



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Recurso nº. : 136.884  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1996  
Recorrente : LUIZ CIDRÃO OLIVEIRA  
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-FORTALEZA - CE  
Sessão de : 10 de novembro de 2004  
Acórdão nº. : 104-20.272

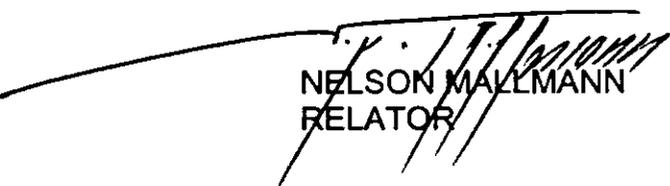
**DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO -**  
Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independentemente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado.

Preliminar acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIZ CIDRÃO OLIVEIRA .

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência suscitada pelo sujeito passivo para declarar extinto o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário lançado, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Maria Beatriz Andrade de Carvalho que rejeita a preliminar de decadência e julga o mérito.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
NELSON MALLMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 DEZ 2004



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, MEIGAN SACK RODRIGUES, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e PAULO ROBERTO DE CASTRO (Suplente convocado). Declarou-se impedido de votar o Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA.

A handwritten mark consisting of a single, sweeping, curved line that starts from the left and ends with a small hook-like shape pointing downwards.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized name with a long, horizontal stroke extending to the right.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272  
Recurso nº. : 136.884  
Recorrente : LUIZ CIDRÃO OLIVEIRA

## RELATÓRIO

LUIZ CIDRÃO OLIVEIRA, contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 001.050.153-34, residente e domiciliado na cidade de Fortaleza, Estado do Ceará, à Rua Costa Barros, nº 915 – Cobertura, Bairro Centro, jurisdicionado a DRF em Fortaleza - CE, inconformado com a decisão de fls. 671/682, prolatada pela Primeira Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza - CE, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 692/728.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 11/04/01, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 09/13, com ciência em 18/04/01, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 2.004.847,62 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% (art. 44,I, da Lei n.º 9.430/96) e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo ao exercício de 1996 correspondente ao ano-calendário de 1995.

A autuação fiscal decorre da constatação das seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

**1 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS ATRIBUÍDOS A SÓCIOS DE EMPRESAS – LUCROS DISTRIBUÍDOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE COMO RENDIMENTOS ISENTOS:** O contribuinte não tributou na sua declaração de ajuste do exercício de 1996, ano-calendário de 1995 o lucro tributável recebido da empresa Inter Alternativa Factoring F. M. Ltda., no valor de R\$ 1.321.159,17, apurado conforme Termo de Verificação, parte integrante deste Auto de Infração. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º e 3º, e §§, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º ao 3º, da Lei nº 8.134, de 1990 e artigos 7º, 8º e 46, da Lei nº 8.981, de 1995.

**2 – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO:** Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, apurada de acordo com o Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial e o Termo de Verificação, partes integrantes deste Auto de Infração. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º, e §§, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º ao 3º, da Lei nº 8.134, de 1990 e artigos 7º e 8º, da Lei nº 8.981, de 1995

As Auditoras-Fiscais da Receita Federal, autoras do lançamento do crédito tributário, esclarecem, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal de fls.17/23, entre outros, os seguintes aspectos:

- que iniciamos a fiscalização com o Termo de Início datado de 05/05/00, através do qual solicitamos os documentos necessários a análise da Declaração de Ajuste Anual – DIRPF/96;

- que foram lavrados em 23/08/00 e 20/09/00 os Termos de Intimação, em nome da empresa Inter Alternativa Factorig F. M. Ltda CNPJ 73.575.177/0001-90, para que



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

a mesma demonstrasse como tinha apurado os valores informados no Quadro 18 de sua declaração de IRPJ/95, formulário III, ano-calendário de 1994, tendo em vista que a mesma distribuiu lucros a seu sócio majoritário, Luiz Cidrão de Oliveira, no valor de R\$ 1.354.251,33 no ano-calendário de 1995;

- que em atendimento ao Termo acima citado, a empresa apresentou relativamente aos Rendimentos Isentos e/ou não Tributáveis – Lucros Distribuídos, o relatório de fls. 40/46, explicando a composição do Quadro 18 da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – DIRPJ/95;

