



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

Processo nº. : 10120.002180/96-77  
Recurso nº. : 133.961  
Matéria: : IRPF – Exs.: 1991, 1992 e 1995  
Recorrente : HUMBERTO LUDOVICO DE ALMEIDA FILHO  
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF  
Sessão de : 07 DE JULHO DE 2004  
Acórdão nº. : 102-46.415

**NORMAS PROCESSUAIS - DECADÊNCIA** - O prazo para o exercício do direito de formalizar o crédito tributário que deixou de ser recolhido, antes sujeito à modalidade de lançamento por homologação, é de 5 (cinco) anos com marco inicial de contagem no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, na forma dos artigos 149, V, e 173, I, do CTN.

**IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL NÃO JUSTIFICADO - PROVAS** - Em havendo nos autos provas da aquisição de bens imóveis e móveis e tendo sido reconhecido no "fluxo financeiro" todos os rendimentos do sujeito passivo e da esposa e, ainda, considerando que as aplicações foram superiores aos recursos, resulta, à evidência, acréscimo patrimonial a descoberto, mormente quando o contribuinte deixa de apresentar provas e documentos que pudessem contrapor os fatos constatados pela fiscalização.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HUMBERTO LUDOVICO DE ALMEIDA FILHO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de decadência, e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos na preliminar os Conselheiros Ezio Giobatta Bernardinis (Relator), Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Maria Goretti de Bulhões Carvalho. Designado o Conselheiro Naurý Frágoso Tanaka para redigir o voto vencedor.



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

Processo nº. : 10120.002180/96-77  
Acórdão nº. : 102-46.415

  
ANTONIO DE FREITAS DUTRA  
PRESIDENTE

  
NAURY FRAGOSO TANAKA  
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 28 FEV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ OLESKOVICZ, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS. Ausente, justificadamente, o Conselheiro GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ.



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

Processo nº : 10120.002180/96-77

Acórdão nº : 102-46.415

Recurso nº : 133.961

Recorrente : HUMBERTO LUDOVICO DE ALMEIDA FILHO

**RELATÓRIO**

**DA AUTUAÇÃO**

O Recorrente em epígrafe, já devidamente qualificado, recorre a este Colendo Conselho de Contribuintes da decisão da DRJ em Brasília-DF que não acolheu as nulidades e a decadência suscitadas e julgou parcialmente procedente o lançamento do crédito tributário constante do presente processo.

A querela teve início com o competente Auto de Infração de fls. 48 a 55, em 02/07/1996, no qual foi verificada omissão de rendimentos, tendo em vista a variação patrimonial a descoberto ocorrida nos meses julho de 1990, julho de 1991, outubro e dezembro de 1994, cujo enquadramento legal consta às fls. 49.

O procedimento fiscal iniciou-se em 10/05/1996 com a intimação n.º 194/1996 ao ora Recorrente (fls. 01/02), para comprovar as operações de aquisição e alienação de bens, gastos com construção e a discriminação mensal dos rendimentos auferidos de pessoa jurídica e de aplicações financeiras, informados pelo contribuinte nas declarações dos exercícios de 1991 a 1995, através de documentação hábil e idônea.

Atendendo à intimação supracitada o ora Recorrente apresentou, em 03/06/1996, as justificativas de fls. 19/20, apensando os documentos de fls.21/27. Em 11/06/1996 foi emitida nova intimação de n.º 319, fls. 35 e demonstrativos anexos de fls.36/45, informando ao contribuinte que após a análise das declarações dos exercícios de 1991 a 1995, juntamente com a documentação e informações prestadas, verificou-se que o seu patrimônio apresentava, nos meses julho de 1990,



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

Processo nº. : 10120.002180/96-77

Acórdão nº. : 102-46.415

julho de 1991, outubro e dezembro de 1994, variação incompatível com os rendimentos declarados.[EGB1]

Assim, em 26/06/1996, o contribuinte, ora Recorrente, apresentou os esclarecimentos de fls. 47. Após o exame, o autuante lavrou o Termo de Verificação Fiscal de fls. 56, no qual informa ter efetuado o lançamento de ofício dos valores referentes às ocorrências registradas na última intimação, haja vista não ter o ora Recorrente apresentado qualquer comprovante, especialmente os extratos das aplicações financeiras declaradas e do recebimento de rendimentos do trabalho assalariado nos anos de 1990 e 1991, dos quais também não constam informações nos arquivos/sistemas[EGB2].

#### DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado, em 12/07/1996, do lançamento consubstanciado em auto de infração, o ora Recorrente, apresentou, em 12/08/1996, Impugnação de fls. 60/74, as quais foram juntadas aos autos, conforme termo de fls. 75. Em síntese, alega e solicita o que se segue:

Segundo o ora Recorrente, o auto de infração deve ser anulado por vício insanável e que seja dado provimento à impugnação, considerando-se a flagrante improcedência do lançamento, eis que amparado em enquadramento legal inaplicável aos fatos tidos como infringidos.

Afirma ter havido a decadência do lançamento correspondente ao ano base de 1990, porque em 28/06/96, data da ciência do contribuinte, já havia decorrido o prazo para a homologação.

Não procede, de acordo com o Recorrente, a autuação referente ao ano base de 1990, fundamentada no art. 6.º da Lei n.º 8.021, publicada em



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

Processo nº : 10120.002180/96-77  
Acórdão nº : 102-46.415

13/04/1990, que por ensejar aumento de imposto, somente entrou em vigor e tem eficácia a partir do exercício financeiro seguinte.

A aplicação de juros de mora durante o ano de 1991, com base nas Leis n.ºs 8.177, 1991 e 8.218, de 1991, afronta o disposto no art. 104, I do Código Tributário Nacional – CTN, por conflito com os princípios da irretroatividade e da anterioridade<sup>[EGB3]</sup>.

**DA DECISÃO COLEGIADA**

Em decisão de fls. 77/97, a autoridade julgadora de primeiro grau rejeitou as preliminares argüidas pelo Impugnante, ora Recorrente, e julgou o lançamento procedente em parte, como se entrevê na ementa infratranscrita:

**“Assunto: Imposto de Renda sobre a Renda da Pessoa Física – IRPF**

**Ementa: NORMAS GERAIS – DECADÊNCIA – TERMO INICIAL -** Em se tratando de lançamento por homologação, não tendo havido o pagamento antecipado do tributo, não se aplica a regra do parágrafo 4.º do art. 150 do CTN, decaindo o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário em cinco anos, contados da notificação do lançamento primário, que coincide com a data da entrega da respectiva declaração de rendimentos, conforme o disposto no art. 173, do Código Tributário Nacional.

**NULIDADES -** Não se apresentando nos autos as causas apontadas no art. 59 do Decreto 70.235/1972, não há que se cogitar de nulidade processual nem de nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO -** Tributam-se, mensalmente, como rendimentos omitidos, os acréscimos patrimoniais a descoberto,<sup>[EGB4]</sup> caracterizados por sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda auferida e não declarada. Os recursos não utilizados no levantamento fiscal são considerados como origem.



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

Processo nº. : 10120.002180/96-77  
Acórdão nº. : 102-46.415

**IMPOSTO DEVIDO SOB A FORMA DE RECOLHIMENTO MENSAL, NÃO-PAGO** - O imposto de renda das pessoas físicas devido, sujeito ao recolhimento mensal (Carnê-leão), não-pago, submete-se à cobrança na forma disciplinada na IN/SRF/46/1997.

**TAXA REFERENCIAL DIÁRIA – TRD** - Com fundamento na Instrução Normativa n.º 32/1997, exclui-se a cobrança de juros de mora equivalente à TRD no período anterior a 30 de julho de 1991.

**MULTA DE OFÍCIO – RETROATIVIDADE BENÉFICA** - Aplica-se retroativamente a multa de ofício mais benéfica ao contribuinte, quando referente a atos e fatos pretéritos não definitivamente julgados.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”**

A decisão da DRJ em Brasília-DF afastou as preliminares suscitadas pelo Recorrente, afirmando que não podem prosperar, citando os arts. 59 e 60 do Decreto n.º 70.235/1972, que trata de casos de nulidade. Em face disso, corroborou que no caso dos autos não há agasalho da tese do Recorrente.

Em seguida, rebateu a alegação de falta de clareza do demonstrativo da evolução patrimonial mensal, expendida pelo Recorrente em sua peça impugnatória, realçando que os valores estavam ali classificados genericamente, ou seja, outras receitas (recursos) e outras despesas (aplicações).

Posteriormente, invocou a Lei n.º 7.713/1988, arts. 1.º, 2.º e 3.º e §§ 1.º e 4.º e art. 8.º, que versam sobre o IRPF e dá outras providências nesta matéria.

Mais adiante, a autoridade colegiada *a quo* diz estar o Recorrente equivocado quando argúi a decadência do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento correspondente ao ano base de 1990, sob o argumento de que já havia escoado o prazo para a homologação. Afirma que não se aplica o disposto no § 4.º do art. 150, do CTN, e sim a regra geral do artigo 173 do aludido diploma legal.



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

Processo nº. : 10120.002180/96-77  
Acórdão nº. : 102-46.415

Sobre o instituto da decadência, a DRJ em Brasília-DF traz à baila o art. 173, I do CTN e o art. 29 da Lei n.º 2.862/1956, os quais trasladou às fls. 84. Diante de tais argumentos, concluiu que o período quinquenal do prazo decadencial teve início em 22/07/1991, data da entrega da declaração de rendimentos correspondente ao ano base de 1990 (fls. 04. Por conseguinte, em 12/07/1996, data da ciência do auto de infração, não estava decaído o direito do fisco realizar o lançamento.

No mérito, a autoridade colegiada de primeira instância admoesta ser improcedente a contestação do Impugnante, ora Recorrente, quanto à aplicação da Lei n.º 8.021/1990 ao lançamento referente ao ano base de 1990, porquanto tal lei deve ser interpretada a luz do art. 144, § 1.º do CTN (transcrição às fls.86).

Ante os argumentos desmiudados, a DRJ em Brasília-DF concluiu que a autoridade cumpriu corretamente o seu dever de efetuar o lançamento de ofício relativo à declaração de rendimentos, ficando evidente a omissão de rendimentos.

Quanto às aplicações financeiras existentes em 31/12/1989, considerou que o procedimento fiscal foi correto, pois embora haja registro da declaração de bens do exercício de 1991 (fls. 04/verso)<sup>[EGB5]</sup>, não foram juntados os documentos comprobatórios aos autos. O contribuinte informa, na impugnação (fls. 64) que a documentação não foi localizada<sup>[EGB6]</sup>. Às fls.90/94 dos autos, consta, com riqueza de minudências, o Demonstrativo da Evolução Patrimonial Mensal do Recorrente, para melhor análise.

#### DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em sede de recurso voluntário a este Conselho de Contribuintes, expandido às fls. 305/316, o Recorrente contraditou a decisão da DRJ em Brasília-DF, consoante se divisa infra, em síntese:



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

Processo nº. : 10120.002180/96-77  
Acórdão nº. : 102-46.415

No intróito de sua defesa, o Recorrente recrudescer as situações fáticas do processo, frisando que, em Impugnação, argüiu a decadência do lançamento referente ao mês de julho de 1990 e, no mérito, demonstrou a improcedência do auto de infração, já que todas as aquisições patrimoniais que respaldaram a omissão de rendimentos nos meses prelecionados estavam acobertadas por rendimentos do contribuinte e por seu cônjuge, e empréstimos e aplicações financeiras.

Enfatiza que, na peça impugnatória, argüiu a decadência do lançamento relativo ao mês de julho de 1990 ante a incidência na hipótese do disposto no artigo 150, § 4.º, do CTN, tendo em vista que a ciência do Auto de Infração somente ocorreu em 12 de julho de 1996, sendo que a autoridade colegiada *a quo* assim não entendeu, afirmando que o dispositivo aplicável ao caso é o artigo 173 do CTN, em face da ausência do pagamento prévio do tributo. [EGB7]

Realçou a Recorrente que não se questiona tratar a hipótese de lançamento por declaração ou homologação. A própria autoridade julgadora já asseverou verificar-se o lançamento por homologação (item 18, fls. 83). Contudo, questiona a aplicabilidade do artigo 150, § 4.º do CTN em casos em que não tenha ocorrido o prévio pagamento. Desse modo, o Recorrente passa a analisar o art. 150, § 4.º do CTN (fls. 306). Em conclusão, entende não haver qualquer exceção para fins de aplicação do prazo decadencial, impondo apenas verificar se a hipótese é de tributo sujeito a lançamento por homologação. Percebe, então, ser este o tipo de lançamento, o pagamento prévio não é requisito para a aplicação do prazo decadencial previsto no parágrafo 4.º, transcreveu artigo sobre o tema às fls. 307.

Mais adiante, no mérito, em que trata da omissão de rendimento no mês de julho de 1990, o Recorrente diz ter mantido a autoridade julgadora *a quo* apenas parcialmente a omissão de rendimentos relativa ao mês de julho de 1990, considerando não ter havido [EGB8] prova capaz de demonstrar a ausência de acréscimo



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

Processo nº. : 10120.002180/96-77

Acórdão nº. : 102-46.415

patrimonial a descoberto (cita vários acórdãos da lavra deste Conselho de Contribuintes, às fls. 309).

Do mesmo modo, versando sobre a omissão de rendimentos nos meses de outubro e dezembro de 1994, o Recorrente diz que tudo fora comprovado por meio de fichas financeiras,<sup>[EGB9]</sup> restando comprovar a existência de rendimentos suficientes para acobertar acréscimo patrimonial a descoberto da ordem de 80.251,38 UFIR (fls.94). Informa que a autoridade da DRJ em Brasília, quanto a tal soma, não aceitou os argumentos do Recorrente no sentido de que não haviam sido considerados os rendimentos do trabalho assalariado do cônjuge-irado, o empréstimo junto ao Banco Brasileiro Comercial S/A no valor de R\$ 140.000,00 e o valor auferido com a venda de um Kadet/1989.

Por derradeiro, o Recorrente vociferou ser inconstitucional a cobrança da taxa SELIC para juros de mora, afirmando que a aplicação da aludida taxa vem sendo questionada pelo Superior Tribunal de Justiça, consoante ocorreu no julgamento do REesp 215.881, em que foi proferida a ementa transcrita às fls. 313/315.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10120.002180/96-77  
Acórdão nº. : 102-46.415

**VOTO VENCIDO**

Conselheiro EZIO GIOBATTI BERNARDINIS, Relator.

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento, haja vista preencher os demais requisitos de admissibilidade.

A matéria suscitada diz respeito à omissão de rendimentos, tendo vista a variação patrimonial a descoberto ocorrida nos meses de julho de 1990, julho de 1991, outubro e dezembro de 1994.

**DAS PRELIMINARES**

O Recorrente argüiu preliminares de nulidade do auto de infração, por estar amparado em enquadramento legal inaplicável e aos fatos tidos como infringidos e de decadência do direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento da exação referente ao ano-base de 1990.

A autoridade colegiada de primeira instância replicou asseverando que as pretensões do Recorrente não prosperam, porquanto pleiteadas de forma vaga e imprecisa, em razão de não explicitar a legislação pertinente com a qual atesta estar o aludido auto de infração em desarmonia.

No que tange à preliminar de decadência, a DRJ em Brasília-DF repeliu o entendimento do Recorrente de que já havia escoado o prazo para o lançamento por homologação, e, portanto, não se aplicaria à espécie o disposto no art. 150, § 4.º do CTN, e sim a regra genérica do art. 173 do mesmo diploma legal.

Externadas, pois, as duas versões da contenda, passo a decidir.



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

Processo nº. : 10120.002180/96-77  
Acórdão nº. : 102-46.415

Afigura-se-me que certos aspectos da causa, ora posta, estão a merecer um melhor discernimento, consoante se discorrerá mais adiante.

