



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38
Recurso nº. : 130.562
Matéria : IRPF - EX.: 1994
Recorrente : JOSÉ WILLIAM CORDEIRO SOUSA
Recorrida : DRJ em FORTALEZA - CE
Sessão de : 05 DE NOVEMBRO DE 2002
Acórdão nº. : 102-45.783

IRPF - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - EX-OFFÍCIO OCORRÊNCIA - Não é defeso ao Conselheiro levantar, de ofício, a preliminar de decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pelo lançamento. Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Não tendo havido a homologação expressa, o crédito tributário tornou-se definitivamente extinto após cinco anos da ocorrência do fato gerador (Art. 150, § 4º do CTN).

AUTO DE INFRAÇÃO - RENDIMENTOS DO TRABALHO ASSALARIADO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO - DESPESAS DE LIVRO CAIXA DEDUZIDAS INDEVIDAMENTE - FATOS GERADORES OCORRIDOS NOS MESES DE JANEIRO A NOVEMBRO DE 1993 - APURAÇÃO MENSAL - DECADÊNCIA - Os rendimentos decorrentes do trabalho assalariado com ou sem vínculo empregatício devem ser apurados mensalmente na forma das prescrições contidas nos artigos 1º a 3º e parágrafos e 8º da Lei nº 7.713/1988; artigos 1º a 4º da Lei nº 8.134/1990; artigos 4º, 5º e 6º da Lei nº 8.383/1991 c/c artigo 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/90. A tributação deve recair sobre o fato gerador do tributo ocorrido em cada mês do ano-calendário. Idêntico tratamento deve ser dado as despesas registradas mensalmente no Livro Caixa. Entregue a Declaração Anual de Ajuste, consolida-se e materializa-se, em sua plenitude, a tributação mensal dos rendimentos auferidos pela pessoa física e, a partir deste evento, a Administração Fiscal tem o direito de exigir e o contribuinte a obrigação de informar a composição mensal dos rendimentos brutos, deduções e abatimentos e renda líquida, a fim de que se possa determinar o imposto de renda devido mensalmente no curso do ano-calendário. A declaração de ajuste anual das pessoas físicas constitui-se em simples instrumento de acerto de contas a fim de apurar eventuais saldos de imposto a pagar e/ou a restituir e não se presta e nem pode ser utilizada como base para o lançamento e a constituição do crédito tributário pelo regime de declaração conforme preconizado no art. 147 do C.T.N. e, nem mesmo, para a contagem do período decadencial. O lançamento, constituindo o crédito tributário devido, deve reportar-se a data do fato gerador da obrigação tributária, "ex-vi" do disposto no Art. 144 do Código Tributário Nacional. Ocorrida a decadência deve ser declarada, ainda que de ofício, a nulidade do auto de infração.



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

Processo nº : 10380.001880/96-38
Acórdão nº : 102-45.783

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ WILLIAM CORDEIRO SOUSA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACATAR a decadência levantada de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka (Relator), Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Antonio de Freitas Dutra. Designado o Conselheiro Amaury Maciel para redigir o voto vencedor.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


AMAUURY MACIEL
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 24 MAR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros VALMIR SANDRI, CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PITANGA, LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38
Acórdão nº. : 102-45.783
Recurso nº. : 130.562
Recorrente : JOSÉ WILLIAM CORDEIRO SOUSA

RELATÓRIO

O processo tem por objeto o lançamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza decorrente da exclusão de valores indedutíveis escriturados no Livro Caixa em todos os meses do ano-calendário de 1993 e a penalidade pelo atraso na entrega da declaração de ajuste anual, esta apresentada em 13 de fevereiro de 1996.

Constituído o crédito tributário por Auto de Infração, de 17 de novembro de 1999, em valor de R\$ 14.507,88, neste incluídos as penalidades de ofício e pelo cumprimento da obrigação acessória a destempo, e os juros de mora, fls. 35 a 41. Acompanhou o lançamento Demonstrativo das Despesas Glosadas, fls. 42 e 43, onde os lançamentos foram individualmente destacados e totalizados por mês de referência, em moeda e o equivalente em quantitativo de Unidades Fiscais de Referência - UFIR.

O feito teve por fundamento o artigo 6.º da lei n.º 8134, de 30 de dezembro de 1990, e 10, I, da lei n.º 8383, de 30 de dezembro de 1991, enquanto a penalidade pela mora na entrega da declaração de ajuste anual, o artigo 8.º do Decreto-lei n.º 1968, de 23 de novembro de 1982, combinado com o artigo 27 da lei n.º 9532, de 10 de dezembro de 1997.

Contestado o lançamento por peça impugnatória que conteve preliminar de decadência do direito ao lançamento com marco inicial de contagem no dia 1.º de janeiro de 1994, extinguindo-se em 31 de dezembro de 1998. Alegou que o fato de a ação fiscal ter iniciado em 14 de novembro de 1997 não invalida sua posição porque esse ato não interrompe a decadência. Entendeu que não se trata de aplicação do inc. II do artigo 173 do CTN porque este visa a revisão do lançamento efetuado e que o direito ao lançamento também foi atingido pela homologação tácita prevista pelo artigo 150, IV do CTN.



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38
Acórdão nº. : 102-45.783

Em seguida, argüiu sobre a prescrição do direito à cobrança do crédito tributário, na forma do artigo 174 do CTN, com a contagem do prazo na forma já citada e inerente à decadência.

