



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.002731/2001-13
Recurso nº. : 135.860
Matéria : IRPF - Ex(s): 1996
Recorrente : ANTÔNIO MARCELO TEIXEIRA SOUSA
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em FORTALEZA - CE
Sessão de : 05 DE NOVEMBRO DE 2003
Acórdão nº. : 106-13.672

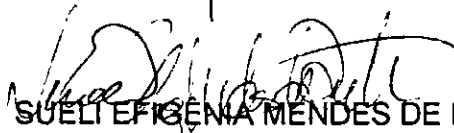
DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Após o advento do Decreto - lei nº 1.968/82 (art. 7º), que estabelece o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa e, considerando que a entrega da declaração de rendimentos, por si só não configura lançamento, ato administrativo obrigatório e vinculado que deve ser praticado pela autoridade administrativa, o lançamento do imposto de renda das pessoas físicas é do tipo estatuído no artigo 150 do C.T.N, sendo o prazo decadencial fixado no § 4º do referido dispositivo legal. Acolhe-se a preliminar, de decadência do lançamento pertinente ao ano - calendário de 1995.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTÔNIO MARCELO TEIXEIRA SOUSA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro José Ribamar Barros Penha.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

FORMALIZADO EM:

10 DEZ 2003

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10380.002731/2001-13
Acórdão nº : 106-13.672

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO, THAISA JANSEN PEREIRA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, LUIZ ANTONIO DE PAULA, EDISON CARLOS FERNANDES e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10380.002731/2001-13
Acórdão nº : 106-13.672

Recurso nº : 135.860
Recorrente : ANTÔNIO MARCELO TEIXEIRA SOUSA

RELATÓRIO

Nos termos do Auto de Infração e seus anexos de fls. 5/8, exige-se do contribuinte imposto de renda no valor de R\$ 29.091,58, juros de mora no valor de R\$ 30.156,33 e multa de ofício no valor de R\$ 21.818,68, em decorrência da revisão da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1996.

As irregularidades constatadas pela autoridade fiscal foram as seguintes:

- Omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica no valor de R\$ 5.010,00;
- Acréscimo patrimonial a descoberto nos valores de R\$ 455,81 (31/10/95), R\$ 79.299,01 (31/12/95);
- Despesas médicas deduzidas indevidamente no valor de R\$ 7.032,50.

Inconformado com o lançamento, o contribuinte, por intermédio de seus procuradores (doc. de fl. 118), apresentou a impugnação de fls. 112/117, alegando, em síntese, que:

- O lançamento do crédito tributário consuma-se com a lavratura do auto de infração e no presente caso, a lavratura ocorreu em 22/02/2001 com ciência do contribuinte em 02/03/2001 e por outro lado, segundo entendimento do STF, a arguição de decadência do direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário só é admissível no período anterior a essa lavratura.
- A Lei nº 5.172/66 (CTN) ao tratar das modalidades de lançamento do crédito tributário dispõe no art. 150 sobre tributo sujeito a lançamento por homologação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10380.002731/2001-13
Acórdão nº : 106-13.672

- O CTN, partindo do pressuposto correto de que o lançamento é ato privativo da administração pública (art. 142), utilizou a terminologia "lançamento por homologação", para designar a espécie de lançamento prevista no art. 150, pois particular não pratica ato administrativo.
- A transferência ao contribuinte das funções de apurar e antecipar o montante do tributo devido, antes de qualquer manifestação por parte da Fazenda Pública, obriga-o a levantar os fatos realizados, quantificar o tributo e recolhê-lo aos cofres públicos, no prazo e forma previstos em lei, sem aguardar qualquer exame prévio da administração fazendária, tendo sido esse o entendimento do Egrégio Conselho de Contribuintes.
- Submetendo-se o imposto de renda ao lançamento por homologação, é do contribuinte a atividade de determinar a obrigação tributária, a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do *quantum* devido, independe de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação, dispondo fisco do prazo de cinco anos a contar do fato gerador para homologá-lo ou complementar o pagamento antecipado, se a lei não fixar prazo diferente.
- Como a legislação do imposto de renda não fixa outro prazo, contam-se os cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador que coincide com o encerramento do ano civil, no caso, 31/12/1995, por se considerar homologado tacitamente em 31/12/2000. Como o lançamento foi efetuado em 22/02/2001 é cabível a arguição de decadência do direito do fisco constituir o crédito tributário.
- O prazo para homologação é de cinco anos, contados a partir da data de ocorrência do fato gerador da obrigação. Portanto, a forma de contagem é diferente daquela estabelecida no art. 173 do CTN, própria para os demais procedimentos inerentes ao lançamento com base em declaração ou de ofício.
- Transcorridos cinco anos a contar do fato gerador, quer tenha havido homologação expressa, quer pela homologação tácita, está precluso o

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10380.002731/2001-13
Acórdão nº : 106-13.672

direito da Fazenda de promover o lançamento para cobrar o imposto não recolhido.

- Para sustentar sua tese, o autuado traz à colação, às fls. 115/116 e 117, manifestações do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Os membros da 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza, por unanimidade de votos, decidiram manter a exigência sob os fundamentos resumidos na seguinte ementa:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA

A Fazenda Nacional decai do direito de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar, após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou a partir da entrega da declaração considerada como medida preparatória indispensável ao lançamento.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

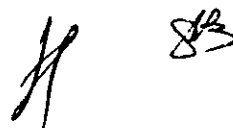
Nos tributos cujo lançamento deve ser efetuado por homologação, havendo prazo fixado na legislação para o pagamento do tributo, enquanto não vencido esse prazo, não é permitido à autoridade administrativa efetuar o lançamento, porque ainda não haverá pagamento a homologar, nem terá ocorrido a omissão ou inexactidão na antecipação de pagamento, pressupostos do lançamento de ofício por substituição àquele que, originalmente, deveria operar-se por homologação, conforme deduz-se do art. 149, V do Código Tributário Nacional.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não for expressamente contestada pelo sujeito passivo.

Dessa decisão o contribuinte foi cientificado (AR fl. 131), e, na guarda do prazo legal, seu procurador protocolou o recurso de fls.132/136, alegando, em síntese:

- Entende, o recorrente, restar decaído o direito do fisco de efetuar o lançamento, pois este possuía cinco anos para homologar o crédito



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10380.002731/2001-13
Acórdão nº : 106-13.672

tributário recolhido pelo contribuinte, compreendendo o período de 1º de janeiro de 1996 a 31 de dezembro de 2000.

- Possuindo espaço de cinco anos para homologar o crédito tributário levantado pelo contribuinte, não pode o fisco querer esticar em mais um ano o prazo para proceder seu dever de ofício.
- O fato é mais relevante, ainda, porque a legislação tributária, ao atribuir ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento do IRPJ sem prévio exame da autoridade administrativa, transferiu ao contribuinte uma obrigação de fazer, uma obrigação de levantar fatos realizados, quantificar o tributo e recolhê-los aos cofres públicos, no prazo e forma previstos em lei.
- Este é um pressuposto do lançamento por homologação, espécie de lançamento prevista no art. 50 do CTN, o qual possui uma contagem de prazo decadencial bem diferente da estabelecida no art. 173 do CTN, própria para os procedimentos relativos ao lançamento baseado na declaração. Essa contagem, no lançamento por homologação, está bem exposta no § 4º do art. 140 do CTN;
- Claro está que o imposto de renda submete-se ao lançamento por homologação, e não por declaração, como quer o Fisco, quando insiste que a contagem do prazo decadencial, para efeito da constituição do crédito tributário, deva se iniciar a partir da data da entrega da declaração, e não a partir da ocorrência do fato gerador, contrariando o disposto no § 4º do art. 150 do CTN.

Às fls. 135/137 contas Arrolamento de Bens e Direitos.

É o Relatório. 



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10380.002731/2001-13
Acórdão nº : 106-13.672

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

A matéria a ser analisada, restringe-se a decadência do direito de lançar.

Este tema, apesar de ser antigo e muito discutido continua sem solução definitiva, como revelam as diversas decisões administrativas e judiciárias.

Os diversos posicionamentos, estão calcados em um outro conflito que até hoje não foi resolvido, qual seja: a que categoria pertence o lançamento do imposto de renda pessoa física.

A Lei nº 5.172/66, Código Tributário Nacional, assim conceitua o lançamento e suas espécies:

Art. 147 - O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

Art. 149 - O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

(...)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10380.002731/2001-13
Acórdão nº : 106-13.672

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.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

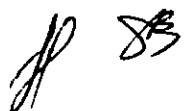
§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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. (grifei)

Em síntese temos:

- a) lançamento por declaração, o contribuinte informa e, utilizando-se dos dados declarados, à autoridade lançadora expede a notificação;
- b) lançamento de ofício, por iniciativa única e exclusiva da autoridade lançadora, com ou sem a colaboração do sujeito passivo;
- c) lançamento por homologação, que na verdade é apenas e tão somente a confirmação de uma atividade exercida pelo contribuinte que é o pagamento do imposto.

O lançamento de IRPF era, com certeza, da espécie por declaração até a edição Decreto-lei nº 1.968 de 23/12/82, que em seu art. 7º normatizou que: **A falta ou insuficiência de recolhimento de imposto ou de quota nos prazos fixados, apresentada ou não a declaração de rendimentos, sujeitará o contribuinte à multa de mora de 20% ou a multa de lançamento "ex officio", acrescida, em qualquer dos**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10380.002731/2001-13
Acórdão nº : 106-13.672

casos, de juros de mora. Reduzida a 10% se o contribuinte pagasse dentro do exercício em que fosse devido.

Assim, ocorrido o fato gerador (art. 43 do C.T.N.) o contribuinte passa a ser considerado devedor do imposto, independentemente, da entrega da declaração e de ser notificado do mesmo.

Com isso, a declaração de rendimentos, que era tida como documento necessário para a elaboração do lançamento, formalizado por meio de notificação, **passou a ter um caráter apenas e tão somente informativo.**

Dessa forma, considerando a classificação do Código Tributário Nacional, o lançamento do IRPF passou a ter natureza de "lançamento por homologação".

Como àquela época o período para apuração da ocorrência do fato gerador do imposto de renda era anual, essa modificação foi aceita sem maiores controvérsias e consequências. Porém, com a edição da Lei nº 7.713/88, que em seu art. 2º, modificou o período de apuração de anual para mensal, quando disciplinou que a partir de janeiro de 1989 o imposto de renda seria considerado devido no mês da percepção dos rendimentos e ganhos de capital, surgiu a necessidade de se definir qual seria o termo de início para a autoridade lançadora exercer o seu direito de lançar.

No ano-base de 1989, a jurisprudência é mansa e numerosa de que sendo o lançamento por homologação, o imposto era devido no mês, e o termo de início para o prazo decadencial era o mês da ocorrência do fato gerador. Esse entendimento é confirmado pelo próprio modelo de declaração de rendimentos do exercício 1990, adotado pela Secretaria da Receita Federal. Nela o contribuinte limitava-se a demonstrar, mês a mês, os valores dos rendimentos auferidos e do imposto recolhido durante o ano - base.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10380.002731/2001-13
Acórdão nº : 106-13.672

Contudo, no ano seguinte essa sistemática foi parcialmente alterada com a entrada em vigor da Lei nº 8.134 de 27 de dezembro de 1990, que assim dispõe:

Art. 9º - As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

Parágrafo único. A declaração, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o dia 25 (vinte e cinco) do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital.

Art. 10 - A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

II - das deduções de que trata o art. 8.

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) .

Art. 12 - Para fins do ajuste de que trata o artigo anterior, o Imposto sobre a Renda será calculado mediante aplicação, sobre a base de cálculo (art. 10), de alíquotas progressivas, previstas no art. 25 da Lei nº 7.713, de 1988, constantes de tabela anual.
(grifos não são do original)

Sistemática essa, mantida pela Lei nº 8.383/91 e por todas as leis posteriores, vigorando até a data de hoje.

Com a criação da DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL a confusão ficou estabelecida, porque se manteve o imposto no momento da percepção do rendimento e outro (residual) considerado como devido na declaração. Assim, na

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10380.002731/2001-13
Acórdão nº : 106-13.672

prática, ficamos diante de dois períodos de apuração um mensal e outro anual, ambos para um único contribuinte.

O que poucos atentaram, é que a norma legal que "criou" a obrigatoriedade da entrega de uma declaração chamada de ajuste, **não revogou e tão pouco alterou a disposição contida no art. 7º do Decreto-lei nº 1.968/82.**

Estando em vigor o indicado artigo, o contribuinte deve o imposto no momento do fato gerador. Precisa apresentar declaração anual, mas como obrigação acessória, porque o fisco pode notificá-lo a pagar o imposto independentemente do contribuinte tê-la apresentado. Em resumo, o fisco não precisa aguardar a informação do contribuinte, consignada na declaração apresentada no final do ano. Pode lançar de ofício o imposto em qualquer momento, desde que constatado a ocorrência do fato gerador.

O fato de a autoridade lançadora, na prática, intimar o contribuinte para entregar a declaração, não autoriza a conclusão de que esse documento é um pressuposto necessário para o lançamento do imposto.

Constatado, que o contribuinte é omissor da entrega da declaração, não tem porque o fisco intimá-lo para apresentá-la. Cabe a autoridade lançadora pesquisar e levantar a vida patrimonial e financeira, e, se for o caso, lançar de ofício o imposto.

Dessa forma temos dois momentos de apuração do imposto:

a) mensal, nos casos de imposto de renda retido na fonte ou obrigatoriamente antecipado (autônomo e aluguel), tributação definitiva e aquele devido exclusivamente na fonte. Nesses casos, a autoridade fiscal, durante o ano - calendário pode fiscalizar e autuar a fonte pagadora dos rendimentos na qualidade de responsável, assim como o próprio contribuinte, no caso de antecipação obrigatória;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10380.002731/2001-13
Acórdão nº : 106-13.672

b) anual, na hipótese de rendimentos da atividade rural e aqueles rendimentos que durante o ano calendário ficaram abaixo do limite de isenção e que somados geram imposto, por isso a declaração chama-se de AJUSTE.

Assim, a autoridade lançadora tem cinco anos, contados do fato gerador para homologar a atividade de pagamento do imposto, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Nessa última hipótese, o termo de início do prazo é aquele disciplinado no art. 173, I do CTN que assim determina:

*Art. 173. O direito da 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.*

No caso em pauta a regra a ser aplicada é a do § 4º do art. 150 do CTN, anteriormente transcrito.

O fato gerador do imposto que aqui se discute, ocorreu em 31/12/95. O termo de início do prazo de cinco anos foi 1º/1/1996, e o termo final para o fisco efetuar o lançamento 31/12/2000, portanto, na data da ciência do auto de infração 2/3/2001 (fl.5), o direito de lançar do fisco já havia sido alcançado pelos efeitos da decadência.

Explicado isso, voto por dar provimento ao recurso para reconhecer a decadência do direito de lançar.

Sala das Sessões - DF, em 05 de novembro de 2003.


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO