



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

**Processo n°** 10283.007241/2004-46  
**Recurso n°** 153.802 Voluntário  
**Matéria** IRPJ e OUTROS Ex.:1999  
**Acórdão n°** 107-09.433  
**Sessão de** 26 de junho de 2008  
**Recorrente** J. P. de A. Baranda  
**Recorrida** 1ª Turma/DRJ-Belém/PA

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1998

**DECADÊNCIA - IRPJ - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - PAGAMENTO ANTECIPADO - AUSÊNCIA - DECADÊNCIA - EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO** - A partir da Lei n. 8.383/91, a constituição de créditos tributários de IRPJ se sujeita à sistemática do lançamento por homologação, que atribui ao contribuinte o dever de apurar a existência ou não de tributo a pagar. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, decorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, não havendo anterior homologação expressa pela autoridade fazendária, dá-se a homologação tácita do lançamento, com a extinção do crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

**IRPJ - LANÇAMENTO ORIGINÁRIO - INOVAÇÃO PELA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO - IMPOSSIBILIDADE** - A competência do Órgão Julgador está circunscrita aos fundamentos do lançamento efetuado pela autoridade fiscal, sendo-lhe defeso aperfeiçoá-lo ou inová-lo de qualquer forma, sob pena de transposição de sua competência legal. Não havendo a autoridade lançadora imputado ao contribuinte conduta dolosa, não poderia a DRJ assim proceder, sob pena de inovar o lançamento originário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por, J. P. de A. Baranda

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a decadência, vencido o Conselheiro Jayme

8

Juarez Grotto (relator) que não acatava a decadência do mês de dezembro. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Hugo Correia Sotero.



MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente



HUGO CORREIA SOTERO

Redator designado

Formalizado em: 31 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luiz Martins Valero, Albertina Silva Santos de Lima, Hugo Correia Sotero, Silvana Rescigno Guerra Barretto e Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira (Suplentes Convocadas). Ausentes, justificadamente os Conselheiros Carlos Alberto Gonçalves Nunes e Lisa Marini Ferreira dos Santos.

## Relatório

Em apreciação recurso voluntário interposto pela empresa J .P. de A. Baranda, contra a decisão prolatada no Acórdão nº 4.125, de 19 de maio de 2005, da 1ª Turma de Julgamento da DRJ/Belém, que julgou procedente em parte o lançamento objeto deste processo.

Trata-se de autos de infração de IRPJ-Simples, CSLL-Simples, PIS-Simples, Cofins-Simples e INSS-Simples (fls. 19/66), cujo crédito tributário, composto pelo principal, multa de ofício e juros de mora, totaliza R\$ 1.905.267,72.

Conforme a descrição dos fatos constante dos autos de infração, o lançamento refere-se ao ano-calendário 1998, e foi motivado por omissão de receitas, caracterizada pela falta de comprovação da origem de depósitos bancários não escriturados.

Inconformada com o lançamento, a autuada apresentou a impugnação de fls. 385/395, para alegar o seguinte, em síntese:

- Que tendo sido intimado pela SRF a apresentar os extratos da movimentação financeira do ano-calendário 1998, impetrou Mandado de Segurança, requerendo a determinação de que a autoridade administrativa suspendesse o referido ato e que fosse decretado como sigilosos os dados requeridos, tendo obtido decisão favorável na 4ª Turma do TRF da Primeira Região, estando o processo atualmente no aguardo do exame dos Embargos de Declaração interpostos pela Fazenda Nacional;
- Que em face da decisão judicial favorável à contribuinte, foi totalmente ilegal a lavratura dos autos de infração com base na movimentação bancária;
- Que a Lei nº 10.174, de 2001, não pode ser utilizada retroativamente, para alcançar fatos geradores ocorridos anteriormente à sua vigência, quando o §3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996 expressamente vedava a utilização das informações relativas à CPMF para efeito de constituição de crédito tributário;
- Que a omissão de receitas não está comprovada, mesmo porque a inércia da contribuinte quanto à comprovação dos depósitos bancários está assegurada pelas decisões favoráveis que obteve junto ao Poder Judiciário;

Analisando o feito, a 1ª Turma da DRJ/Belém julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme Acórdão nº 4.125, de 19 de maio de 2005 (fls. 423/429).

A parte exonerada do crédito tributário refere-se aos débitos de IRPJ dos meses de janeiro a novembro de 1998, alcançados pela decadência. Não foi interposto recurso de ofício, uma vez que o crédito exonerado é inferior ao limite de alçada.

Cientificada em 14/07/2005 (fl. 430v), a empresa apresentou, em 15/08/2005, o recurso de fls. 433/451, articulado da seguinte forma, em síntese:

- Reafirma a impossibilidade de utilização das informações da CPMF para efeito de constituição de crédito tributário de outros tributos e contribuições relativos a fatos geradores ocorridos antes da edição da Lei nº 10.174, de 2001; cita jurisprudência do STF, do STJ e dos Tribunais Regionais Federais no sentido da irretroatividade das leis;
- Alega ser totalmente improcedente o lançamento, uma vez que, tendo sido realizado quando o procedimento fiscal estava *sub judice*, inclusive com a expressa proibição de utilização das informações provenientes das instituições bancárias e de crédito, mormente para a constituição de crédito tributário, não estavam presentes nenhuma das hipóteses previstas no art. 149 do CTN, que trata da possibilidade de efetivação do lançamento;
- Assevera que, para a configuração de omissão de receitas, não é suficiente a simples ocorrência de movimentação financeira de recursos em contas bancárias, sem a demonstração inequívoca de que tais recursos são oriundos de receitas da contribuinte, sendo que o Conselho de Contribuintes tem decidido que depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda, e que não é possível o lançamento com base em presunção, sem a comprovação do nexos causal entre o depósito bancário e qualquer fato que tipifique omissão no registro de receitas.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro JAYME JUAREZ GROTTTO, Relator

O recurso é tempestivo e atende os pressupostos para prosseguimento. Dele tomo conhecimento.

## Preliminar de decadência

O imposto de renda e as contribuições sociais objeto do lançamento, uma vez que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldam-se e à sistemática de lançamento denominada de homologação, definido no art. 150 do CTN:

*“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.”*

†

*§ 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."*

Como se vê, a modalidade de lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a autoridade administrativa, tomando conhecimento da **atividade de pagamento exercida pelo sujeito passivo**, expressamente a homologa. Nesse caso, segundo disposição do § 4º do artigo 150 do CTN, a decadência opera-se em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, se a autoridade administrativa não homologar o lançamento antes de decorrido o quinquênio, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Portanto, constitui premissa inafastável, para que se caracterize o lançamento por homologação, a de que tenha havido pagamento antecipado do tributo. Inexistindo pagamento antecipado, ainda que insuficiente para satisfazer todo o crédito tributário, não se pode falar em homologação, vez que não consumados os atos necessários ao pronunciamento da autoridade tributária.

No caso dos autos, a contribuinte não efetuou o pagamento antecipado do imposto relativo ao fato gerador 31/12/1998. Por conseguinte, não se pode falar, em relação a esse fato gerador, em lançamento por homologação, restando afastada a aplicação da regra especial prevista no § 4º art. 150 do CTN.

E em não se aplicando a regra especial, a contagem do prazo quinquenal subordina-se à regra geral de decadência, insculpida no art. 173, I, do CTN, cujo teor é o seguinte:

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

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

Dessa forma, tratando-se do fato gerador ocorrido em 31/12/1998 e cujo lançamento foi cientificado em 20/12/2004 (fl. 17), não ocorreu a decadência, cujos efeitos operar-se-iam em 01/01/2005.

Quanto aos períodos anteriores, mesmo aplicada a regra do art. 173, I, do CTN verifica-se ter ocorrido a decadência, posto que, iniciada a contagem do prazo em 01/01/1999, a data fatal foi 31/12/2003.

Observe-se, quanto às contribuições sociais, que o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, declarando inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que definia o prazo de 10 anos para a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos.

O mesmo entendimento deve ser observado no julgamento administrativo, em face do disposto no art. 2º da Lei nº 11.417, de 2006.

Dessa forma, sou por acolher a decadência dos fatos geradores ocorridos até 30/11/1998.

### Mérito

Registre-se, primeiramente, que, conforme informado pela própria recorrente, o Mandado de Segurança por ela impetrado visou impedir a quebra do sigilo bancário sem a intervenção da autoridade judicial, tanto que o Acórdão do TRF da 1ª Região juntado à fl. 409 decidiu pela ilegalidade da quebra do sigilo bancário em processamento fiscal, **pela simples solicitação do Fisco, sem a autorização prévia do Poder Judiciário.**

Porém, os dados da movimentação bancária que embasam o lançamento foram obtidos mediante autorização judicial, conforme sentença da Justiça Federal de 1ª Instância da Seção Judiciária do Estado do Amazonas, às fls. 114/116, justamente com o objetivo de instruir ação fiscal a ser conduzida pela Delegacia da Receita Federal em Manaus.

Não há, portanto, nenhuma ilegalidade na quebra do sigilo fiscal que, ao final, resultou no lançamento ora em análise.

Note-se ainda, que a alegada vedação prevista na redação original do § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, dizia respeito à utilização de dados da CPMF para a constituição de créditos tributários outros, mas que, no caso, o lançamento não foi efetuado com base nas informações fornecidas em face da CPMF, mas sim com apoio nos dados constantes dos extratos bancários fornecidos por expressa determinação judicial.

De qualquer forma, não é correto o entendimento da impugnante de que a alteração promovida no § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, pelo 1º da Lei 10.174, de 2001, não tem aplicação quando o que se examina são movimentações financeiras anteriores à sua edição.