Quanto ao mérito, voltou-se contra a penalidade pela mora na entrega da declaração de ajuste anual uma vez que constituiu procedimento espontâneo; enquanto incorreto o cálculo porque constituiu incidência sobre o total de imposto quando deveria ter base no saldo de imposto ainda não pago. Solicitou ainda a retroatividade prevista no artigo 106, II, "c" do CTN.

Concordou com o engano cometido ao incluir o imposto de renda retido pelas fontes pagadoras como custo da atividade.

Voltou-se contra a penalidade de ofício entendendo que deveria ter aplicação o artigo 59 da lei n.º 8383/91, que limita a multa em 20%, uma vez que a apresentou a declaração espontaneamente e o Fisco dela utilizou para proceder a correção dos erros.

Julgado em primeira instância conforme Decisão DRJ/FLA n.º 1353, de 4 de outubro de 2000, fls. 146 a 155, o lançamento foi considerado procedente em parte sendo afastadas a preliminar de decadência com lastro no marco inicial da contagem desse prazo que pode situar-se na data do lançamento primitivo ou no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado, e a prescrição, por não fluir o prazo durante o tempo em que o lançamento encontra-se em litígio na esfera administrativa.

Mantida a exclusão dos valores do Livro Caixa porque não contestados na peça impugnatória. Da mesma forma, a penalidade de ofício considerando que a lei n.º 9430/96 conteve percentual de incidência mais benéfico que a anterior, enquanto a limitação em 20% do imposto devido não tem guarida nesta situação porque voltado a procedimento espontâneo. Reduziu o percentual de



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38
Acórdão nº. : 102-45.783

incidência da penalidade pela entrega da declaração de ajuste em face da sua apresentação ter ocorrido em momento anterior ao considerado pelo Fisco, conforme documento juntado à fl. 130.

Não conformado com a decisão de primeira instância, dirigiu recurso ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes no qual ratificou as alegações colocadas em primeira instância, exceção àquelas atinentes às preliminares, e aditou que os valores inseridos a título de custos foram comprovados pois o próprio Fisco relacionou-os para fins da exclusão; aqueles pagos a Odilon Jesus Outeiral dizem respeito a serviços de pesquisa processual das intimações publicadas no Diário Oficial da União para o exercício de sua profissão.

Solicitou, ainda, o afastamento da multa de ofício porque o Fisco utilizou as informações contidas na Declaração de Ajuste Anual apresentada a destempo e que o artigo 147 do CTN estabelece a retificação de ofício dos erros cometidos, fato que implica complementação do crédito tributário declarado a menor. Assim, considerou que o fato do contribuinte declarar os dados espontaneamente ao Fisco inibe o lançamento, enquanto o crédito tributário adicional seria composto pela diferença de imposto, a multa prevista no artigo 59 da lei n.º 8383/91 – 20% sobre o Imposto devido – e os juros de mora.

Finalizou a peça recursal solicitando a redução da penalidade pelo atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual para 1% sobre o saldo do imposto a pagar, e a nulidade do restante do feito, por sua suposta admissibilidade e indevida multa de ofício.

Principais documentos que integram o processo:

- Auto de Infração, fls. 36 a 43;
- Impugnação, fls. 121 a 138;



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38
Acórdão nº. : 102-45.783

- Decisão DRJ/FLA n.º 1353, de 4 de outubro de 2000, fls. 146 a 155;
- Recurso ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, fls. 161 a 170;
- Arrolamento de bens, fls. 184 a 191.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, cursive letters, likely representing the name of the reporting officer.



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

Processo nº : 10380.001880/96-38
Acórdão nº : 102-45.783

VOTO VENCIDO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O recurso observa os requisitos de admissibilidade e dele conheço para proferir este voto. Mesmo não contendo questões preliminares, cabe abordagem rápida sobre o prazo decadencial que alguns entendem recair o termo de início no momento da incidência tributária, enquanto outros, como o recorrente, no primeiro dia do exercício seguinte ao ano-calendário. Assim, o procedimento estaria sem eficácia porque concluído após o *dies ad quem* do referido tempo legal.

Não entendo desse modo, pois o tributo é do tipo que determina o pagamento do imposto à medida que os rendimentos vão sendo percebidos, antes de qualquer atitude de formalização do respectivo crédito tributário pelo fisco. Então, os rendimentos são tributados ou pelas fontes pagadoras ou pela própria beneficiária, no caso daqueles oriundos de outras pessoas físicas ou de ganhos de capital. Alguns rendimentos, bem assim ganhos de capital, têm tributação definitiva já na primeira incidência tributária, ou seja, não se sujeitam à incidência anual. Outros, caso do resultado da atividade rural, não se submetem à incidência mensal, porque decorrentes da exploração de um patrimônio especial, com fato gerador complexo que se completa no último dia do ano-calendário, enquanto o resultado positivo comporá a renda tributável anual do contribuinte.

Dessa forma de tributação, decorre que o pagamento do tributo, à medida que os rendimentos vão sendo percebidos, pode coincidir com o apurado após a incidência da tabela progressiva anual – casos em que o rendimento é fonte única, repetindo-se ao longo dos meses do ano, enquanto ausentes deduções aproveitáveis na declaração - mas, na maioria das situações, resulta diferente daquele pela existência de pagamentos não submetidos à incidência mensal por



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38
Acórdão nº. : 102-45.783

situarem-se abaixo do limite de isenção, ou adição dos resultados positivos da atividade rural; ou, ainda, pelo aproveitamento das deduções não ligadas ao rendimento.

Outros detalhes que determinam a conclusão do fato gerador ao final do período são: a existência de tabela de incidência diferenciada – anual; a obrigação de levar todos os rendimentos mensais a essa tributação, e a opção, decorrente da lei, para que os rendimentos, eventualmente, não tributados em cada mês, caso v.g. daqueles abaixo do limite de incidência mensal, possam ser tributados ao final do período.

Evidencia-se, portanto, que o fato gerador do tributo é da modalidade complexiva, porque se completa no último dia do ano-calendário, mas a tributação obrigatória ocorre a cada percepção de rendimento ou ganho de capital, exceto a produção da atividade rural.

Detalhada a incidência do tributo, questiona-se: pode o termo de início do prazo decadencial residir no mês da omissão ?

O início da contagem no mês em que ocorrida a omissão toma como pressuposto a ocorrência do fato gerador da incidência tributária naquele momento motivo para aplicação da homologação tácita do tributo dada pelo artigo 150, IV, do CTN. No entanto, como já explicitado, o fato gerador do tributo é da modalidade complexiva, que vai ocorrendo durante o período fixado para a incidência tributária e se completa ao final dele, naquele átimo de tempo que não pertence nem ao ano-calendário que está se encerrando nem ao próximo.

Vale observar que o referido artigo cita em seu *caput* expressamente que a autoridade deve conhecer da atividade exercida pelo obrigado para homologá-la. Então, como pode a autoridade administrativa conhecer da atividade desenvolvida por um contribuinte que possua todas os tipos de



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38
Acórdão nº. : 102-45.783

rendimentos – salários, serviços prestados, atividade rural, ganhos de capital tributáveis, entre outros? Somente ao final do ano-calendário.

Aqui deve sempre ser lembrado que o tributo tem por fundamento a renda auferida pela pessoa física em determinado período e que este acompanha as necessidades orçamentárias da União. Dessas premissas básicas e da própria complexidade inerente à determinação da renda da pessoa física, fundamento existencial do imposto, decorre a periodicidade de incidência anual do tributo. **Então, o prazo decadencial para a homologação tácita, tem marco inicial naquele átimo de tempo, ao final do ano-calendário, que nem lhe pertence nem ao próximo.**

Exclua-se, agora, a citada hipótese da decadência pela homologação tácita. Passemos, então, à decadência fixada pelo artigo 173, I, do CTN.

“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;”

Novamente a questão: qual o *dies a quo* do prazo decadencial? Deve ser o mês da omissão de rendimentos? Deve ser o primeiro dia do ano-calendário imediatamente subsequente? Seria o primeiro dia do exercício àquele em que poderia ter sido lançado, considerando-se este como o seguinte ao de apresentação da declaração de ajuste anual?

Seja o rendimento do tipo tributável em dois tempos, no mês de percepção e no ajuste anual, seja o resultado positivo da atividade rural, deve o marco inicial do prazo para a decadência, no procedimento de ofício, coincidir com o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia o lançamento ter sido efetuado. Mesmo raciocínio aplica-se às situações de dolo, fraude ou simulação.



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38
Acórdão nº. : 102-45.783

Justifico a posição. Correntes citam prazo mais curto à decadência que decorreria da possibilidade de exercer a fiscalização no próprio ano-calendário de referência, fato que levaria o marco inicial ao primeiro dia do ano-calendário imediatamente subsequente. No entanto, não pode ser adotada essa tese dada a impossibilidade do Fisco trabalhar na forma preconizada.

Considerando que a lei determinou o ajuste anual e para esse fim instituiu tabela progressiva específica, tributação, apenas, no mês de referência, decorrente de eventual ação do Fisco, poderia resultar incorreta e o prejuízo ser alternativo: para a União, se auferidos outros rendimentos tributáveis nos demais meses do ano-calendário e que não foram considerados na verificação dirigida, e, ao contribuinte, quando não havendo outros rendimentos, impossibilitasse a utilização das demais deduções anuais.

De outro lado, considerando que fatos ocorridos no mês de dezembro, somente poderiam ser fiscalizados apenas no mês subsequente, falsa a premissa de que a fiscalização poderia ser efetuada no próprio ano-calendário.

Do detalhamento da incidência tributária e das colocações a respeito do trabalho fiscal, conclui-se que o procedimento de ofício somente pode ocorrer após o final do ano-calendário, momento em que possível de conhecer a real atividade desenvolvida pelo contribuinte. Logo, o primeiro dia do exercício subsequente ao de referência deve ser o início do prazo decadencial contido no artigo 173, I, do CTN.

Com lastro nessas justificativas, discordo da corrente que pauta pelo início desse prazo no mês de referência da omissão considerando que, embora a apuração deva ser mensal para evitar ofensa ao princípio da isonomia, o fato gerador do tributo somente se completa ao final do período.



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38
Acórdão nº. : 102-45.783

Uma vez apresentada a declaração de ajuste anual e sendo esse dado integrante da declaração de bens do ano-calendário de 1993, o prazo decadencial ao direito de lançar poderia ter expirado em 31 de dezembro de 1998 – 5 (cinco) anos após 31 de dezembro de 1993, na forma do artigo 150, IV, do CTN. No entanto, como se observa do processo, a Administração Tributária iniciou a verificação fiscal antes de sua conclusão, fato que provocou interrupção na homologação tácita pela dita manifestação do Fisco.

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

(.....)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo 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 se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” (Realce e Grifo nossos).

Assim, para as omissões decorrentes da evolução patrimonial a descoberto no ano-calendário de 1993, correta é a aplicação do artigo 173, I, do CTN, onde o prazo decadencial teve início em 1.º de janeiro de 1995 – primeiro dia do exercício subsequente àquele em que poderia ter sido lançado - e concluiu-se em 31 de dezembro de 1999. *In casu*, o lançamento efetuado em 23 de outubro de 1998, não ultrapassou o referido prazo, pois anterior a 31 de dezembro de 1999.

Quanto ao mérito, precluiu o direito à justificativas para a exclusão dos valores integrantes do livro Caixa em virtude da ausência de manifestação a respeito na fase impugnatória. De fato, a própria decisão de primeira instância citou: “5. *Verifica-se que o sujeito passivo não se insurge contra as despesas glosadas de*



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38
Acórdão nº. : 102-45.783

livro Caixa, por serem consideradas despesas não dedutíveis, conforme demonstrativo de fls. 42/43, alegando apenas tratar-se de lapso (erro de fato) do seu contador. 5.1. Com efeito, não tendo a defesa apresentado elementos de fato e/ou de direito para descaracterizar as glosas apontadas no demonstrativo em comento, mantém-se a base tributável como apurada no Auto de Infração (fls. 35/41).” Em sua ementa também fez constar: “Processo Administrativo Fiscal – Matéria não impugnada – Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido contestada pelo impugnante.”

Deveria o crédito tributário resultante da referida glosa ter sido apartado do processo para prosseguir em cobrança distinta, atitude que não identificada na documentação que o integra.

Por esse motivo deixo de analisar essas colocações em virtude da ofensa ao artigo 16, III, do Decreto n.º 70235, de 6 de março de 1972, e a fim de não suprimir instância, fato que resultaria na impossibilidade da manifestação do colegiado julgador *a quo*.

“Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.”

Quanto à cobrança da diferença de tributo pela inexatidão da Declaração de Ajuste Anual com acréscimo da multa prevista no artigo 59 da lei n.º



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38

Acórdão nº. : 102-45.783

8383/91 – multa moratória - e dos juros de mora, já foi muito bem abordada pela Autoridade Julgadora *a quo* quando explicitou que decorre da inexatidão da declaração apresentada.

Ad argumentandum tantum esclareço que, segundo o artigo 142, § único do CTN, o procedimento fiscal de lançamento é atividade vinculada e obrigatória o que significa obediência restrita aos textos legais. De outro lado, o procedimento tem início com o primeiro ato de ofício praticado por servidor competente do qual seja dado ciência ao contribuinte – sujeito passivo - da obrigação tributária, conforme determina o artigo 7.º, I, do Decreto n.º 70235, de 6 de março de 1972.

Assim, mesmo tendo sido apresentada a Declaração de Ajuste Anual a destempo, mas espontaneamente, em 7 de julho de 1995, seus dados não seguiram as determinações legais vigentes e implicaram em redução do tributo anual não sanada antes da Intimação n.º 197/97, lavrada em 12 de novembro de 1997. A partir da ciência desse documento, em 17 de novembro do mesmo ano, teve início o procedimento de ofício que excluiu a possibilidade da correção dos dados sob a forma espontânea.

O procedimento fiscal pretendido pelo recorrente realmente é executado pela Administração Tributária e decorre da revisão sumária da Declaração de Ajuste Anual, que consiste apenas na verificação dos cálculos efetuados independente da manifestação do contribuinte. A diferença de tributo apurada não é acompanhada de qualquer penalidade.

Nesta situação, no entanto, o procedimento foi de ofício, na forma do artigo 149 do CTN fato que permite concluir pela correção da penalidade aplicada. Assim, perfeita a aplicação do comando inserto no artigo 4.º, I, da lei n.º 8218, de 29 de agosto de 1991 com percentual de incidência reduzido pelo



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38

Acórdão nº. : 102-45.783

comando legal posterior insculpido no artigo 44, I da lei n.º 9430, de 27 de dezembro de 1996, atitude benéfica retroativa por decorrência do artigo 106, II, "c", do CTN.

Outra alegação refere-se à incidência da multa de mora pela entrega na Declaração de Ajuste Anual sobre o saldo do imposto apurado. A referência no imposto anual seria injusta porque a maior parte desse numerário já estaria paga durante o ano-calendário, motivo para que a mora não resultasse em qualquer prejuízo aos cofres públicos. Os danos causados pela inadimplência decorreriam do saldo não pago, e sobre este recairia a multa pela mora na obrigação acessória.

Centra-se, portanto, no fato de que o descumprimento da obrigação acessória causaria danos à Administração Tributária pela ausência de recolhimento do tributo devido e, conseqüentemente, a respectiva multa pelo atraso deveria ser proporcional ao saldo de imposto anual não pago.

A premissa está correta mas a conclusão diverge, e não há lógica no raciocínio desenvolvido.

A ausência da declaração realmente causa danos à Administração Tributária porque inibe o trabalho de análise sobre o universo de contribuintes de interesse do Fisco, em segundo lugar porque não constando os dados do total em observação os resultados ficarão distorcidos o que leva à conclusões incorretas, e em terceiro, porque, regra geral, a ausência de declaração implica em falta de pagamento de imposto, direta ou indiretamente.

O cálculo sobre o saldo do imposto apurado na declaração também não satisfaz porque, a ausência dele implicaria a lei sem penalidade o que leva à inobservância da regra. Conseqüentemente a Administração Tributária não teria os dados desejados.



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38
Acórdão nº. : 102-45.783

Destarte, não há fundamentação para que a multa pelo atraso no cumprimento da obrigação acessória incida sobre o saldo do imposto, motivo para afastar a alegação da peça recursal. No entanto, há que considerar o fato de que o lançamento foi de ofício e incluiu a respectiva penalidade como citado no início. A fundamentação legal dessa multa inclui a infração pela mora no cumprimento da obrigação acessória, motivo para que a aplicação de uma exclua a outra para evitar o *bis in idem*, ou seja dupla tributação sobre a mesma base legal e para punir a mesma infração.

“Art. 4º - Nos casos de lançamento de ofício nas hipóteses abaixo, sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos, inclusive as contribuições para o INSS, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de cem por cento, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte”

Assim, com a devida vênia da autoridade julgadora *a quo*, deve ser afastada a incidência da penalidade moratória pelo atraso no cumprimento da obrigação acessória dada a prevalência daquela decorrente da ação do Fisco, com lastro no referido comando legal.

Isto posto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para afastar a incidência da multa pelo atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual.

Sala das Sessões, DF, em 05 de novembro de 2002.


NAURY FRAGOSO TANAKA



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38
Acórdão nº. : 102-45.783

VOTO VENCEDOR

Conselheiro AMAURY MACIEL, Relator Designado

O recurso é tempestivo e contém os pressupostos legais para sua admissibilidade dele tomando conhecimento.

Respeitando o posicionamento do ilustre e digno Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, a quem reverencio e rendo minhas homenagens, permito-me, com a devida "máxima data vênica", divergir de suas razões de fato e de direito no que pertine a constituição do crédito tributário decorrente da glosa de despesas deduzidas indevidamente no Livro sustentando ser devido o crédito tributário constituído e, por conseqüência, posicionando-se contrariamente a preliminar de decadência levantada "ex-offício", deixando de observar que a exigência fiscal foi alcançada pelo instituto da decadência, "ex-vi", do disposto no § 4 do art. 150 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Considerando que a glosa das despesas teve como fato gerador, os meses de janeiro a novembro de 1993 (fls. 37) e, tendo em vista que o lançamento ocorreu em 17 de novembro de 1999 (Auto de Infração fls. 35/41), entendo que o mesmo foi alcançado pelo instituto da decadência inexistindo, ipso fato, o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário de que trata estes autos.

Entendo que a partir da edição da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, e legislação superveniente, os rendimentos auferidos pelas pessoas físicas, bem como, os acréscimos patrimoniais a descoberto, estão sujeitos a tributação mensal a medida em que forem sendo auferidos, ou seja, sujeitam-se ao regime de tributação mensal devendo o lançamento reportar-se a data do fato gerador da obrigação tributária conforme prescreve o Art. 144 do Código Tributário



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38
Acórdão nº. : 102-45.783

Nacional. Daí porque, entendo não mais existir em nosso ordenamento jurídico/fiscal o lançamento efetuado com base na declaração do sujeito passivo na forma preconizada no art. 147 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional. A tributação do imposto de renda das pessoas físicas passou a ser regido pelo Art. 150 o CTN, ou seja, está sujeita ao regime de lançamento por homologação. Dentro deste diapasão entendo ser cabível o mesmo tratamento no que pertine a glosa de despesas deduzidas e registradas indevidamente no Livro Caixa.

Neste particular permito-me fazer breve digressão a respeito desta temática.

Venho me posicionando e defendendo a tese de que a partir da edição da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988 e legislação superveniente, o Imposto de Renda das Pessoas Físicas passou a ser tributado e devido mensalmente, sujeitando-se ao regime de lançamento por homologação na forma do prescrito no Art. 150 do Código Tributário Nacional.

Desta forma, a partir do Exercício de 1989 – Ano Base de 1988 - não há que se falar em lançamento com base na declaração do sujeito passivo conforme estabelece o Art. 147 do CTN.

Sustento, portanto, e tenho plena convicção, que o Imposto de Renda das Pessoas Físicas, incidente sobre os rendimentos do trabalho assalariado e outros, inclusive os decorrentes de acréscimos patrimoniais a descoberto, devidos mensalmente, deixou de ter o condão de antecipação do imposto a ser apurado na declaração de rendimentos, ou seja, é o imposto efetivamente devido pela Pessoa Física beneficiária dos rendimentos e, portanto, sujeito ao lançamento por homologação na forma do prescrito no Art. 150 do Código Tributário Nacional. Deve ser visto como o imposto exigido, mensalmente, do sujeito passivo direto da obrigação tributária, ou seja, o titular da disponibilidade econômica e jurídica do



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38
Acórdão nº. : 102-45.783

rendimento, o qual tem a obrigação de fazer, anualmente, um ajuste de contas com a Administração Tributária através da Declaração Anual de Ajuste, a fim de apurar eventuais saldos de imposto a pagar ou valor a ser restituído.

A afirmação do acima exposto pode ser extraída dos diplomas legais que, entre outros, basicamente regem a tributação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, quais sejam as Leis nºs 7.713/1988, 8.134/1990 e 8.383/1991, sem embargo de legislação superveniente que promoveu pequenas alterações nestes institutos legais.

A fim dar um desenvolvimento harmônico a esta exposição passo a descrever um breve ciclo histórico envolvendo a tributação do Imposto de Renda – Pessoa Física.

Sendo desnecessário fazer um amplo retrospecto remissivo, vejamos o que vigia a época de edição do Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980 – que aprova Regulamento para cobrança e fiscalização do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, que se sucedeu aos Regulamentos de 1966 e 1975.

Rezava o art. 517 e seu § 2º, reproduzindo o disposto no Art. 1º do Decreto-lei nº 1.814/80:

“Os rendimentos do trabalho assalariado, a que se refere o art. 29, estão sujeitos ao desconto do imposto de renda na fonte, mediante aplicação de alíquotas progressivas, de acordo com a seguinte tabela:

.....
§ 2º - O imposto de que trata este artigo **será cobrado como antecipação** do que for apurado na correspondente declaração anual de rendimentos.” (grifei/destaquei).