- que o Art. 20 da Lei nº 8.541, de 1992, estabelece que “Os rendimentos, efetivamente pagos a sócios ou titular de empresa individual e escriturado nos livros indicados no art. 18, inciso I, desta Lei, que ultrapassarem o valor do lucro presumido deduzido do imposto sobre a renda correspondente serão tributados na fonte e na declaração anual dos referidos beneficiários.”;

- que o Ato Declaratório COSIT nº 16/94, estabelece que a isenção sobre valores distribuídos a título de lucros ou dividendos alcança não só o lucro presumido, mas a soma deste com os demais rendimentos percebidos pela empresa no período, que tenham sido submetidos à tributação;

- que se verificando os pagamentos efetuados pela instituição financeira, constatamos que o recolhimento efetuado pela empresa, sob o código relativo a esta aplicação financeira, está em acordo com os valores de IRRF declarados em sua DIRF. Sendo assim, conclui-se que o valor do rendimento encontra-se multiplicado por 1000, não podendo a empresa considerar como rendimentos de aplicações no mês de junho/94, recebidos do Banco Rural, o valor de 1.066.705,03 UFIR e sim 10.667,05 UFIR;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

- que se vê, portanto, que o contribuinte não disponibilizou elementos que comprovassem, ou mesmo, que possibilitassem a esta fiscalização apurar os valores efetivos dos rendimentos reais recebidos pela empresa que distribuiu lucros no valor de R\$ 1.354.251,33, durante o ano calendário de 1995, tendo em vista todos os motivos acima elencados e detalhadamente demonstrados;

- que confrontando a documentação apresentada pelo fiscalizado, com a declaração de rendimentos do exercício de 1995, ano-calendário de 1994, e os demais documentos de posse desta fiscalização, todos anexos ao Auto de Infração, calculamos a variação patrimonial do contribuinte, conforme apurado no Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial, tendo sido verificada uma variação patrimonial a descoberto em dezembro/95, no montante de R\$ 716.380,89;

- que com relação aos documentos apresentados pelo contribuinte no decorrer desta fiscalização, esclarecemos que optamos por anexar ao presente processo, apenas aqueles relacionados com o ano-calendário de 1995, exercício de 1996, tendo em vista que o presente Auto, encerra parcialmente, a fiscalização iniciada em 05/05/00, ou seja, fica concluída a fiscalização relativa ao ano-calendário de 1995, prosseguindo a presente fiscalização do ano-calendário de 1996.

Em sua peça impugnatória de fls. 561/571, apresentada, tempestivamente, em 18/05/01, o autuado, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para considerar insubsistente a autuação, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que antes de entrar no mérito propriamente dito da questão, levanta-se a seguinte preliminar: a nulidade do Auto de Infração por flagrante desrespeito à ordem judicial. Constitui princípio fundamental do Direito que o juiz (também o juiz-administrativo>



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

encontra-se adstrito às provas contidas nos autos do processo. O direito de defesa, por sua vez, deve ser exercido conforme as acusações igualmente contidas nos autos, pois é lógica jurídica defender-se daquilo que está sendo acusado;

- que o impugnante, constrangido pelo abuso de direito, bateu às portas do Judiciário – porque, afinal, tratava-se de uma fiscalização que se encerrava e se reabria meses a fio. A Justiça, portanto, determinou: “Face ao exposto concedo, em parte, a liminar para suspender a fiscalização prorrogada descrita na inicial, até que autoridade coatora apresente informações, oportunidade em que será novamente apreciado o pedido liminar, desta vez sob a ótica do contraditório”;

- que se a autoridade , acaso tenha achado desusado ou obscuro o despacho de liminar, cabia-lhe, processualmente, sem nenhum prejuízo ao feito, ter entrado com os Embargos de Declaração. Em vez disso, preferiu usurpar os poderes da magistratura, para, mediante ato seu, de sua vontade, quando e onde, “cassa”, ao bel-prazer, a ordem de liminar. Justiça com as próprias mãos? Cassar liminares não é, nunca foi e jamais será ato de vontade de uma das partes do processo. A sentença (qualquer delas, declaração, tutela ou execução) é ato privativo do Estado-juiz;

- que para confirmar todo esse absurdo, o impugnante faz juntada da Certidão 10/2001, da 4ª Vara Federal no Ceará, onde tramita o processo judicial, em que a autoridade declara, em alto e bom som para quem quiser escutar: “Certifico por último que, até a presente data, a autoridade impetrada não foi notificada da sentença e da cassação da liminar. 16.05.2001”;

- que em conclusão: a Certidão acima referida desautoriza cabalmente o Auto de Infração, lavrado que foi em flagrante desrespeito à ordem judicial, vale repetir: “a autoridade impetrada não foi notificada da sentença e da cassação da liminar;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

- que o impugnante concorda com o levantamento numérico promovido pelas auditoras fiscais quanto ao lucro distribuído pela empresa de que é sócio, no valor de R\$ 1.322.537,03;

- que constatado que o valor não foi recolhido pela fonte pagadora, cumpria à fiscalização cobrar da fonte pagadora o imposto que não descontou nem recolheu. Afinal, empresa e sócio não se confundem fiscalmente. Por isso que o primeiro tem CNPJ; o segundo, CPF, identidades fiscais totalmente distintas;

- que como se fosse pouco a nulidade do Auto de Infração por desobediência à ordem judicial, há mais este vício a anulá-lo: erro na edificação do sujeito passivo da obrigação tributária principal, uma vez que aquele tributo – imposto de renda na fonte sobre lucros distribuídos – compete legalmente à pessoa na relação jurídica;

- que as auditoras teriam razão se o impugnante não tivesse retificado sua declaração de rendimentos, dentro do princípio da espontaneidade de que cuida o art. 138 do CTN;

- que vale dizer, a espontaneidade é readquirida se o ator do procedimento fiscal não registrar a continuidade de seu trabalho no prazo mencionado. Note-se que depois de decorrido o prazo de 60 dias após o último ato escrito, reputa-se como espontâneo a entrega de declaração retificadora. Diante dos fatos, o contribuinte retificou sua declaração de rendimentos anteriormente entregue mediante apresentação de nova declaração, na forma como dispõe a IN SRF nº 165, de 1999. As declarações retificadoras têm a mesma natureza das declarações originalmente apresentadas, substituindo-as integralmente e independem de autorização do Delegado ou de outra autoridade administrativa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a Primeira Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza - CE, conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário lançado, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que tendo em vista que o contribuinte argúi a nulidade do Auto de Infração, sob a alegação de que houve desrespeito à ordem judicial, passa-se, preliminarmente, ao exame de tal questão;

- que conforme Certidão nº 010/201, emitida pela 4ª Vara da Justiça Federal no Ceará, fls. 573, em 10 de abril de 2001, foi proferida a sentença denegando a segurança e cassando os efeitos da liminar anteriormente deferida. Certifica ainda que até a data de 16/05/2001 a autoridade impetrada (Delegado da Receita Federal em Fortaleza) ainda não havia sido notificada da sentença e da cassação da liminar;

- que diante do conteúdo da Certidão acima citada, o contribuinte conclui que esta "desautoriza cabalmente o Auto de Infração, lavrado que foi em flagrante desrespeito à ordem judicial", uma vez que "a autoridade impetrada não foi notificada da sentença e da cassação da liminar". Afirma ainda que "se existisse a tal" cassação automática "posta nas mãos da autoridade impetrada, não faria sentido o que está posto na Certidão", fls. 565;

- que como se vê, na ótica do impugnante, a sentença somente existiria após a intimação do seu conteúdo às partes integrantes da relação processual. Porém, cabe assinalar que esse requisito para a existência da sentença não foi sequer objeto de preocupação do legislador. Tanto assim que o comparecimento espontâneo da parte dispensa a publicação para fins de considera-la intimada, restando claro, portanto, que a entrega em cartório pelo juiz da sentença produz efeito jurídico imediato;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

- que, na espécie, ao afirmar na decisão a improcedência da postulação do impetrante e a cassação da liminar, nada mais fez o MM Juiz do que reconhecer a exatidão da conduta da autoridade impetrada. Reconheceu o seu equívoco em interceptar a lavratura do Auto de Infração. Não devia ter havido sequer liminar, como concluiu o próprio Juiz ao cassá-la, indeferindo a segurança. Como, então, ampliar uma situação de ilegalidade para exigir a publicação da sentença que a desfez?;

- que se suponha que, por razões diversas somente viesse a ser publicada em 2005. Seria razoável que o fisco ficasse a aguardar todo esse tempo para somente então retomar a conclusão do lançamento? Obviamente que não, pois, quando isso viesse a ocorrer à decadência já estaria consumada;