Ora, o art. 150, § 4.º do CTN, alicerce do indeferimento dos pedidos do Recorrente, dispõe sobre o *lançamento por homologação*, tratando-se de hipótese de decadência, em que há estipulação do prazo de um lustro, à homologação, a contar da ocorrência do fato gerador, se a lei for silente neste aspecto.

Entrementes, não me parece írrito recrudescer que no Direito Tributário pátrio, decadência é o fenômeno jurídico – já que aglutina uma mudança na órbita jurídica, qual seja, a proscrição do direito – de extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, por motivo do não-exercício de tal direito durante o prazo fixado em lei. Assim, decorrido o prazo de decadência, desaparece a obrigação tributária. Destarte, a Fazenda Pública perde o direito de constituir o crédito tributário, ou seja, não poderá mais efetuar o lançamento do qual o crédito tributário promanaria.

No meu entendimento, realmente, houve a ocorrência do instituto da decadência, em razão das provas carreadas aos autos, uma vez que o procedimento fiscalizatório foi exercido somente em 28 de junho de 1996, portanto quando já havia defluído o prazo para o exercício da homologação dos atos praticados pelo Fisco com o intuito de apurar seus tributos, assim como com referência aos pagamentos realizados.

Havendo a inércia da Fazenda Pública no sentido de averiguar suas contribuições, exaurido em branco o quinquênio contado da ocorrência da hipótese de incidência tributária, estão, destarte, homologados tacitamente os atos de apuração e os pagamentos desses decorrentes, por força do disposto no § 4.º, do art. 150 do CTN, mormente quando houve pagamento, conforme se infere da Declaração de Imposto de Renda – Pessoa Física, exercício de 1991, ano-base 1990. (fls. 04 e 04-verso).



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

Processo nº : 10120.002180/96-77  
Acórdão nº : 102-46.415

Em assim sendo, tiro a ilação de que a norma supracitada tem alcance instantâneo aos fatos *sub examine*, haja vista figurarem os tributos como objeto da autuação, originalmente pertencentes àqueles cuja modalidade de lançamento é, justamente, o lançamento por homologação. É assaz oportuno trasladar memorável ementa da lavra deste Conselho que esclarece com propriedade a questão, *ipsis litteris*:

**“DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO – 1.º Conselho de Contribuintes – 1.ª Câmara – Acórdão n.º 101-92.642 – Sessão de 14/04/99 – D.O.U de 30/06/2000:**

*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 da prestação devida não altera a natureza do lançamento, já que o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo. Por unanimidade de votos, declarar o lançamento decadente. Relator: Raul Pimentel.”*

Avulta do texto suso, terminantemente, que no caso dos autos sob apreciação assiste razão ao Recorrente quando argüi ter-se operado a decadência do Fisco constituir e exigir o crédito tributário de julho de 1990.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO EM JUNHO DE 1990**

De início cabe reconhecer – mais do que isso: é justo – anotar a existência de acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis e tributados exclusivamente na fonte no mês de junho de 1990. Duas são as premissas que me levam a esse entendimento. A primeira porque a aplicações financeiras que foram declaradas pelo Recorrente em dezembro de 1989 não foram devidamente comprovadas, embora haja registro na Declaração de Imposto de Renda – Pessoa Física, ano-base de 1989, exercício de 1990. A segunda porque efetivamente ocorreu a aquisição de um imóvel (apartamento) localizado em Brasília, à SQS 203/Bloco K, em 6 de junho do ano-base fiscalizado (1990), em moeda corrente



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

Processo nº. : 10120.002180/96-77  
Acórdão nº. : 102-46.415

do País, tendo sido considerados os vencimentos do Recorrente e da esposa até essa data.

Tratando-se de matéria exclusivamente de prova, significa que caberia ao Recorrente demonstrar que as aplicações financeiras efetivamente existiam em 31 de dezembro de 1989. Ressalte-se que a fiscalização intimou-o a apresentar os extratos bancários correspondentes, tendo sido o resultado infrutífero para o Recorrente. Desta forma, o valor declarado como rendimentos foi insuficiente para acobertar a variação patrimonial.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO DE JUNHO DE 1991**

Como é cediço, para a consecução dos seus objetivos fiscais a Administração tributária tem o dever de investigar as atividades dos particulares. Neste caso, o lançamento foi efetuado porque descobriu-se a aquisição de um lote localizado em Brasília, na QL 05 do SHI/Sul, pelo valor de Cr\$ 10.000.000,00, pagos em moeda corrente do País, na data de 25 de julho de 1991 (documentos de fls. 21/22 e 43).

A Constituição Federal de 1988, no seu art. 145, § 1º, consagra o princípio da pessoalidade e da capacidade econômica, facultando à Administração tributária, nos termos da lei, examinar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas dos contribuintes, desde que observados os direitos individuais. Trata-se de um dos princípios motivadores da atuação da fiscalização.

Impõe-se reconhecer, na espécie, que nenhuma violação a qualquer princípio constitucional ocorreu durante todo o procedimento fiscalizatório. Os rendimentos provenientes do trabalho assalariado foram aceitos, no período de janeiro a julho de 1991, justamente na ocasião que antecedeu àquela aquisição imobiliária por parte do Recorrente.

A assertiva da r. Decisão *a quo* de que foram considerados todos os rendimentos, proporcionalmente, no período de janeiro a julho de 1991, está ao meu



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

Processo nº. : 10120.002180/96-77

Acórdão nº. : 102-46.415

sentir hígida. Interessante notar, também, que o fluxo financeiro da variação patrimonial bem demonstra essa apropriação. Nesse sentido, reconheço que a atividade fiscalizatória está escudada na letra da lei.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS NOS MESES DE OUTUBRO E  
DEZEMBRO DE 1994**

Ademais, não se pode olvidar que nos meses de outubro e dezembro de 1994 o Recorrente fez duas aquisições de vulto, a saber, respectivamente: 1) aquisição de um veículo BMW/94, no valor de R\$ 53.070,00 e 2) gastos com construção no valor total de R\$ 32.102,93. Percebe-se também aqui que a prova trazida aos autos pela Recorrente é insuficiente para justificar acréscimo patrimonial. Vale ressaltar, mais uma vez, que os vencimentos do Recorrente e da esposa foram considerados como ingressos no levantamento fiscal.

No que pertine ao empréstimo bancário junto ao Banco Brasileiro Comercial S/A – BBC, entendo que o Recorrente não logrou provar a sua existência. Em grau de recurso efetivamente há declaração do Banco Central do Brasil informando a liquidação extrajudicial daquela instituição bancária. Nesse caso, o ônus da prova caberia ao próprio Recorrente, por sua própria natureza, não agora que a instituição bancária foi liquidada, mas sim no momento adequado.

Ao contrário, a prova produzida pela fiscalização é consistente para a finalidade que se propôs, de vez que foram considerados como ingressos os valores recebidos pelo Recorrente e esposa e, de outra banda, as aplicações em bens materiais, cujas aquisições estão devidamente comprovadas. Se não havia recursos próprios, resulta, obviamente, em acréscimo patrimonial a descoberto.

DA INCONSTITUCIONALIDADE DA TAXA SELIC



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

Processo nº. : 10120.002180/96-77

Acórdão nº. : 102-46.415

Ao fim, o Recorrente argúi a inconstitucionalidade da taxa SELIC, mas esta matéria já foi enfrentada neste Colegiado, que entende não ser tal argüição da sua competência, como se pode ver na ementa infra:

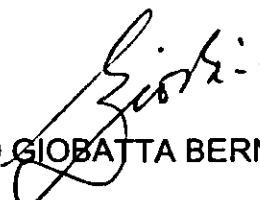
*"JUROS DE MORA. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. Aplicam-se ao crédito tributário as disposições do Código Tributário Nacional - CTN sobre juros de mora, por se tratar de obrigação de direito público. A Taxa SELIC é devida por força da Lei n.º 9.065/95, art. 13, em consonância com o art. 161, §1º do CTN, que admite taxa diversa de 1% ao mês, se assim dispuser a lei.*

*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. Recurso a que se nega provimento. (Conselho de Contribuintes, 7.ª Câmara, Cons. Relator: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, acórdão n.º 107-06942, 29/01/2003)."*

Pelas razões fáticas e jurídicas supra-expostas, acolho a preliminar de DECADÊNCIA referente ao mês de julho de 1990, e se for vencido, no mérito, NEGOU PROVIMENTO ao recurso voluntário, para o fim de manter a decisão recorrida, pelos seus próprios fundamentos.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 07 de julho de 2004.

  
EZIO GIOBATTA BERNARDINIS



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002180/96-77

Acórdão nº. : 102-46.415

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Redator-Designado

A questão a decidir decorre do referencial para contagem do prazo decadencial ao direito do sujeito ativo de formalizar o crédito tributário.

Não há dúvida a respeito da subsunção do tributo à modalidade de lançamento por homologação, uma vez que determina ao contribuinte o procedimento e o pagamento antecipado na forma do artigo 150, do CTN. No entanto, o marco inicial para contagem do prazo para a decadência não deve ser tomado com a data da homologação tácita prevista no parágrafo 4.º do referido artigo, pois demanda alguns requisitos para sua aplicabilidade.

Conveniente lembrar que a lei não deve ser interpretada literalmente pois é construída dentro de um contexto nacional e decorre de um conjunto de situações que demanda a fixação de regras de condutas. Demais, amplamente conhecido que o texto legal nem sempre traduz a vontade do legislador, nem consegue albergar todas as vertentes da hipótese em foco.

Assim, questiona-se: poderia ter ocorrido a homologação tácita na forma do artigo 150, § 4.º do CTN ? Não. Explico.

O referido texto dispõe que a homologação tácita dar-se-á pelo transcorrer do prazo de 5 (cinco) anos a contar do fato gerador do tributo, que, se efetivado, permitirá a homologação do lançamento efetuado e a extinção do correspondente crédito tributário. Observe-se a redação do texto legal:

“§ 4º Se a lei não fixar prazo a 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



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

Processo nº : 10120.002180/96-77

Acórdão nº : 102-46.415

se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” (Grifo e realce não integram o original).

Então, não pode a homologação tácita ser requerida para a ineficácia da exigência fiscal. Em primeiro lugar, porque, se o lançamento, que é atividade privativa da Administração Tributária, na forma do artigo 142 do CTN, não ocorreu, não há o que homologar.

Cabe lembrar que a atividade desenvolvida pelo contribuinte não constitui lançamento, mas procedimento a ela vinculado, pois alberga verificações como aquelas atinentes à legislação adequada, à subsunção dos fatos econômicos fontes da renda à incidência tributária, da base de cálculo, e procedimentos como o cálculo do tributo, o recolhimento, entre outros.

Saliente-se que, sendo omitida a renda componente do feito e não antecipado o correspondente imposto pelo contribuinte, é permitido concluir pela inexistência de procedimento do sujeito passivo sobre tais fatos. Então, como cogitar de lançamento por homologação para a renda omitida? Homologa-se, como lançamento, o procedimento incorreto?

Em segundo, não havendo crédito tributário, pois o que existia até então era um direito virtual em decorrência de não se encontrar constituído, não se podia homologá-lo, nem extinguir o direito à sua constituição, por homologação tácita.

Em terceiro, oposição decorrente da norma contida no artigo 149, V, do CTN, na qual determinada a aplicação da modalidade “lançamento de ofício” quando a atividade desenvolvida pelo contribuinte – procedimento – seja incorreta por omissão, como deflui dos acréscimos patrimoniais verificados, omissão de ganho de capital, falta de recolhimento da antecipação do tributo, falta de entrega das declarações de rendimentos, ou com entrega, mas inexata pela falta da correspondente inserção da renda no campo dos rendimentos tributáveis e inexistência das correspondentes antecipações do tributo devido.



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

Processo nº. : 10120.002180/96-77

Acórdão nº. : 102-46.415

Assim, aplicável ao lançamento a determinação do artigo 173, I do CTN, para a qual o marco inicial coincide com 1.º de janeiro de 1992, para o ano-calendário de 1990, e a conclusão do prazo em 31 de dezembro de 1996.

Justifica-se a posição pelos motivos elencados e, ainda, porque há uma obrigação legal para o contribuinte apresentar declarações, como a de rendimentos, que serve de apoio à Administração Tributária para a tomada de decisões, p.ex. a atitude de selecionar contribuintes para procedimentos investigatórios.

Vale ressaltar que a doutrina expressa pela posição de Luciano Amaro<sup>1</sup>, para a hipótese de ausência de pagamento, também leva o *dies a quo* desse prazo para o primeiro dia do exercício subsequente àquele em que poderia ter sido lançado, na forma do artigo 173, I do CTN. No mesmo sentido conclui Alberto Xavier em sua obra "Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário"<sup>2</sup>.

Nesse sentido também se manifesta a jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes, como nos acórdãos da Câmara Superior de Recursos

---

<sup>1</sup> "Uma observação preliminar que deve ser feita consiste em que, quando não se efetua o pagamento *antecipado* exigido pela lei, *não há o que se homologar*; a homologação não pode operar no vazio. Tendo em vista que o art. 150 não regulou a hipótese, e o art. 149 diz apenas que cabe lançamento de ofício (item V), enquanto, obviamente, não extinto o direito do Fisco, o prazo a ser aplicado para a hipótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que (à vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito." (Realce do original) – AMARO, L., Curso de Direito Tributário, 8.ª Ed., Saraiva, 2001, p.394.

<sup>2</sup> "O artigo 173, ao contrário pressupõe *não ter havido pagamento prévio* - e daí que alongue o prazo para o exercício do poder de controle, tendo como *dies a quo* não a data da ocorrência do fato gerador, mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Precisamente porque o prazo mais longo do artigo 173 se baseia na inexistência de uma informação prévia, em que o pagamento consiste, o § único desse mesmo artigo *reduz* esse prazo tão logo se verifique a possibilidade de controle, contando o *dies a quo* não do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, mas "da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento". XAVIER, A., Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, 2.ª Ed. Forense, 2002, p. 93.



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

Processo nº. : 10120.002180/96-77

Acórdão nº. : 102-46.415

Fiscais n.º 01-1994/96 – DOU 6 de dezembro de 2000 e 3.028/00, DOU de 19 de dezembro de 2000<sup>(3)</sup>:

“FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE PAGAMENTO – No lançamento por homologação o que se homologa é o pagamento. Constatada pelo fisco falta de pagamento de tributo ou insuficiência do pagamento, objeto do auto de infração, a hipótese é de lançamento de *ex officio*.”

O Acórdão CSRF n.º 01-02979, de 9 de maio de 2000, no processo n.º 11080.005448/96-08, trata da caducidade considerando o lançamento do IRPF sob a modalidade “por declaração”:

“IRPF – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO – A jurisprudência administrativa dominante é no sentido de que o prazo de caducidade, no imposto de renda de pessoa física, conta-se a partir da data da entrega da declaração de rendimentos do contribuinte. Tendo sido o auto de infração lavrado antes de decorrido o prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de rendimentos do sujeito passivo, improcede a decretação da caducidade do direito de a Fazenda Pública lançar o tributo.”

Lembro que tanto a jurisprudência trazida ao voto quanto os entendimentos dos autores citados servem apenas para reforçar a posição deste Relator no sentido da inaplicabilidade da tese defendida pelo recorrente.

Isto posto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência. Quanto aos demais aspectos, desnecessária manifestação neste voto em razão da posição coincidente com aquela do Relator.

Sala das Sessões - DF, em 07 de julho de 2004.

  
NAURY FRAGOSO TANAKA

<sup>3</sup> TEBECHRANI, Alberto, et al., Regulamento do Imposto de Renda comentado, São Paulo, Ed. Resenha, 2001, p. 1788.