de que se tratavam de valores relativos à ações judiciais de clientes, tendo sido registrado no voto condutor do acórdão que:



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

*"Da análise do pedido de diligência e dos quesitos apresentados, verifica-se que o interessado deseja que, usando os poderes que acredita serem inerentes à Receita Federal, esta coaja os bancos envolvidos a produzir as provas que o sujeito passivo afirmam que não lhe terem sido apresentadas. Após o que, nomeia perita para conferir se os trabalhos efetuados pelo autuante estão de acordo com a legislação.*

*Por meio do art. 42, a Lei nº 9.430/96 estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente independentemente da constatação direta de dispêndios ou acréscimo patrimonial que era exigida pela legislação anterior. Não comprovada a origem dos recursos aportados na conta corrente do sujeito passivo, tem o fiscal o poder/dever de autuar como omissão de rendimentos o valor dos depósitos bancários recebidos.*

*A presunção legal em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem pois, afinal, trata-se de presunção relativa, passível de prova em contrário. Caberia ao impugnante identificar a origem dos depósitos ocorridos em sua conta corrente, vinculando cada operação a uma ação na justiça ou a um pagamento a ser transferido a clientes, com coincidência de datas e valores.*

*O sujeito passivo apresentou farta documentação, presente nos autos, que foram levadas em conta pela Fiscalização, reduzindo o crédito tributário a ser autuado, na medida em que logrou fazer a correlação entre os depósitos e as ações na justiça, uma vez que o interessado se limitou a apresentar os documentos sem se dignar a identificar os depósitos que corresponderiam às ações.*

*Analisando-se o pedido de perícia, verifica-se que parte dos quesitos enumerados pelo interessado visa à obtenção de provas, cuja apresentação compõe ao impugnante, e os demais fazem perguntas cujas respostas são de competência de servidores investidos no cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal, ou seja, decidir se o fato é ou não ilícito fiscal, se constitui fato gerador de imposto, informar enquadramento legal e decidir, a partir das provas, se o depósito está justificado ou não.*

*O contribuinte, como advogado, tem acesso aos autos dos processos em que esteve envolvido como procurador e, nestes, certamente, estão contidos os valores envolvidos e as respectivas datas de pagamento, como bem provam as cópias de guias de depósitos/levantamento – Justiça do Trabalho, trazidas pelo interessado, provenientes de cópias extraídas dos mencionados processos, cujos montantes foram estornados pela fiscalização quando havia coincidência de datas e valores com os depósitos existentes nas contas correntes do interessado (vide demonstrativo do Auto de Infração).*

*Desse modo, rejeito o pedido de perícia por considerá-la desnecessária, uma vez que cabe ao interessado apresentar as provas de*



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

*suas alegações e fazer a correlação entre os depósitos em suas contas correntes e os valores liberados nos processos em que atuou como procurador, nos casos em que, eventualmente, tenha levantado os recursos em dinheiro, no caixa.”*

Dessa decisão o sujeito passivo interpôs recurso ao Conselho de Contribuintes (fls. 4542/4546) onde reitera as alegações da impugnação de que:

a) é advogado trabalhista que milita no fórum do Trabalho de Itumbiara-GO e região e que no exercício dessa função recebe na CEF indenizações de seus clientes que eram depositadas na sua conta e depois transferidas para suas contas os bancos do Brasil e Itaú, através dos quais efetuava o pagamento aos clientes;

b) a fiscalização não teve condições de reconhecer que os depósitos eram oriundos dos processos judiciais, em virtude da Caixa Econômica Federal não ter fornecido cópia de todas as guias judiciais, apesar de solicitadas pelo recorrente, razão pela qual requer a realização de perícia técnica para que sejam coletados e examinados documentos junto às instituições financeiras, de modo a comprovar a origem dos recursos. Para tanto, indica perita e formula os quesitos abaixo transcritos:

*“a) podem os srs. Peritos e assistentes técnicos responder, após coletar junto às Instituições Financeiras mencionadas, em especial a Caixa Econômica Federal e Banco do Brasil, agências de Itumbiara, Goiânia e Caldas Novas-GO, todas as guias e alvarás judiciais de levantamento de dinheiro, incluindo levantamentos de contas vinculadas (FGTS) de trabalhadores, feitas por mil, na qualidade de Procurador: (Alcidino de Souza Franco, OAB-GO 9473/A ou 15680), com autorização judicial, no ano base 97 e 98, as datas dos saques de cada uma das referidas guias ?; vez que os processos não há as referidas datas, nem tão pouco eram fornecidas ao recorrente tais datas.*

*b) podem os srs. Peritos e assistentes técnicos, constatar e enumerar por datas de saques, todas as guias, Alvarás e levantamentos de contas vinculadas, os valores ali encontrados ?*



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

c) A somatória dos valores ali encontrados, por datas de saques, correspondem aos depósitos em dinheiro feito em minha conta corrente ?, havia dedução de CPMF utilizando meu CPF ?;

d) Podem os srs. Peritos constatar mediante apuração de documentos (cheques, ordens de transferências e outras) que os valores de depósitos que foram feitos em minha conta corrente no Banco Itaú, agência de Itumbiara, tratam-se de transferência daqueles valores de minha conta pessoal na CEF para conta pessoa no Banco Itaú ?

e) Podem os srs. Peritos e assistentes técnicos, interrogar a gerência e funcionários da CEF e do Banco do Brasil, sobre qual a atitude tomada por Alcidino de Souza Franco, advogado, quando são apresentadas guias e alvarás judiciais, para levantamento de créditos de seus clientes, incluindo saques na conta vinculada (FGTS) de seus clientes ? Se estes valores são depositados imediatamente em sua conta corrente, ou se são sacados e levados em dinheiro vivo ? O CPFM foi debitado em qual CPF ?;

f) Podem os srs. Peritos informar se trata-se de algum ilícito fiscal, movimentar dinheiro oriundo de processos judiciais, de uma agência bancária para outra ou outras agências, na conta de um mesmo titular, qual o embasamento legal ?

g) após os trabalhos técnicos acima concluídos, podem os srs. Peritos e assistentes técnicos comprovar a origem dos depósitos existentes em minhas contas correntes ?

h) Podem os srs. Peritos e assistentes técnicos informar, se de acordo com a lei, existe fato gerador de renda naqueles depósitos bancários ? Se existe, qual o embasamento legal ?

Segue: o nome, o endereço e a qualificação profissional do perito indicado pelo recorrente:

**EURILENA OLIVIERA FRANCO, Residente na cidade de Goiânia Capital, na Rua L.3, Q.1, Bairro Conjunto Vila Isabel, contabilista, portadora do CRC nº 6860.”**

c) o lançamento fere, entre outros, os princípios constitucionais da isonomia tributária, capacidade contributiva e da vedação ao confisco.