- que nesse diapasão e conforme alega o contribuinte, a concessão de medida liminar em mandado de segurança suspende a exigibilidade do crédito tributário, conforme preconiza o artigo 151, inciso IV do CTN, porém, verifica-se que o Auto de Infração foi lavrado no dia 11/04/2001, tendo o contribuinte tomado ciência em 18/04/2001, ambas as datas posteriores à cassação da liminar (10/04/2001), estando intimado a recolher o crédito tributário ou impugnar o citado Auto de Infração no prazo de 30 dias a contar da ciência deste. Como se vê, o crédito tributário somente foi exigido após a cassação da liminar;

- que da análise dos autos, constata-se ainda que o contribuinte apresentou a Declaração de Ajuste Anual Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF, exercício 1996, ano-calendário 1995, retificadora, em 11/03/01, conforme cópia do recibo de entrega fls. 574, alegando ter readquirido a espontaneidade, uma vez que a fiscalização não praticou nenhum ato de ofício passados mais de sessenta dias;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

- que o fisco deixou de praticar ato de ofício, no período de 15/01/2001 a 10/04/2001, porque se encontrava impedido por ordem judicial de continuar os trabalhos fiscalizatórios, e não por inércia e é nesse sentido que dispõe o RIR/99 – art. 903, bem como a jurisprudência administrativa (Acórdão nº 104-17.453);

- que não pode o contribuinte se aproveitar de o fisco estar impedido de exercer atos de fiscalização por ordem judicial para apresentar Declaração de Ajuste Anual, exercício 1996, ano-calendário 1995, retificadora, alegando ter readquirido a espontaneidade;

- que, quanto à omissão de rendimentos atribuídos a sócios de empresas – lucros distribuídos classificados indevidamente como rendimentos isentos, tem-se que na dicção do Código tributário Nacional – CTN, depreende-se do artigo 45 que o contribuinte do imposto de renda é o titular da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza, tal como definido no artigo 43, sendo ele, o contribuinte, no dizer do artigo 121, parágrafo único, inciso I, do CTN, aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador;

- que não prosperam os argumentos do contribuinte, visto que, à luz dos dispositivos supracitados, a fonte pagadora, na condição de responsável tributária, tem o dever apenas de efetuar a retenção e antecipar o recolhimento do tributo, não sendo esta o contribuinte que tem a relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador;

- que a falta de retenção do Imposto de Renda na Fonte sobre esse rendimento não exclui a sua natureza tributável, nem exonera o beneficiário do rendimento da obrigação de incluí-lo para a tributação, na Declaração de Ajuste Anual, porquanto o contribuinte do imposto de renda é o adquirente da disponibilidade econômica ou jurídica de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

renda ou proventos de qualquer natureza, conforme prescreve o artigo 45 do Código Tributário Nacional – CTN;

- que resta claro que a fiscalização agiu corretamente ao tributar na Declaração de Ajuste Anual, exercício 1996, o valor dos rendimentos pagos a sócios, que ultrapassaram o valor do lucro presumido deduzido do imposto sobre a renda, que deixaram de ser tributados na fonte. A legislação é clara. Tais valores serão tributados na fonte e na declaração anual de rendimentos;

- que, também, tendo em vista que o contribuinte anexou aos autos Declaração de Ajuste Anual, exercício 1996, retificadora, fls. 577/584, onde se constata as modificações a seguir dentre outros dados fiscais: 1) rendimentos tributáveis de R\$ 187.347,79 para R\$ 7.246.000,00;

- que como se vê, não foi juntado aos autos prova do efetivo recebimento pelo contribuinte no valor de R\$ 7.145.000,00, nem tampouco o efetivo recolhimento do imposto de renda retido na fonte de R\$ 2.500.000,00;

- que, quanto ao aumento patrimonial a descoberto, apurado no mês de dezembro de 1995, tem-se que o contribuinte afirma que a fiscalização "teria razão se o impugnante não tivesse retificado sua declaração de rendimentos, dentro do princípio da espontaneidade de que cuida o art. 138 do CTN, combinado com o art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972";

- que sobre a recuperação de espontaneidade, já foi visto nos parágrafos 13 a 17 acima que o contribuinte se encontra impedido de retificar espontaneamente a DIRPF/1996, ano-calendário 1995.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

As ementas que consubstanciam os fundamentos da decisão da Primeira Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza - CE, são as seguintes:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 1996

Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS

A apuração pelo Fisco de rendimentos tributáveis informados na Declaração de Ajuste Anual, indevidamente como isentos, bem como os valores dos rendimentos recebidos no ano-calendário não declarados espontaneamente e sim, sob procedimento de ofício, caracterizam o ilícito fiscal, e justifica o lançamento de ofício sobre o valor subtraído ao crivo da tributação.

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva. Nesta hipótese, o valor apurado será acrescido ao valor dos rendimentos tributados na Declaração de Rendimentos, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual.

FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA PELA FONTE PAGADORA.

A falta de retenção do imposto de renda pela fonte pagadora não exonera o beneficiário do rendimento de oferecê-lo à tributação na declaração de ajuste anual.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Tratando-se de imposto em que a incidência na fonte se dá por antecipação daquele a ser apurado na declaração de ajuste anual, inexistente responsabilidade concentrada exclusivamente na pessoa da fonte pagadora.

NULIDADE DE AÇÃO FISCAL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do Código Tributário Nacional nem dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento formalizado através de auto de infração.

Lançamento Procedente.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 14/06/02, conforme Termo constante às fls. 685/691, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (15/07/02), o recurso voluntário de fls. 692/728, instruído pelos documentos de fls. 729/788, no qual demonstra irrisignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçada pela preliminar de decadência do direito de lançar o crédito tributário em discussão.

Consta nos autos às fls. 761/762 a Relação dos bens e direitos para arrolamento para interpor recurso ao Conselho de Contribuintes sem efetuar o depósito prévio de 30% do valor do crédito tributário questionado na fase recursal, a que alude o art. 10, da Lei n.º 9.639, de 1998, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Entre outras preliminares e razões de mérito, argúi o suplicante preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1995, por entender que na data da ciência do lançamento já havia ultrapassado o período de cinco anos contados do fato gerador .

Como se vê um dos temas do litígio está concentrado na discussão da preliminar de decadência argüida pelo suplicante, apoiado na tese de que a modalidade de lançamento a que se sujeita o imposto sobre a renda de pessoas físicas é a do lançamento por homologação, cujo fato gerador se completa em 31 de dezembro do ano calendário. Entendendo que o imposto lançado já se encontrava alcançado pelo prazo decadencial na data da ciência do auto de infração (18/04/01), de acordo com a regra contida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

É de se esclarecer, que este Relator vinha acompanhado o entendimento que o imposto de renda pessoa física se processava por declaração, ou seja, o prazo decadencial deveria ser contado de acordo com o artigo 173 do CTN. Entretanto, após anos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

de discussão, passei a acompanhar o entendimento da corrente que pregava que a partir do exercício de 1991, o imposto de renda pessoa física se processa por homologação, cujo marco inicial para a contagem do prazo decadencial é 31 de dezembro do ano-calendário em discussão (fato gerador do imposto).

Como se sabe, a decadência é na verdade a falência do direito de ação para proteger-se de uma lesão suportada; ou seja, ocorrida uma lesão de direito, o lesionado passa a ter interesse processual, no sentido de propor ação, para fazer valer seu direito. No entanto, na expectativa de dar alguma estabilidade às relações, a lei determina que o lesionado dispõe de um prazo para buscar a tutela jurisdicional de seu direito. Esgotado o prazo, o Poder Público não mais estará à disposição do lesionado para promover a reparação de seu direito. A decadência significa, pois, uma reação do ordenamento jurídico contra a inércia do credor lesionado. Inércia que consiste em não tomar atitude que lhe incumbe para reparar a lesão sofrida. Tal inércia, dia a dia, corrói o direito de ação, até que ele se perca – é a fluência do prazo decadencial.

Deve ser esclarecido, que os fatos geradores das obrigações tributárias são classificados como instantâneos ou complexivos. O fato gerador instantâneo, como o próprio nome revela, dá nascimento à obrigação tributária pela ocorrência de um acontecimento, sendo este suficiente por si só (imposto de renda na fonte). Em contraposição, os fatos geradores complexivos são aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal, em um fato imponível. Exemplo clássico de tributo que se enquadra nesta classificação de fato gerador complexivo é o imposto de renda da pessoa física, apurado no ajuste anual.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

Aliás, a despeito da inovação introduzida pelo artigo 2º da Lei nº 7.713/88, pelo qual estipulou-se que “o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem recebidos”, há que se ressaltar a relevância dos arts. 24 e 29 deste mesmo diploma legal e dos arts. 12 e 13 da Lei nº 8.383/91, mantiveram o regime de tributação anual (fato gerador complexo) para as pessoas físicas.

É de se observar, que para as infrações relativas à omissão de rendimentos, tem-se que, embora as quantias sejam recebidas mensalmente, o valor apurado será acrescido aos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual. Portanto, no presente caso, não há que se falar de fato gerador mensal, haja vista que somente no dia 31/12 de cada ano se completa o fato gerador complexo objeto da autuação em questão.

Em relação ao cômputo mensal do prazo decadencial, observe-se que a Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, instituiu, com relação ao imposto de renda das pessoas físicas, a tributação mensal à medida que os rendimentos forem auferidos. Contudo, embora devido mensalmente, quando o sujeito passivo deve apurar e recolher o imposto de renda, o seu fato gerador continuou sendo anual. Durante o decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio de pagamentos espontâneos e obrigatórios, o imposto que será apurado em definitivo quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual, nos termos, especialmente, dos artigos 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 1990. É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda estará concluído. Por ser do tipo complexo, segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do exercício social. Só então o contribuinte pode realizar os devidos ajustes de sua situação de sujeito passivo, considerando os rendimentos auferidos, as despesas realizadas, as deduções legais por



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

dependentes e outras, as antecipações feitas e, assim, realizar a Declaração de Imposto de Renda a ser submetida à homologação do Fisco.

Ora, a base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

Nesse contexto, deve-se atentar com relação ao caso em concreto que, embora a autoridade lançadora tenha discriminado o mês do fato gerador, o que se considerou para efeito de tributação foi o total de rendimentos percebidos pelo interessado no ano-calendário em questão, sujeitos à tributação anual, conforme legislação vigente.

Desta forma, após a análise dos autos, tenho para mim que na data da ciência do lançamento (18/04/01) já estava extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário, relativo ao exercício de 1996, ano-calendário de 1995, já que atualmente, após anos de debate, acompanho a corrente que entende que o lançamento na pessoa física se dá por homologação, ou seja, o fisco teria prazo legal até 31/12/00, para formalizar o crédito tributário discutido.

É de se ressaltar, que concordo com a decisão de Primeira Instância no sentido que não correrão os prazos estabelecidos em lei para o lançamento do imposto, até decisão final na esfera judiciária, nos casos em que a ação das repartições da Secretaria da Receita Federal for suspensa por medida judicial contra a Fazenda Nacional. Ou seja, existência de obstáculo judicial, legal, ou qualquer outro motivo de força maior, que impeça a ação das autoridades fiscais para a formalização da exigência fiscal, impedirá o curso do prazo previsto para a prática do ato administrativo de lançamento. Entretanto, mesmo assim, entendo que, no presente caso, o lançamento está decadente, pois a vigência da liminar



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

teve início em 16/01/2001 e a decadência operou-se em 31/12/2000, antes da vigência da liminar.

Como é sabido, o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato imponible, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo, verifica-se tão somente obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido, que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05(cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Por decadência entende-se a perda do direito de o fisco constituir o crédito tributário, pelo lançamento.

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional:

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

...

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

...

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

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 à 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.

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

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

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Depreende-se, desse texto, que o prazo decadencial é único, ou seja, de cinco anos e o tempo final é um só, o da data da notificação regular do lançamento, porém, o termo inicial, ou seja, a data a partir da qual flui a decadência é variável, como se observa abaixo:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, item I);

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, item II);

III - da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (CTN, art. 173, parágrafo único);

IV - da data da ocorrência do fato gerador, nos tributos cujo lançamento normalmente é por homologação (CTN, art. 150, § 4º);

V - da data em que o fato se tornou acessível para o fisco, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o lançamento normal do tributo é por homologação (CTN, art. 149, inciso VII e art. 150, § 4º).

Pela regra geral (art. 173, I), o termo inicial do lustro decadencial é o 1º dia do exercício seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado (contribuinte omissos na entrega da declaração de rendimentos).

O parágrafo único do artigo 173 do CTN altera o termo inicial do prazo para a data em que o sujeito passivo seja notificado de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. É claro que esse parágrafo só tem aplicação quando a notificação da medida preparatória é efetivada dentro do 1º exercício em que a autoridade poderia lançar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

Já pelo inciso II do citado artigo 173 se cria uma outra regra, segundo a qual o prazo decadencial começa a contar-se da data da decisão que anula o lançamento anterior, por vício de forma.

Assim, em síntese, temos que o lançamento só pode ser efetuado dentro de cinco anos, contados de 1º de janeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a menos que nesse dia o prazo já esteja fluindo pela notificação de medida preparatória, ou o lançamento tenha sido, ou venha a ser, anulado por vício formal, hipótese em que o prazo fluirá a partir da data de decisão.

Se tratar de revisão de lançamento, ela há de se dar dentro do mesmo quinquênio, por força da norma inscrita no parágrafo único do artigo 149.

É inconteste que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de cinco (cinco) anos para constituir o crédito tributário.

Como se vê a decadência do direito de lançar se dá, pois, com o transcurso do prazo de cinco anos contados do termo inicial que o caso concreto recomendar.

Há tributos e contribuições cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente ou tacitamente, pelo decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador.

Assim, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos, da regra geral (art. 173 do CTN), já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo à obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada.

Ora, próprio CTN fixou períodos de tempo diferenciados para atividade da administração tributária. Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do CTN, que o prazo quinquenal teria início a partir “do dia primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparando o lançamento. Essa é a regra básica da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos já não mais dependem de uma carência para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo à obrigação de apurar e liquidar o crédito tributário, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. É o que está expresso no § 4º, do artigo 150, do CTN.

Nesta ordem, refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação se houver pagamento e, por conseqüência, como o lançamento efetuado pelo fisco decorre da falta de recolhimento de imposto de renda, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

É fantasioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que "o lançamento por homologação ... opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa".

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obviedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologando o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao "conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, na linguagem do próprio CTN.

Faz-se necessário lembrar que a homologação do conjunto de atos praticados pelo sujeito passivo não é atividade estranha à fiscalização federal.

Ora, quando o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base, ou na área do IPI, com a apuração de saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir tanto a redução na matéria lançada como a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

compensação de saldos em períodos subseqüentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento.

Assim, não tenho dúvidas de que a base de cálculo da declaração de rendimentos de pessoa física abrange todos os rendimentos tributáveis, não tributáveis e tributados exclusivamente na fonte recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

O tributo oriundo de imposto de renda pessoa física, a partir do ano-calendário de 1990, se encaixa na regra do art. 150 do CTN, onde a própria legislação aplicável (Lei n.º 8.134/90) atribui aos contribuintes o dever, quando for o caso, da declaração anual, onde os recolhimentos mensais do imposto constituem meras antecipações por conta da obrigação tributária definitiva, que ocorre no dia 31 de dezembro do ano-base, quando se completa o suporte fático da incidência tributária.

É da essência do instituto da decadência a existência de um direito não exercitado pela inércia do titular desse direito, num período de tempo determinado, cuja conseqüência é a extinção desse direito.

Em assim sendo, não está correto a Fazenda Nacional constituir crédito tributário, em 18/04/01, referente a imposto de renda pessoa física, relativo ao ano-calendário de 1995.

O prazo quinquenal para que o fisco promovesse o lançamento tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 1995, começou a fluir em 31/12/95, exaurindo-se em 31/12/00. Tendo o contribuinte tomado ciência do Auto de Infração, em 18/04/01,



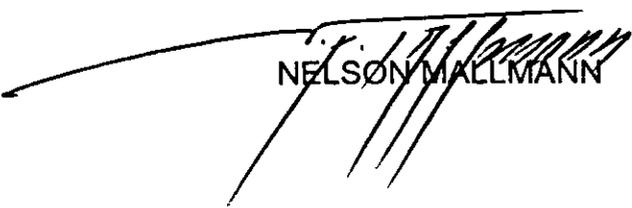
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005533/2001-01  
Acórdão nº. : 104-20.272

conforme consta às fls. 09, estava, na data da ciência, decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo a este exercício.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de ACOLHER a preliminar de decadência para declarar extinto o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário lançado.

Sala das Sessões - DF, em 10 de novembro de 2004



NELSON MALLMANN