Assim dispõe o art. 144 do CTN:

*“Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

*§ 1º. Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.”*

Como se vê, é perfeitamente aplicável ao lançamento a norma procedimental editada após a ocorrência do fato gerador, quando tenha criado novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ou ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, como é o caso da norma legal em comento.

Por outro lado, a omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada, como no caso, tem fundamentação legal na presunção *juris tantum* prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996:

*“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 rendimentos 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, ...*

*§ 4º Tratando-se de pessoa física, ....”*

Há que se esclarecer que o que se tributa não são os depósitos bancários como tais considerados, mas sim a omissão de rendimentos por eles representada. Os depósitos são, na verdade, apenas a forma, o sinal de exteriorização pelo qual se manifesta a omissão de receitas objeto da tributação, porque não satisfatoriamente comprovada a origem financeira dos recursos utilizados.

É a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos, e não meros indícios de omissão. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

Reitere-se, portanto, que a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerada isoladamente, abstraída das circunstâncias fáticas. Pelo contrário, a caracterização está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados, conforme dicção literal da lei. Existe, portanto, uma correlação lógica entre o fato conhecido - ser beneficiado com um depósito bancário sem origem - e o fato desconhecido - auferir rendimentos. Essa correlação autoriza plenamente o estabelecimento da presunção legal de que o dinheiro surgido na conta bancária, sem qualquer justificativa, provém de rendimentos não declarados.

*St*

Posto isso, voto por ACOLHER a preliminar de decadência dos meses de janeiro a novembro de 1998 e, no mérito, NEGAR provimento ao recuso.

Sala das Sessões - DF, em 26 de junho de 2008

  
JAYME JUÁREZ GROTTTO

**Voto Vencedor**

Conselheiro – HUGO CORREIA SOTERO, Redator-Designado.

Como tenho reiteradamente me manifestado, discordo do entendimento do Ilustre Relator no sentido de que, não tendo havido pagamento, o lançamento deixa de se caracterizar como “por homologação”.

O que define se o lançamento é por homologação é a legislação do tributo, e não a circunstância de ter ou não havido pagamento.

Nessa modalidade de lançamento, ocorrido o fato gerador, a autoridade administrativa tem o prazo de cinco anos para verificar a exatidão da atividade exercida pelo contribuinte e homologá-la. Dentro desse prazo, apurando omissão ou inexatidão do sujeito passivo no exercício dessa atividade, a autoridade efetua o lançamento de ofício (art. 149, inc. V).

Decorrido o prazo de cinco anos sem que a autoridade ou tenha homologado expressamente a atividade do contribuinte ou tenha efetuado o lançamento de ofício, considera-se definitivamente homologado o lançamento e extinto o crédito (art. 150, § 4º), não mais se abrindo a possibilidade de rever o lançamento.

Essa regra é excepcionada na ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Nesses casos, o prazo decadencial passa a ser regido pelo art. 173, inciso I, do CTN, em razão do comando específico emanado do § 4º, *in fine*, do art. 150.

É que, inexistindo regra específica, no tocante ao prazo decadencial aplicável aos casos de fraude, dolo e simulação, deve ser adotada a regra geral, esta contida no art. 173, tendo em vista que nenhuma relação jurídico-tributária poderá protelar-se indefinidamente no tempo, sob pena de ferir o princípio da segurança jurídica.

Com essas considerações, entendo que o termo inicial para a contagem do prazo de decadência dos tributos sujeitos ao lançamento o por homologação, o *dies a quo* é de cinco anos da ocorrência do fato gerador como regra geral e do exercício seguinte àquele em que o imposto poderia ter sido lançado, para os casos de dolo, fraude ou simulação.

Desta forma, divergindo do Relator, acolho a preliminar de decadência em relação ao mês de dezembro de 1998.

Por fim, à guisa de esclarecimento, deve-se destacar que o fundamento utilizado pela DRJ para rejeitar a decadência em relação ao aludido período foi por entender que o

contribuinte havia incorrido em conduta dolosa, aplicando desta feita a regra descrita no art. 173, inciso I, do CTN.

Ocorre que, não obstante os relevantes fundamentos expostos pela DRJ, a autoridade lançadora não faz quaisquer referências a eventual dolo da Recorrente, inclusive, aplica multa de 75%.

Como é do conhecimento de todos, a competência do Órgão Julgador está circunscrita aos fundamentos do lançamento efetuado pela autoridade fiscal, sendo-lhe defeso aperfeiçoá-lo ou inová-lo de qualquer forma, sob pena de transposição de sua competência legal. Não havendo a autoridade lançadora imputado ao contribuinte conduta dolosa, não poderia a DRJ assim proceder, sob pena de inovar o lançamento originário.

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 26 de junho de 2008.

  
HUGO CORREIA SOTERO