Por último, o sujeito passivo informa o que se segue:

“Estão anexados a este recurso as guias e alvarás que deram origem à movimentação bancária do recorrente. Obs. Este docs. Já constam dos autos, no entanto o recorrente procurou ordená-las, demonstrando que de tais documentos somente perícia poderá detectar as reais datas de movimentação de tais contas, vez que o advogado não tem acesso a estes



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

*dados que estão em poder da agência bancária. Inclusive disquete contendo o arquivo eletrônico desta contestação.”*

*“À vista do exposto, aguarda provimento para que seja deferida perícia, vez que somente a prova pericial poderá demonstrar a insubsistência e improcedência total do lançamento, requer que seja acolhido o presente Recurso e cancela a exigência fiscal, cancelando-se totalmente o lançamento efetuado.”*

É o Relatório. 



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

**VOTO VENCIDO**

Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

Preliminarmente deve ser rejeitada a alegação de decadência do lançamento relativo ao exercício de 1998, ano-calendário de 1997, levantada de ofício, por ter o auto de infração sido lavrado em 01/04/2003, tendo em vista que o § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional – CTN, como adiante se demonstrará, não trata de decadência, mas tão-somente de constituição do crédito tributário pela modalidade de lançamento por homologação.

A decadência é sempre regida pelo art. 173, do CTN, donde, ressalvada a exceção do seu inc. II, o prazo de 5 anos conta-se sempre a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (inc. I).

Assim, no caso de eventos ocorridos no ano-calendário de 1997, cujo fato gerador do IRPF ocorre em 31/12/1997, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o imposto poderia ter sido lançado é o dia 01/01/1999. Logo, o direito de constituir o crédito tributário só decai 5 anos após esta última data, ou seja, em 31/12/2003. Tendo o auto de infração sido lavrado em 01/04/2003, não está atingido pela decadência.

Para melhor visualizar as disposições literais do art. 150 do CTN e seus §§ 1º e 4º e evidenciar que tratam exclusivamente de constituição do crédito tributário com o lançamento da modalidade por homologação, transcreve-se a seguir esses dispositivos legais:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

*"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, tomado conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa"*

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

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

A extinção do crédito tributário somente ocorre, por óbvio, se tiver havido o respectivo pagamento.

Corrobora essas disposições literais o fato de que o lançamento por homologação integra a Seção II – Modalidades de Lançamento; do Capítulo II do CTN – Constituição do Crédito Tributário, que versa, como se deflui de seu título, sobre lançamento, ou seja, sobre constituição do crédito tributário, não de decadência, que é uma forma de extinção do crédito tributário.

A decadência, como forma de extinção do crédito tributário, está adequadamente tratada pelo CTN no Capítulo IV – Extinção do Crédito Tributário; Seção IV – Demais modalidades de extinção (art. 173).

A literalidade dos arts. 150 e 173 do CTN e a própria estrutura coerente dada ao CTN, ao tratar dessas matérias em capítulos e seções específicas, não admite interpretação de que o art. 150, § 4º, versa sobre extinção do crédito tributário mediante o instituto da decadência.

Pelo contrário, demonstra que o prazo de 5 anos e a respectiva data de seu início (data do fato gerador) foram estabelecidos pelo art. 150 do CTN para delimitar o período de tempo em que o Fisco deve constituir o crédito tributário,



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

mediante homologação expressa da atividade apuratória do imposto informada pelo contribuinte, mesmo na hipótese de falta, total ou parcial, de pagamento.

Se nesse prazo o Fisco não homologar expressamente a atividade do contribuinte, considerar-se-á tacitamente homologada e, automaticamente, efetuado o lançamento, ou seja, constituído o crédito tributário, bem assim extinto este, integral ou parcialmente, na proporção do que houver sido pago antecipadamente, pois o que se homologa é a atividade, não o pagamento, conforme farta doutrina e jurisprudência.

A legalidade da constituição do crédito tributário, mediante lançamento por homologação tácita da atividade apuratória do contribuinte, sem que tenha havido o pagamento antecipado, parcial ou total, do tributo, é corroborada pela legislação ordinária (Lei nº 9.430, de 27/12/1996, art. 61, § 3º), que estipula a cobrança de multa e juros de mora quando os tributos declarados não são pagos ou recolhidos nos prazos previstos. Essa norma é aplicável também no caso de falta de pagamento de créditos constituídos mediante homologação tácita, como se observa, por exemplo, com o IRPF, quando é apresentada a declaração com imposto a pagar sem se efetuar o respectivo pagamento.

A homologação tácita é, portanto, um instrumento que poderia ser denominado de “**gatilho tributário**”, que dispara automaticamente pelo simples decurso do prazo ali estabelecido, sem necessidade de qualquer ação ou participação dos agentes da Administração Tributária, de modo a constituir o crédito tributário e, assim, permitir que a Fazenda Pública possa:

a) exercer o direito de ação para cobrar, na via administrativa ou judicial, no prazo prescricional de 5 anos estabelecido pelo art. 174 do CTN, o crédito tributário integral assim constituído e seus acréscimos legais, quando não houver pagamento antecipado, ou a parcela remanescente, quando tiver havido pagamento antecipado parcial; e



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

b) considerar definitivamente extinto, parcial ou integralmente, o crédito tributário, na forma determinada pelo inc. VII, do art. 156, do CTN, quando houver pagamento antecipado, parcial ou total, do imposto devido, respectivamente.

Se não houvesse esse “**gatilho tributário**” e por inércia do Fisco o crédito tributário não viesse a ser constituído expressamente dentro do prazo decadencial (CTN, art. 173, inc. I), o contribuinte que houvesse efetuado o pagamento antecipado, parcial ou integral, do tributo, poderia, em situações específicas, após o decurso do prazo decadencial (CTN, art. 173, inc. I), pleitear sua restituição, já que, inexistindo o crédito tributário regularmente constituído, o pagamento antecipado seria considerado indevido.

Assim, a homologação tácita confere segurança absoluta no que diz respeito à constituição do crédito tributário declarado, sem impedir que o Fisco efetue a sua revisão de ofício nas hipóteses de omissão ou inexatidão nas informações prestadas, conforme autoriza o inc. V e o parágrafo único do art. 149, do CTN, desde que o lançamento de ofício seja efetuado no interregno entre o término dos prazos estabelecidos no § 4º, do art. 150 (5 anos contados da data do fato gerador) e no inc. I, do art. 173 (5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), ambos do CTN, ou seja, enquanto não ocorrer a decadência, conforme expressamente estabelece o parágrafo único do art. 149 do CTN.

Não é demais ressaltar que a constituição e a extinção de crédito tributário são institutos distintos, não sendo a extinção, no caso representado pelo pagamento antecipado, pré-requisito da constituição. A extinção do crédito tributário, entretanto, exige como pré-requisito a sua constituição e a quitação, pois não se pode extinguir o crédito que não existe no mundo jurídico.

A extinção definitiva do crédito tributário pode ocorrer, tanto pelo pagamento antecipado (CTN, art. 156, inc. VII), como pelo pagamento após o



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

lançamento (CTN, art. 156, inc. I), ainda que por homologação, neste caso, com os devidos acréscimos legais.

Apesar de a natureza jurídica do lançamento por homologação não se alterar em decorrência da existência ou não do pagamento antecipado, pois o que se homologa é a atividade, consigna-se que existem decisões dos Tribunais admitindo que se houver pagamento antecipado, considera-se como “*dies a quo*” da decadência a data da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º), e que, se inexistir, o prazo prescricional é o estabelecido pelo inc. I, do art. 173, do CTN, ou seja, 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A jurisprudência do Conselho de Contribuintes, conforme partes das ementas dos acórdãos abaixo transcritas, corrobora que a ausência de recolhimento do tributo não altera a natureza jurídica do lançamento por homologação:

“(...) A ausência de recolhimento não desnatura o lançamento, pois o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo, da qual pode resultar ou não o recolhimento de tributo.” (Ac 108-06992 e 108-06907).

“(...) A ausência de recolhimento da prestação devida não altera a natureza do lançamento, já que o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo.” (Ac 101-92642).

(...) A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. (...) (Ac 108-05125).

Se o que se homologa é a atividade, a ausência de pagamento, na tese de que o art. 150 do CTN trataria de decadência, não poderia alterar o dia do início do prazo decadencial, contado da data do fato gerador (CTN, art. 150), para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173), porque a falta de pagamento, como visto, não altera a natureza jurídica do lançamento.

O entendimento de que o que se homologa é o pagamento, apesar do art. 150 do CTN dispor expressamente que o que se homologa é a atividade exercida pelo contribuinte, decorre, como esclarece Hugo de Brito Machado, *in*



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

Curso de Direito Tributário, 22ª edição, Malheiros Editores, 2003, pág. 157, do fato de que quando a legislação tributária não obrigava o sujeito passivo a prestar previamente as informações, o Fisco só tomava conhecimento da atividade por ele desenvolvida, da existência da obrigação tributária e do respectivo imposto por intermédio do pagamento.

Assim, o art. 150 do CTN, ao dispor que o que se homologa é a atividade apuratória do contribuinte, não veda, pelo contrário, autoriza a homologação tácita mesmo na falta de pagamento antecipado, total ou parcial, como ocorre, por exemplo, no caso do IRPF.

Esse conflito aparente de normas decorre da interpretação equivocada de que o art. 150 do CTN trataria de decadência, quando versa exclusivamente sobre constituição do crédito tributário.

Decisões com base no entendimento de que o art. 150 do CTN trataria de decadência implica na possibilidade de exclusão de crédito tributário constituído mediante revisão do lançamento, efetuada de conformidade com o disposto no inc. V e no parágrafo único do art. 149 do CTN, que não excepcionam da revisão o lançamento por homologação tácita.

Assim, havendo hipótese de exclusão de crédito tributário, a interpretação do retrocitado art. 150 do CTN, de acordo com o art. 111, inc. I, do CTN, deve ser literal. Literalmente interpretado, o referido artigo não admite o entendimento de que trata de decadência.

Corrobora essa assertiva o fato de que se assim não fosse, a revisão de ofício do lançamento efetuado por homologação tácita, prevista no inc V, do art. 149, do CTN, seria faticamente impossível, pois a decadência ocorreria simultaneamente com essa homologação, tornando-o um dispositivo inútil ou desnecessário relativamente ao lançamento por homologação tácita. A lei, entretanto, não contém palavras ou expressões inúteis, confirmando assim que essa



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

aparente incompatibilidade de normas decorre da equivocada interpretação de que o art. 150 do CTN trataria de decadência.

Para contornar esse obstáculo jurídico, surgiu o entendimento de que, sendo o resultado da revisão do lançamento por homologação tácita materializado mediante lançamento de ofício, o “*dies a quo*” da decadência seria o estabelecido pelo art. 173 do CTN.

Tal entendimento não prospera e constitui um paradoxo, tendo em vista que a revisão do lançamento não altera a sua natureza jurídica que, no caso, continua sendo por homologação, cuja decadência, se admitida a equivocada interpretação de que o art. 150 do CTN trata de decadência, ocorreria em 5 anos contados do fato gerador. Findo esse prazo, a revisão não poderia ser iniciada. Se a revisão está inviabilizada, não pode haver lançamento de ofício. Se não houver lançamento de ofício, não se pode efetuar a pretendida alteração da data de início do prazo decadencial, do fato gerador (CTN, art. 150) para o primeiro dia do exercício seguinte (CTN, art. 173).

Também não prospera a tese da decadência condicionada, segundo a qual, no caso de multa qualificada de 150%, a decadência seria pelo art. 173 do CTN, e, no caso de multa normal de 75%, seria pelo art. 150, § 4º.

De acordo com o entendimento de que a decadência se rege pelo art. 150 do CTN, depois de decorrido 5 (cinco) anos do fato gerador, este já estaria atingido pela decadência. Não poderia, portanto, a fiscalização iniciar um procedimento fiscal para verificar se haveria ou não evidente intuito de fraude e se aplicaria ou não a multa de 150%, para então decidir se o fato gerador estaria ou não atingido pela decadência. Inexiste no ordenamento jurídico nacional a figura da decadência condicionada. Ou está decaído ou não está.

Essa tese da decadência condicionada tem levado Conselho de Contribuintes ao entendimento de que, quando houver multa qualificada, o



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

julgamento da decadência depende de preliminarmente de se verificar se o colegiado vai ou não mantê-la. Se mantiver, o lançamento não estaria atingido pela decadência. Se não mantiver, estaria atingido pela decadência. Ou seja, a decadência seria condicionada à manutenção ou não da multa qualificada, situação que não encontra amparo na legislação vigente.

A entrega da declaração, por si só, também não é fato que possa fazer com que essa data seja considerada como de início da contagem do prazo decadencial, ressalvada a hipótese de a lei estabelecer que, concomitantemente com esse ato, se efetua também a notificação do lançamento do respectivo imposto ou de medida preparatória indispensável ao seu lançamento, atos esses que se enquadrariam nas disposições do parágrafo único do art. 173 do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se definitivamente com o decurso do prazo de 5 anos previsto no *caput*, 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.

A legislação anterior estabelecia que a notificação do lançamento era efetuada no ato da entrega da declaração de rendimentos, através do Recibo de Entrega de Declaração e Notificação de Lançamento, conforme se constata da transcrição abaixo da notificação que integrava o referido recibo:

***"NOTIFICAÇÃO***

O declarante acima identificado fica notificado, de acordo com os artigos 629 e 758-I do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, a pagar o saldo do imposto, expresso em OTN, na forma do artigo 10 da Lei nº 7450/85, com a redação dada pelo artigo 2º do Decreto-Lei nº 2396/87, constante deste documento, no prazo estabelecido, em quota única ou em até 8 quotas. Não sendo paga a quota única até a data de seu vencimento ou vencida uma quota e não paga até o vencimento da seguinte, poderá ser considerada vencida a dívida global, correndo o prazo de 30 dias para a cobrança amigável, nos termos do artigo 695 do citado Regulamento. Não obstante, se antes de encaminhado o débito para a cobrança executiva, o contribuinte efetivar o pagamento das quotas vencidas com os acréscimos legais, o parcelamento fica automaticamente restabelecido." *(Q)*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

Nesse caso, juntamente com a entrega da declaração de rendimentos também ocorria, por uma ficção jurídica, a notificação do lançamento do imposto, então denominada de auto-notificação, que se enquadrava como medida preparatória indispensável ao lançamento de que trata o parágrafo único do art. 173 do CTN, antecipando o *dies a quo* do prazo decadencial do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para a data dessa notificação, que ocorria simultaneamente com a entrega da declaração de rendimentos.

Com o advento da Lei nº 7.713, de 1988, e alterações posteriores, quando da entrega da Declaração de Ajuste Anual temos somente o Recibo de Entrega, não havendo mais a Notificação de Lançamento. Isso, contudo, passou despercebido, fazendo com que muitos continuassem, sem amparo legal, entendendo que o dia de início do prazo decadencial seria o da entrega da declaração de rendimentos.

Também não encontra amparo legal o entendimento de que o “*dies a quo*” do prazo decadencial estabelecido pelo CTN (art. 173, inc. I), ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, pode ser interpretado como o primeiro dia do mês seguinte, pelo fato de a Lei nº 7.713, de 22/12/1988, ter estabelecido que a tributação do imposto de renda das pessoas físicas seria devido mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital fossem percebidos.

Primeiro, porque a palavra “exercício” refere-se á exercício fiscal, que corresponde ao ano civil, que na linguagem fiscal equivale a ano-calendário. Depois, porque a Lei nº 7.713/88, por ser lei ordinária, não pode alterar o disposto no art. 173 do CTN, que, de acordo com a Constituição Federal de 1988, tem *status de lei complementar*, que trata, inclusive, de normas gerais de Direito Tributário, aplicáveis às três esferas de Poder.



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

Assim, ainda que a tributação do imposto de renda da pessoa física fosse exclusivamente mensal, a data de início do prazo decadencial seria o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado estabelecido pelo art. 173 do CTN.

O mesmo ocorre com legislação ordinária que trata, por exemplo, da apuração do ganho de capital na alienação de bens e direitos e dos ganhos líquidos no mercado de renda variável, cuja tributação é mensal e exclusiva. Nesses casos, independentemente de o contribuinte pagar ou não tempestivamente o respectivo imposto, a contagem do prazo decadencial também se inicia sempre no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173), sendo que, este ressalvadas as exceções, coincide com o ano-calendário seguinte ao das operações.

Excepcionam essa regra geral as operações realizadas nos meses de novembro e dezembro, na hipótese em que o prazo para pagamento do imposto seja até o último dia útil do mês seguinte. Nessas hipóteses o Fisco não poderia efetuar o lançamento para exigir o tributo antes do término dos referidos prazos, que se encerrariam no último dia útil dos meses subsequentes de dezembro e janeiro, fazendo com o exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ser efetuado não coincida com o ano-calendário seguinte ao das operações, dilatando em um ano o prazo decadencial relativamente as demais operações do mesmo ano-calendário.

A contagem do prazo decadencial a partir do mês seguinte ao do recebimento dos rendimentos também tem sido rejeitada administrativamente com base na interpretação de que, com a Lei nº 8.134, de 27/12/1990, o IRPF retornou à sistemática anterior, ou seja, de se apurar o imposto a pagar ou a ser restituído por ocasião da declaração de ajuste anual, bem assim que o imposto pago ou recolhido mensalmente é mera antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual.



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

Por último, consigne-se que na hipótese de omissão de rendimentos em que nenhuma atividade apuratória foi informada ao Fisco, nada há a homologar, inexistindo, portanto, o lançamento por homologação, como se depreende da própria palavra “homologar” que, segundo o dicionário “Novo Aurélio”, significa confirmar ou aprovar, o que implica a necessidade de prévia existência e conhecimento daquilo que se vai homologar.

Nessa hipótese, a contagem do prazo decadencial também será de 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, arts. 149, inc. II, e 173, inc. I), pois para fins da decadência, é irrelevante se houve ou não omissão total ou parcial de rendimentos.

Concluindo, temos que o prazo decadencial do imposto de renda, em qualquer hipótese, tem como “*dies a quo*” o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, inc. I), devendo ser rejeitadas as alegações embasadas no entendimento de que o marco inicial da decadência poderia ser contado a partir do:

a) primeiro dia do mês seguinte ao do recebimento dos rendimentos (fato gerador), em virtude de a legislação ordinária ter instituído a apuração e o pagamento antecipado mensal do IRPF;

b) primeiro dia do mês seguinte ao da alienação de bens e direitos ou da percepção dos ganhos de capital no mercado de renda variável, por ser a tributação mensal e exclusiva;

c) dia 1º de janeiro do ano subsequente àquele em que os rendimentos forem percebidos, em virtude de o fato gerador do IRPF ocorrer em 31 de dezembro do ano-calendário; e

d) primeiro dia seguinte à data de encerramento do prazo para entrega da Declaração de Ajuste Anual, por não se constituir este fato em medida preparatória indispensável ao lançamento (CTN, art. 173, parágrafo único). 



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

Em face do exposto, rejeito da preliminar de decadência, em virtude de o lançamento do IRPF do exercício de 1998, ano-calendário de 1997, efetuado em 01/04/2003, não estar atingido pela decadência, que somente ocorreria em 31/12/2003, tendo em vista que o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado é 01/01/1999.

A alegação de que o lançamento violaria, entre outros, os princípios constitucionais da isonomia tributária, capacidade contributiva e da vedação ao confisco deve ser rejeitada, tendo em vista que esses princípios se dirigem ao legislador, para que os observe por ocasião da elaboração das leis.

Após aprovada uma lei, aos servidores compete tão-somente fielmente executá-la, conforme determina o princípio da legalidade insculpido no art. 37 da Constituição Federal e na legislação infraconstitucional, em especial nos arts. 3º e 142 do Código Tributário Nacional – CTN, bem assim por ser atribuição exclusiva do Poder Judiciário a apreciação de argüição de constitucionalidade de norma legal, conforme previsto nos artigos 97 e 102, I, "a" e III, "b" da Constituição Federal.