O referido Regulamento (Decreto nº 85.450/80) em seu Livro IV tratava da Administração do Imposto e em seu Título I, do Lançamento.



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

Processo nº : 10380.001880/96-38
Acórdão nº : 102-45.783

O Art. 587 da Seção I – Declaração das Pessoas Físicas – do Capítulo I – Declaração de Rendimentos (Título I do Livro IV), disciplinava:

“As pessoas físicas, por si ou por intermédio de representantes, observado o disposto nos artigos 4º, 5º, 6º, 8º 13 e 14, **são obrigadas a apresentar anualmente declaração de seus rendimentos**, nos prazos estabelecidos em escala”. (Lei nº 4.154/62, art. 14, Decreto-lei nº 401/68, art. 25, e Decreto-lei nº 1.198/71, art. 4º) (grifei/destaquei).

Ao tratar do Lançamento do Imposto o Capítulo IV, do citado Livro IV – Título I, dispunha em seus arts. 624, 625, 629, 630 e parágrafo único:

“Art. 624 – **Feita a revisão da declaração de rendimentos, proceder-se-á ao lançamento do imposto, notificando-se o contribuinte do crédito tributário apurado.** (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 76) (grifei/destaquei).

.....

Art. 625 – **As pessoas físicas serão lançadas individualmente** pelos rendimentos que perceberem de seu capital, de seu trabalho, da combinação de ambos ou de proventos de qualquer natureza, bem como pelos acréscimos patrimoniais (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 80, e Lei nº 5.172/66, art. 43). (grifei/destaquei).

.....

Art. 629 – **A notificação do lançamento far-se-á no ato da entrega da declaração de rendimentos**, ou por registrado postal, com direito a aviso de recepção (AR), ou por serviço de entrega da repartição, ou por edital (Decreto-lei nº 5.844, arts. 83 e 200, “a”, e Lei nº 4.506/64, art. 34, § 2). (grifei/destaquei).

Art. 630 – O lançamento do imposto cabe aos órgãos da Secretaria da Receita Federal.

Parágrafo único – **O Ministro da Fazenda poderá instituir a autonotificação do lançamento da pessoa física** ou outros sistemas compatíveis com o controle e facilidades aos contribuintes (Decreto-lei nº 352/68).” (grifei/destaquei).



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38
Acórdão nº. : 102-45.783

O Capítulo V, ao disciplinar a Arrecadação do Imposto Lançado, prescreve em seu Art. 631 e §§ 1º, a, 2º e 4º:

“Art. 631 – **A arrecadação do imposto em cada exercício financeiro começará no mês seguinte ao do encerramento do prazo de entrega da declaração de rendimentos** (Lei nº 4.154/62, art. 31).

§ 1º - **O imposto devido em face da declaração de rendimentos** deverá ser pago de uma só vez, quando igual ou inferior (Lei nº 4.154/62, art. 31, § único, e Decreto-lei nº 1.642/78, art. 14):

a) **a Cr\$1.000,00 (um mil cruzeiros, no caso de pessoa física;**
.....

§ 2º - **O imposto devido pelas pessoas física, que tenham apresentado declaração de rendimentos tempestivamente,** poderá ser parcelado, a critério da administração, em até 12 (doze) quotas mensais e sucessivas, nunca inferiores à importância indicada na alínea “a” do parágrafo anterior (Decreto-lei nº 1.642/78, art. 14, § único).
.....

§ 4º - **É facultado ao contribuinte, depois de lançado,** pagar antecipadamente uma ou mais quotas, ou a totalidade do imposto (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 93, § 1º).” (grifei/destaquei).

Não me parece haver qualquer sombra de dúvida e ser inquestionável e irreprochável que as disposições legais e regulamentares acima descritas, disciplinavam, sinteticamente, que:

- o lançamento do Imposto de Renda – Pessoa Física estava, efetivamente, sujeito ao regime de declaração na forma das prescrições contidas no art. 147 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996 – Código Tributário Nacional;



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38
Acórdão nº. : 102-45.783

- o imposto de renda retido na fonte era tido como antecipação do imposto devido a ser apurado na Declaração de Rendimentos;
- o lançamento era efetuado no ato da entrega da declaração de rendimentos (à época aos contribuintes que procediam a entrega da declaração era fornecido um “Recibo de Entrega e Auto Notificação de Lançamento”);
- a arrecadação do imposto em cada exercício começava no mês seguinte ao do encerramento do prazo para a entrega da declaração de rendimentos.

Porém, esta sistemática de tributação das pessoas físicas sofreu profundas modificações a partir do Exercício de 1989 – Ano-Base de 1988, com a edição dos diplomas legais já elencados. Vejamos.

Reza a Lei nº 7.713/1988:

“Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º - O imposto de renda das pessoas físicas **será devido, mensalmente**, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos. (destaquei/grifei).

Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidas em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38
Acórdão nº. : 102-45.783

.....
§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, **bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.** (grifei-destaquei).

§ 5º - Salvo dispositivo em contrário, o imposto de renda na fonte sobre rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas **será considerado redução do apurado na forma dos arts. 23 e 24** (estes dispositivos foram revogados pela Lei nº 8.134, de 27/12/1990) – (grifei/destaquei).