Corrobora o exposto o fato de que, depois de encerrado o processo legislativo, o que era um projeto transforma-se em lei, que tem força coercitiva e presunção de constitucionalidade, pois se pressupõe que os princípios constitucionais estão nela contemplados pelo controle *a priori* da constitucionalidade das leis.

O controle *a priori* da constitucionalidade das leis é exercido pelos Poderes Legislativo e Executivo, e, *a posteriori*, pelo Poder Judiciário. No Poder Legislativo é exercido através da Comissão de Constituição e Justiça, que emite parecer acerca da constitucionalidade do projeto de lei, durante o curso do processo legislativo, e visa impedir o ingresso no mundo jurídico de normas eminentemente contrárias à ordem constitucional. No Poder Executivo é exercido pelo Presidente da

A handwritten signature in black ink, appearing to read "H. Meirelles".



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

República, que pode vetar, no todo ou em parte, qualquer projeto de lei revestido, no seu entender, de inconstitucionalidade, conforme o art. 66, § 1º, da CF.

Encerrado o processo legislativo, o que era um projeto transformase em lei, que, reprise-se, tem força coercitiva e presunção de constitucionalidade. A partir desse momento, o controle da constitucionalidade é exercido apenas pelo Poder Judiciário, que não participa do controle *a priori* das leis e que o fará, exclusivamente, através de procedimentos fixados no ordenamento jurídico nacional.

Desta forma, para o Judiciário a presunção de constitucionalidade da lei é relativa, devendo, se acionado, apreciá-la, dentro de ritos privativos, e declará-la, ou não, constitucional, sendo que no caso do controle concentrado, tem efeitos *erga omnes*, e, no controle difuso, tem eficácia *inter partes*.

Para os Poderes Legislativo e Executivo, a presunção de constitucionalidade da lei é absoluta, pois, se a aprovaram é porque julgaram inexistir qualquer vício em seu teor. Podem, entretanto, posteriormente à sua promulgação, interpor, com fulcro no art. 103, incisos I a V, da CF, ação direta de inconstitucionalidade, perante o STF, que irá, então, decidir a questão.

Coerentemente com o exposto, o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 1998, no art. 22A, acrescentado pelo art. 5º da Portaria MF nº 103, de 2002, vedava aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação de lei em vigor em virtude de alegação de inconstitucionalidade, tendo suas decisões sido nesse sentido, conforme se constata das ementas abaixo transcritas:

*CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS. Não é oponível na esfera administrativa de julgamento a argüição de inconstitucionalidade de norma legal, por se tratar de matéria de competência privativa do Poder Judiciário. (Ac 107-06986 e 107-07493).*

*NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS. As autoridades administrativas, incluídas as que julgam litígios fiscais, não têm competência para decidir sobre argüição de inconstitucionalidade das*



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

*leis, já que, nos termos do art. 102, I, da Constituição Federal, tal competência é do Supremo Tribunal Federal. (Ac 201-75948).*

**JUROS DE MORA - TAXA SELIC - INCONSTITUCIONALIDADE** - Em respeito à separação de poderes, os aspectos de *inconstitucionalidade* não devem ser objeto de análise na esfera administrativa, pois adstritos ao Judiciário. (Ac 102-46180).

**TAXA SELIC- INCONSTITUCIONALIDADE** - Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo. (Ac 108-07513).

**NORMAS PROCESSUAIS – ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE – EXIGÊNCIA DE MULTA – ALEGAÇÃO DE CONFISCO – JUROS DE MORA – APLICAÇÃO DA TAXA SELIC** – A declaração de *inconstitucionalidade* de lei é atribuição exclusiva do Poder Judiciário, conforme previsto nos artigos 97 e 102, I, "a" e III, "b" da Constituição Federal. No julgamento de recurso voluntário fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de *inconstitucionalidade*, de lei em vigor. Recurso não conhecido (Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF nº 55/1998, art. 22A, acrescentado pelo art. 5º da Portaria MF nº 103/2002). (Ac 108-07387).

A Administração Tributária já havia consagrado esse entendimento mediante o Parecer Normativo CST nº 329, de 1970, que traz em seu texto citação da lavra de Tito Rezende, contida na obra “Da Interpretação e da Aplicação das Leis Tributárias”, de Ruy Barbosa Nogueira – 1965, nos termos que seguem:

*“É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou um decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão”.*

Em face do exposto, rejeito a preliminar de *inconstitucionalidade* da legislação citada pelo recorrente.

No tocante ao requerimento de perícia, não merece reparos a decisão de primeira instância, tendo em vista que o art. 42 da Lei nº 9.430/96, abaixo transscrito, por si só esclarece todos os quesitos objeto do pedido:



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

*"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.*

*§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.*

*§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:*

*I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;*

*II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).*

*§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.*

*§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30/12/2002).*

*§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares." (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30/12/2002).*

Como se constata, relativamente aos quesitos do pedido de perícia que versam sobre matéria de fato, o art. 42 supra, ao instituir em favor do Fisco a presunção relativa de que caracterizam omissão de rendimentos os depósitos



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

bancários, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados para efetuar os referidos depósitos bancários, deixa claro que compete exclusivamente ao contribuinte elidir essa presunção. Assim, não compete ao Fisco produzir para o autuado as provas que ele requer mediante o referido pedido de perícia.

No tocante aos quesitos do pedido de perícia que versam sobre matéria de direito, verifica-se que o *caput* do art. 42 e os §§ 3º, inc. I, e 4º, esclarecem o assunto ao disporem que são excluídas as transferências de outras contas correntes da própria pessoa e que os rendimentos consideram-se auferidos no mês em que o crédito tenha sido efetuado pela instituição financeira.

A propósito, reproduz-se a seguir a definição de De Plácido e Silva, em seu Vocabulário Jurídico, sobre presunção *juris tantum*:

*"PRESUNÇÃO 'JURIS TANTUM'. É a presunção condicional ou relativa, também denominada de simples. E é apelidada de 'tantum', porque prevalece 'até que se demonstre o contrário'. E a destruição dela não cabe a quem a tem em seu favor por determinação legal, mas àquele que não a quer ou não se conforma com sua determinação."*

Ainda, ao discorrer sobre a presunção condicional, o autor leciona:

*"(...) As 'presunções condicionais', dizem-se, por isso, 'relativas', sendo ainda chamadas de 'presunções 'juris tantum' (...). Apenas se distinguem das 'juris et jure', porque admitem prova em contrário, embora dispensem do ônus da prova aquele a favor de quem se estabeleceram. Mas para que outra prova as destrua, necessário que seja 'plena' e 'líquida.' (grifo do original).*

Por esclarecedor, transcreve-se também o entendimento do Primeiro Conselho de Contribuintes manifestado no Acórdão nº 01-0.071/1980, relativamente à presunção relativa:

*"O certo é que, cabendo ao fisco detectar os fatos que constituem o conteúdo das regras jurídicas em questão, e constituindo-se esses fatos em presunções legais relativas de rendimentos tributáveis, não cabe ao fisco infirmar a presunção, sob pena de laborar em ilogicidade jurídica absoluta. Pois, se o fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base*



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

*na presunção legal, não me parece ter o menor sentido impor ao fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. Parece-me elementar que a prova para infirmar a presunção há de ser produzida por quem tem interesse para tanto. No caso, o contribuinte."*

Nesse sentido é a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, conforme se constata das ementas das ementas dos acórdãos abaixo transcritas:

**"OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SITUAÇÃO POSTERIOR À LEI Nº 9.430/96 - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracterizam-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do art. 42, do citado diploma legal." (Ac 106-13329).**

**"TRIBUTAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.** Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**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."** (Ac 106-13188 e 106-13086).

**"OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracterizam-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do art. 42, do citado diploma legal." (Ac 106-12799).**

Observa-se ainda que nas declarações de ajuste anual dos exercícios de 1998 e 1999 (fls. 04 e 11-Vol. 01) constam os valores abaixo discriminados, entre os quais os rendimentos recebidos de pessoas físicas. Esse fato demonstra que o contribuinte sabia que, relativamente às guias e alvarás judiciais, deveria tempestivamente segregar os valores que lhe eram devidos como honorários, arquivando a respectiva documentação comprobatória, única maneira de



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

elaborar as respectivas DIRPF. Essa omissão, por expressa determinação do art. 42, da Lei nº 9.430/96, não pode ser suprida pelo Fisco mediante pedido de perícia:

Itens	DIRPF – Ex 1998	DIRPF – Ex 1999
Rend Tributáveis recebidos de PJ (Furnas)	21.446,18	0,00
Rend. Tributáveis recebidos de PF	5.527,00	15.059,00
Deduções	9.859,76	4.280,00
Base de Cálculo do IRPF	17.113,42	10.779,00
Imposto devido	947,01	0,00
Imposto de renda retido na fonte (Furnas)	5.099,11	0,00
Imposto de renda a restituir	4.152,10	0,00
Bens e Direitos	105.688,23	138.416,53
Dívidas e ônus reais	85.783,53	123.450,86

Relativamente aos documentos reapresentados com o recurso, verifica-se que a maioria deles se refere a depósitos de valores iguais ou inferiores a R\$ 500,00, que não integram a relação de depósitos bancários que embasam o auto de infração (fls. 4448/4460-Vol. 20), onde consta apenas um depósito abaixo desse valor (depósito de R\$ 197,45 – fl. 4459-Vol. 20).

A maioria dos depósitos considerados na referida relação tem valor superior a R\$ 1.000,00. Conferindo, por amostragem, verifica-se que os valores acima de R\$ 1.000,00 constantes dos documentos reapresentados com o recurso foram excluídos da base de cálculo do lançamento.

Assim, em face do exposto e tudo o mais que dos autos consta, REJEITO a preliminar de decadência levantada de ofícios e a de constitucionalidade do art. 42, da Lei nº 9.430/96, INDEFIRO o pedido de perícia e, no mérito, NEGO PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 12 de setembro de 2005.

JOSÉ OLESKOVICZ



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, Redator designado

A questão posta a nossa apreciação deu-se em razão de divergência na determinação do marco inicial da contagem do prazo decadencial do direito de constituir o crédito tributário sobre omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

No presente caso, o eminentíssimo relator Conselheiro José Oleskovicz, para afastar a incidência da regra jurídica inserta no art. 150, § 4º do CTN, parte da premissa seguinte:

"(...)

*A decadência é sempre regida pelo art. 173, do CTN, donde, ressalvada a exceção do seu inc. II, o prazo de 5 anos conta-se sempre a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (inc. I).*

*Assim, no caso de eventos ocorridos no ano-calendário de 1997, cujo fato gerador do IRPF ocorre em 31/12/1997, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o imposto poderia ter sido lançado é o dia 01/01/1999. Logo, o direito de constituir o crédito tributário só decaiu 5 anos após esta última data, ou seja, em 31/12/2003. Tendo o auto de infração sido lavrado em 01/04/2003, não está atingido pela decadência.*" (fl. 9 do voto).

Data vênia, do consignado pelo digno relator, entendemos que a interpretação dada às disposições legais que estabelecem as modalidades de lançamento (artigos 147 a 150, do CTN), se apresentam, no mínimo, equivocadas.

Este Conselho, já teve a oportunidade de se manifestar sobre a matéria, cabendo ressaltar especificamente a decisão consubstanciada no acórdão nº 101-93.887, sessão de 09/07/2002, da lavra do insigne Conselheiro

LM



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

Sebastião Rodrigues Cabral, do qual pedimos vênia para transcrever o seguinte trecho:

"(...)

*Nesse sentido, o CTN fixa três modalidades de lançamento a que os tributos e contribuições estarão sujeitos, cabendo à Lei ordinária, instituidora da exação, disciplinar a que modalidade determinado imposto se submete.*

*Dai temos que a formalização do crédito tributário deve ocorrer por meio de Ato Administrativo de Lançamento que:*

- i) tenha por base declaração prestada pelo sujeito passivo ou por terceiro, contendo informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação (DECLARAÇÃO);
- ii) a própria Lei instituidora da exação determina que a iniciativa parta da autoridade administrativa (DE OFÍCIO); e
- iii) a legislação atribua o pagamento do tributo ou contribuição, sem o prévio exame da autoridade administrativa (HOMOLOGAÇÃO).

*O artigo 149 do CTN encerra, na essência, dois comandos: a) um que contempla a prática do Ato Administrativo de Lançamento, nos termos da Lei que instituiu a exação (exemplificativamente, o IPTU, o IPVA etc.) e b) outro que outorga à autoridade administrativa o dever-poder de rever o lançamento tributário, qualquer que seja a modalidade a que o imposto ou contribuição, em princípio, estejam submetidos."*

Dessa forma, no caso do IRPF, ainda que se entendesse estivesse o mesmo submetido à modalidade de lançamento por declaração, ou mesmo por homologação, uma vez presentes os pressupostos contidos nos incisos II a IX, do artigo 149, do CTN, cabe à autoridade administrativa, de ofício, rever ou mesmo promover o lançamento tributário.

É importante destacar a regra jurídica inserta no parágrafo único do artigo 149, do CTN, *verbis*:

"Art. 149. (...)

*Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.*"

Infere-se no caso em discussão a possibilidade de verificação por meio da norma do artigo 149 do codex tributário vigente, relativa à revisão do



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

lançamento dentro de cinco anos, nas hipóteses pelo mesmo previstas – revisão de lançamento por erro de fato, erro de direito, omissão, fraude, etc. – o que não é possível é a revisão do lançamento pela mudança de critérios jurídicos, ou seja, que os fatos motivadores da revisão do lançamento sejam diversos do rol listado no artigo 149 do CTN, e que tenha havido alteração nos critérios jurídicos após a ocorrência do fato gerador e sua respectiva informação na DIRPF.

Com efeito, nos fundamentos do acórdão n.º 101-93.887, observou o ilustre Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral:

"(...)

Fácil é concluir, portanto, que em se tratando de revisão de lançamento anteriormente efetuado, a autoridade administrativa deve:

- a) primeiro, verificar qual a modalidade de lançamento o imposto ou contribuição está submetido;
- b) aplicar, conforme o caso, os mandamentos jurídicos de que tratam os artigos 173 e 150 § 4º, do CTN;
- c) observar, sempre, a norma legal do parágrafo único do artigo 149, retro transcrito, para poder rever, só então, o lançamento tributário anteriormente efetuado."

No caso dos autos, a modalidade do lançamento que se contempla é por homologação, cabendo ao contribuinte pessoa física, a determinação da matéria tributável apurada mensalmente, momento em que ocorre o fato gerador do tributo, marco inicial da contagem do prazo determinante da decadência, consoante se infere dos acórdãos nº 101-93.457, 103-20.798, 108-05.093, e tantos outros.

Tratando desta matéria, em acórdão da lavra da insigne Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto, a Colenda Sexta Câmara deste Conselho, acolheu – à unanimidade – a preliminar de decadência, como se observa do acórdão n.º 106-14.398, sessão de 27/01/2005, cuja ementa tem a seguinte redação<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> No mesmo sentido acórdãos: 101-92.545, de 23/02/1999; 104-16.695, de 10/11/98; CSRF nº 01-0.174, rel. Cons. Amador Outerelo Fernandez.



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

*"DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO – Após o advento do Decreto-lei nº 1.968/1982 (art. 7º), que estabelece o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento do imposto sobre a renda das pessoas físicas passou a ser do tipo estatuído no artigo 150 do C. T. N. Na hipótese de omissão de rendimentos apurada na forma autorizada pelo art. 42 da Lei 9.430 de 1996, o termo de início para a contagem do prazo de cinco anos a fim de a Fazenda Pública efetuar o lançamento será o mês da ocorrência do fato gerador, uma vez que o legislador pelo § 4º do citado artigo, determinou que a tributação dos rendimentos omitidos será no mês em que forem considerados recebidos e com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira. Ultrapassado esse prazo decai o direito do fisco, e os valores de imposto pertinente aos períodos atingidos são excluídos do lançamento.*

*Preliminar acolhida.*

(Acórdão nº 106-14.398, sessão de 27/01/2005, rel. Cons. Sueli Efigênia Mendes de Britto).

Sobre o ato administrativo do lançamento<sup>2</sup>, em fundamentado voto, consignou o saudoso Conselheiro Edson Vianna de Brito, na fundamentação do acórdão nº 107-02.787:

*"(...) O lançamento, como é cediço, é o procedimento administrativo tendente a constituir o crédito tributário. Sua definição está contida no art. 142 do CTN, nos seguintes termos:*

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

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

*São três as modalidades de lançamento, previstas no CTN, a saber:*

- a) o lançamento por declaração (art. 147);
- b) o lançamento de ofício (art. 149);
- c) o lançamento por homologação (art. 150).

<sup>2</sup> Nesse sentido acórdão do saudoso Conselheiro Raul Pimentel nº 101-92.642, de 14/04/1999, *verbis*: "DECADÊNCIA – Tratando-se de lançamento por homologação (art. 150 do CTN, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos contados da data do fato gerador. A ausência de recolhimento de prestação devida não altera a natureza do lançamento, já que o se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo".



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

A característica de cada uma dessas modalidades de lançamento está no grau de participação do sujeito passivo na prestação de informações à autoridade administrativa para que esta possa constituir o crédito tributário.

O lançamento por declaração é aquele “efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação”.

Em outras palavras, nesta modalidade de lançamento, o sujeito passivo informa à autoridade administrativa, através de um documento, todos os dados e informações necessárias para que aquela autoridade possa, nos termos do art. 142 do CTN, retro transscrito, determinar o montante do tributo devido, com a consequente notificação de lançamento ao sujeito passivo, na qual constará o valor devido, bem como o prazo limite para a sua quitação. Em resumo, ocorrido o fato gerador do tributo – situação prevista em lei como necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária – o sujeito passivo presta à autoridade administrativa as informações relativas a este fato, de modo que possa constituir o crédito tributário.

O lançamento de ofício é aquele efetuado nas hipóteses descritas no art. 149 do CTN, podendo, ser definido, em linhas gerais, como aquele em que a iniciativa compete à autoridade administrativa, seja em razão de determinação legal, tendo em vista a natureza do tributo, como também nos casos de omissão do sujeito passivo em relação à determinada matéria. Observe-se que essa modalidade de lançamento substitui as demais, nos casos previstos em lei.

Já o lançamento por homologação prevista no art. 150 do CTN ocorre em relação aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Referido dispositivo tem a seguinte redação:

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

(...)

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

Aos tributos submetidos a esta modalidade de lançamento, a lei ordinária atribui ao sujeito passivo a obrigação (dever) de efetuar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa. Ou seja, ocorrido o fato gerador que, como já dissemos, é a situação definida em lei como necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária, cabe ao sujeito passivo determinar, nos termos da lei de regência, a matéria tributável, o montante devido, quando for o caso, bem como proceder ao seu pagamento nos prazos fixados em lei.