.....
§ 7º- Ficam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei:

I – os rendimentos do trabalho assalariado, pagos ou creditados por pessoas físicas ou jurídicas;

II – os demais rendimentos percebidos por pessoas físicas, que não estejam sujeitos à tributação exclusiva na fonte, pagos ou creditados por pessoas jurídicas;

.....”
Em que pese os dispositivos acima elencados ter submetido o contribuinte do Imposto de Renda – Pessoa Física a um verdadeiro sistema de tributação em bases correntes, ou seja, o imposto é devido no momento da percepção dos rendimentos, o mesmo foi instado, a meu ver impropriamente, a apresentar a Declaração de Rendimentos do Exercício de 1989 – Ano-Base de 1988, como se ainda subsistisse o regime de lançamento por declaração.

Foi a última vez, até a presente data, que o contribuinte foi obrigado a apresentar a Declaração de Rendimentos no sentido “*stritu senso*”, posto que, a partir do Exercício de 1990 – Ano-Base de 1989 a mesma foi substituída pela



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

Processo nº : 10380.001880/96-38
Acórdão nº : 102-45.783

Declaração de Ajuste Anual por força de legislação superveniente, como se verá no transcorrer deste voto.

É de se realçar, por sua importância, que a Lei nº 7.713/1988 promoveu profunda e significativa alteração em nosso ordenamento jurídico/tributário, posto que, aboliu o lançamento do Imposto de Renda – Pessoa Física, pelo regime de declaração (art. 147 do CTN) e instituiu, em toda sua plenitude, o lançamento por homologação (art. 150 do CTN) que está vigendo até o presente.

Ante as dificuldades geradas com a disciplina legal instituída pela Lei nº 7.713/1988 principalmente no que pertine a sua executoriedade, foi promulgada pelo Presidente do Congresso Nacional a Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990 (oriunda da Medida Provisória nº284), que, sem afastar a tributação mensal dos rendimentos auferidos pelas pessoas físicas, introduziu novas medidas visando, sobretudo, dar aos contribuintes do Imposto de Renda – Pessoas Físicas – melhores condições de bem cumprirem com suas obrigações tributárias.

Desta Lei, extraímos os seguintes dispositivos legais:

“Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas **será devido** à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, **sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.** (grifei/destaquei).

Art. 3º O Imposto de Renda na Fonte, de que tratam os arts. 7º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, incidirá sobre os valores pagos no mês.



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38

Acórdão nº. : 102-45.783

Art. 5º Salvo disposição em contrário, **o imposto retido na fonte** (art. 3º) ou pago pelo contribuinte (art. 4º), **será considerado redução do apurado na forma do art. 11, inciso I.** (grifei/destaquei).

.....

Art. 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, **na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.** (grifei/destaquei).

Parágrafo único. A Declaração, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o dia vinte e cinco do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital.

Art. 11 – **O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º)** será determinado com observância das seguintes normas:

I – será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II – **será deduzido o valor original,** excluída a correção monetária **do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base,** correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10). (grifei/destaquei).

.....”

A interpretação das disposições legais retro-transcritas nos leva, indubitavelmente, a concluir que:

- ficou mantida a tributação mensal do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, sendo o imposto devido a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos;
- o Imposto de Renda na Fonte é tido como redutor do imposto a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual;



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38

Acórdão nº. : 102-45.783

- a lei, impropriamente, em seu art. 9º faz referencia a apresentação anual da Declaração de Rendimentos, contudo a Administração Fiscal em atos normativos aprovou o modelo de Declaração de Ajuste Anual, a fim de apurar eventuais diferenças de imposto a pagar ou a restituir;
- ficou mantido o regime de lançamento por homologação no que se refere a constituição do crédito tributário decorrente do Imposto de Renda das Pessoas Físicas.

Por oportuno, é de se registrar, que a Portaria MEFP nº 205, de 23 de abril de 1990, ao dispor sobre a prorrogação do prazo para entrega da declaração de rendimentos do Exercício de 1990, Ano-Base de 1989, prescreve em seu item 1:

“1. Prorrogar, até o dia 31 de maio de 1990, o prazo para entrega da declaração de informações e **da declaração de ajuste anual** relativas ao imposto de renda das pessoas físicas, correspondente ao exercício financeiro de 1990.” (grifei/destaquei).

Verifica-se, portanto, que entre a edição da Lei nº 7.713/1988 e a sanção da Lei nº 8.134/1990, a Administração Fiscal adotou, pela primeira vez, a expressão “Declaração de Ajuste Anual” a fim de apurar diferenças de imposto a pagar e/ou valores a restituir.

Vencida esta etapa, eis que surge a Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, instituindo novas modificações na legislação do imposto de renda, na qual destacamos os artigos inerentes a matéria sob exame:

“Art. 4º A renda e os proventos de qualquer natureza, inclusive os rendimentos e ganhos de capital, percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38
Acórdão nº. : 102-45.783

Art. 5º A partir de 1º de janeiro do ano-calendário de 1992, o imposto de renda incidente sobre os rendimentos de que tratam os arts. 7º, 8º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, será calculado de acordo com a seguinte tabela:

.....
Parágrafo único. **O imposto de que trata este artigo será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês.**

.....
Art. 7º **Sem prejuízo dos pagamentos obrigatórios estabelecidos na legislação, fica facultado ao contribuinte efetuar, no curso do ano, complementação do imposto que for devido sobre os rendimentos recebidos.** (grifei/destaquei).

Art. 8º **O imposto retido na fonte ou pago pelo contribuinte, salvo disposição em contrário, será deduzido do apurado na forma do inciso I do art. 15 desta lei.** (grifei/destaquei).

.....
Art. 12 **As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de ajuste**, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou valor a ser restituído. (grifei/destaquei).

.....
§ 2º **A declaração de ajuste anual**, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o último dia útil do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital. (grifei/destaquei).

Art. 15. **O saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído na declaração de ajuste anual** (art. 12) será determinado com observância das seguintes normas:

I – será calculado o imposto progressivo de acordo com a tabela (art.16);

II – **será deduzido o imposto pago ou retido na fonte**, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo. (grifei/destaquei).



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38
Acórdão nº. : 102-45.783

Art. 17. O saldo do imposto (art.15, III) poderá ser pago em até seis quotas iguais, mensais e sucessivas, observado o seguinte:

.....”

A legislação acima referenciada estabeleceu mais um avanço e um aprimoramento na tributação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, a começar por não mais se referir a Declaração de Rendimentos, como impropriamente citada nas legislações pretéritas, adotando, definitivamente, a Declaração de Ajuste Anual a fim de apurar saldo de imposto a pagar ou valores a restituir.

No mais, mantêm a mesma linha doutrinária incorporada nas legislações que a antecederam, quais sejam:

- a tributação mensal do imposto de renda devido pelas pessoas físicas incidentes sobre rendimentos e demais rendimentos não sujeitos a tributação exclusiva;
- a exigência do imposto de renda na fonte como parcela a ser deduzida ou reduzida do imposto a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual;
- não faz qualquer referência a lançamento por declaração reafirmando que na Declaração de Ajuste Anual será apurado saldo de imposto a pagar ou valor a ser restituído, nos levando uma vez mais a interpretar que o lançamento do imposto de renda das pessoas físicas está sujeito ao regime de lançamento por homologação (art. 147 do CTN).

Ante a evolução história da tributação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas e respeitando o posicionamento de ilustres Membros deste Conselho, entendo ser irretorquível que o lançamento do imposto de renda das pessoas físicas, para fins da constituição do crédito tributário devido, passou a ser



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

Processo nº. : 10380.001880/96-38
Acórdão nº. : 102-45.783

efetuado mensalmente estando abrangido no universo contido no art. 150 do Código Tributário Nacional, ou seja, por homologação.

Assim, não há que se falar em lançamento com base na declaração do sujeito passivo, na forma preceituada no art. 147 do CTN e, portanto, o imposto de renda exigido mensalmente na fonte, não mais se alberga em nosso ordenamento jurídico/tributário vigente, como sendo antecipação do imposto a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual, posto que, se trata do imposto efetivamente devido pelo contribuinte.

O saldo do imposto a pagar compreende o complemento do imposto devido e exigido durante o ano-calendário sobre os rendimentos percebidos pelo beneficiário dos mesmos. O pagamento do saldo do imposto independe de qualquer notificação de lançamento, pois, como já exposto, o imposto é devido mensalmente e está submetido ao regime de lançamento por homologação.

Entendo, portanto, que os rendimentos do trabalho assalariado e outros, inclusive o acréscimo patrimonial a descoberto, auferidos pela Pessoa Física, estão sujeitos à tributação mensal e o lançamento far-se-á com base no regime de homologação na forma do disposto no Art. 150 do Código Tributário Nacional. Na constituição do crédito tributário há que se observar o disposto no art. 144 do CTN, o qual disciplina que o lançamento reportar-se-á à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Registro, por oportuno, que entregue a Declaração de Ajuste Anual, materializa-se e consolida-se, em sua plenitude, a tributação mensal dos rendimentos auferidos pelas pessoas físicas e, a partir deste evento, a Administração Fiscal tem o direito de exigir e o contribuinte a obrigação de informar a composição mensal de seus rendimentos brutos, deduções e abatimentos e a renda líquida a fim de propiciar o cálculo do imposto de renda devido mensalmente durante o ano-calendário.



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

Processo nº : 10380.001880/96-38
Acórdão nº : 102-45.783

Entregue a declaração de ajuste anual das pessoas físicas, materializa-se e consolida-se a tributação mensal dos rendimentos auferidos mensalmente. Não há fato gerador da obrigação tributária, com base na declaração de ajuste anual.

Tendo em vista o acima exposto e relatado, conforme expressa disciplina contida no § 4º do Art. 150 do CTN, ocorreu o período decadencial em relação aos fatos geradores apurados no período de janeiro a novembro de 1993. O termo inicial para a contagem do prazo decadencial começou a fluir a partir dos dias 1º s de Janeiro a Novembro de 1993 tendo como termo final os dias 28 de fevereiro, 31 de março, 30 de abril, 31 de maio, 30 de junho, 31 de julho e agosto, 30 de setembro, 31 de outubro, 30 de novembro e 31 de dezembro de 1998. Considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 17 de novembro de 1999, entendo ter ocorrido o período decadencial estando extinto o direito da Fazenda Nacional para a constituição do crédito tributário ora sob exame.

Embora não questionado pelo Recorrente na fase recursal, entendo que, em nome da moralidade administrativa insculpida no Art. 37 de nossa Carta Magna e Art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, deve ser argüido, “*ex-officio*”, o instituto da decadência e declarado nulo o Auto de Infração de fls. 35/41, por inexistir o direito da Fazenda Nacional para constituir o crédito tributário ali reclamado.

“*EX POSITIS*”, ante o tudo relatado e que dos autos consta, voto por declarar, de ofício, a NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO por estar extinto o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário exigido nestes autos.

Sala das Sessões - DF, em 05 de novembro de 2002.


AMAURY MACIEL