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

*Observe-se que, não há, até este momento, qualquer interferência da autoridade administrativa, para efeito de exigir o pagamento do tributo devido. Estou com convencido de que esta modalidade de lançamento é que vem sendo aplicado à maioria dos tributos previstos no ordenamento jurídico brasileiro, inclusive ao imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.*

*(...) Como se sabe, o fato gerador do imposto sobre a renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, representa, em linhas gerais, pelo acréscimo patrimonial verificado em dois momentos distintos. Em assim sendo, cada aquisição de renda – fato gerador do tributo, nos termos do art. 43 do CTN – dá nascimento ao vínculo obrigacional tributário. A ocorrência desses fatos geradores é que permite exigir o imposto no decorrer no chamado período-base.*

*(...) Parece-me clara, portanto, que a obrigatoriedade do contribuinte antecipar o pagamento (...), nos moldes previstos na legislação atual, dada a ocorrência da aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, sem que haja qualquer exame prévio do fisco, seja na determinação da base de cálculo, seja na fixação do quantum devido, implica em atribuir ao imposto de renda pessoa jurídica a qualidade de tributo sujeito ao lançamento por homologação, nos estritos termos do art. 150 do CTN.<sup>1</sup>*

Desse contexto, parece-nos evidente que em nosso ordenamento jurídico tributário, a modalidade de lançamento por homologação é que vem sendo aplicada à maioria dos tributos previsto em nosso sistema, inclusive o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

Nesta esteira, transcreve-se posicionamento do professor Hugo de Brito Machado, esposado em sua obra Cursos de Direito Administrativo, 13<sup>a</sup> edição, Editora Malheiros (pág. 124):

*"Por homologação é o lançamento feito quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa no que concerne à sua determinação. Opera-se pelo ato em que a autoridade tomando conhecimento da determinação feita pelo sujeito passivo, expressamente o homologa (CTN art. 150).*

*O pagamento antecipado extingue o crédito sob condição resolutiva da ulterior homologação(CTN, art. 150, §1º). Isto significa que tal extinção não é definitiva. Sobreindo ato homologatório do lançamento, o crédito se considera extinto por força do estipulado no art. 156, VI, do CTN.*

*As leis geralmente não fixam prazos para homologação. Prevalece, pois, a regra da homologação tácita no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Findo*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

*esse prazo sem um pronunciamento da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, ou fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º).*

Neste mesmo sentido, confira-se os ensinamentos do professor Ives Gandra Martins, em Comentários ao Código Tributário Nacional, Editora Saraiva (pág. 414):

*"Isto posto, posso passar ao exame objetivo do art. 173.*

*O referido dispositivo prevê três hipóteses distintas. Em relação à primeira, oriunda da antiga legislação do imposto de renda, poucas dúvidas existem, em face da compreensão de que a 'constituição' a que a norma se refere é aquela possível a partir de um lançamento ex officio ou por declaração, pois, no lançamento por homologação, a matéria regulada pelo art. 150, caput, e §§ 1º e 4º prevê uma extinção ficta da obrigação pelo pagamento antecipado, homologado por decurso de cinco anos apenas."*

Verifica-se, pois, na própria legislação a distinção entre as modalidades do lançamento de um tributo, de onde identifica-se a existência do dever de cumprimento da obrigação tributária a qual será submetido o sujeito passivo, ou seja, se dependente de manifestação do Fisco, com base em informações prestadas pelos contribuintes, diz-se lançamento por declaração, circunstância pela qual, antes de cientificado do lançamento, não há falar em débito do sujeito passivo, e se, independentemente do aparecimento da administração tributária o obrigado deve perpetrar o cálculo e pagar o tributo, na forma prevista na legislação, diz-se lançamento por homologação, que tecnicamente, não denomina-se lançamento, eis que na espécie declara-se a existência de um crédito já extinto pelo pagamento.

Por sua vez, confira-se os enunciados insertos na legislação regulamentar (RIR/1999):

*"Art. 898. O direito de proceder ao lançamento do crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados:*

*(...)*

*b4*



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

*Art. 899. Nos casos de lançamento do imposto por homologação, o disposto no artigo anterior extingue-se após cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, se a lei não fixar prazo para homologação, observado o disposto no art. 902.”*

Assim, sendo o lançamento ato privativo da administração (artigo 142, CTN), é de clareza solar o tempo ou prazo fatal de 5 (cinco) anos, a partir do fato gerador para que este seja perpetrado e acabado, salvo exceções (dolo, fraude, simulação), na forma do enunciado do artigo 150, § 4º do CTN. E, para outras modalidades de lançamento estabeleceu-se o artigo 173 do CTN.

Na espécie, ocorre lançamento por homologação, modalidade em que a legislação transfere ao contribuinte/sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento independente da manifestação da autoridade administrativa.

Sobre o tema, confiram-se os julgados seguintes deste Egrégio Conselho de Contribuintes:

*“DECADÊNCIA – GANHO DE CAPITAL – A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no § 4º do artigo 150 do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.*

*(...)"*

*(Acórdão n.º CSRF/01-04.601, sessão de 11/08/2003, rel. Cons. Dorival Padovan).*

*XXX*

*“IRPF – DECADÊNCIA – GANHO DE CAPITAL – Em face da sistemática de apuração mensal do imposto de renda com tributação exclusiva na qual se insere o Ganhos de Capital a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no § 4º do artigo 150 do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial o mês da ocorrência do fato gerador.*

*(...)."'*

*(Acórdão n.º CSRF/01-04.804, sessão de 02/12/2003, rel. Cons. José Ribamar Barros Penha).*

*XXX*

*“IRPF – PRELIMINAR – DECADÊNCIA – No imposto de renda da pessoa física, por se tratar de um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial inicia-se a partir da data da ocorrência do fato gerador, que, no caso de ganho de capital, ocorre na*



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

*data da alienação, e termina depois de transcorrido o prazo de cinco anos, conforme prevê o § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional.*

*Preliminar de Decadência.”*

(Acórdão n.º 106-13.005, sessão de 05/11/2002, rel. Cons. Thaisa Jansen Pereira).

Por tais fundamentos considera-se abarcados pela modalidade de lançamento por homologação, a omissão de rendimentos relativa a IRPF do ano calendário 1997 na forma proposta pelo Fisco por meio do ato administrativo pelo qual foi constituído o crédito tributário após o interstício quinquenal previsto no artigo 150, § 4º, do CTN.

De outro lado, independentemente, de analisar-se a modalidade de lançamento do IRPF, em termos da matéria – omissão de rendimentos – não há falar em outro dispositivo senão o previsto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

No caso vertente, o marco inicial para prazo decadencial do direito de formalizar a exigência do crédito tributário ocorreu no período compreendido de janeiro de 1997 a dezembro de 1997, datas dos respectivos fatos geradores. O prazo fatal escoou-se em 01/01/2003, por força do disposto no artigo 42, parágrafo primeiro da Lei nº 9.430, de 1996, enquanto o auto de infração foi lavrado em 01/04/2003, transcorrido o quinquênio legal aplicado à espécie.

Destarte, ainda que se admita o deslocamento da data da ocorrência do fato gerador para 31 de dezembro 1997, mesmo assim teria ocorrido a decadência do direito de a Fazenda Pública Federal constituir o crédito.

Pelo exposto, diante dos fatos devidamente caracterizados, sobretudo quando não resta dúvida da ocorrência do prazo quinquenal entre a ocorrência do fato gerador do imposto e a formalização do lançamento, é de se

*fm*



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

Processo nº : 10120.001629/2003-15  
Acórdão nº : 102-47.048

afastar a pretensão da Fazenda Nacional exigir o crédito tributário em relação ao ano calendário de 1997.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 12 de setembro de 2005.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Lkde".

LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA