



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.005833/2003-40  
Recurso nº. : 153.707  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998  
Recorrente : CELSO LUIZ TENÓRIO BRANDÃO  
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE  
Sessão de : 05 de dezembro de 2007  
Acórdão nº : 104-22.872

**DECADÊNCIA** - 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 que, tratando-se de tributação de rendimentos sujeitos ao ajuste, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CELSO LUIZ TENÓRIO BRANDÃO.

ACORDAM os Membros da Quarta 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 Pedro Paulo Pereira Barbosa, que não acolhia a decadência.

*Maria Helena Cotta Cardozo*  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
PRESIDENTE  
*Antônio Lopo Martinez*  
ANTONIO LOPO MARTINEZ  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 MAR 2008

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.005833/2003-40  
Acórdão nº. : 104-22.872

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, HELOÍSA GUARITA SOUZA, GUSTAVO LIAN HADDAD, RENATO COELHO BORELLI (Suplente convocado) e REMIS ALMEIDA ESTOL. *gel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.005833/2003-40  
Acórdão nº. : 104-22.872

Recurso : 153.707  
Recorrente : CELSO LUIZ TENÓRIO BRANDÃO

R E L A T Ó R I O

1 - Em desfavor do contribuinte CELSO LUIZ TENÓRIO BRANDÃO, já qualificado nos autos, foi lavrado, em 01/12/2003, o auto de infração de fls. 169/175, com ciência do interessado em 01/12/2003, no qual é cobrado o Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativamente ao ano-calendário de 1997, no valor total de R\$ 221.020,23 (duzentos e vinte e um mil, vinte reais e vinte e três centavos), acrescido de multa de lançamento de ofício e de juros de mora, calculados até 28/11/2003, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 629.045,67 (seiscentos e vinte e nove mil, quarenta e cinco reais e sessenta e sete centavos).

2 - A fiscalização, então, procedeu à lavratura do Auto de Infração, em virtude de terem sido constatadas as seguintes infrações:

I - omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, conforme DIRF apresentada pela Assembléia Legislativa do Estado de Alagoas; e

II - omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidos em instituições financeiras, cuja origem dos recursos não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea, conforme demonstrativos de fls. 153/161 e 164/167.

3 - Irresignado com a consubstancialização do lançamento, o autuado apresentou a impugnação de fls. 179/212, onde suscitou, em síntese, o seguinte, extraído do relatório da decisão recorrida:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.005833/2003-40  
Acórdão nº. : 104-22.872

I - que o lançamento é nulo, pois o crédito tributário foi atingido pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, citando jurisprudência do Conselho de Contribuintes;

II - que, relativamente à omissão de rendimentos recebidos da Assembléia Legislativa do Estado de Alagoas, como recebeu rendimentos no ano de 1997 de uma única fonte pagadora, e desde que o imposto de renda foi retido na fonte, não haveria que se apurar saldo devedor do imposto na declaração de ajuste anual;

III - que, se os rendimentos foram oferecidos à tributação pela fonte pagadora, não faz sentido acusá-lo de omissão de rendimentos;

IV - que o § 3º do art. 11 da Lei nº. 9.311/1996, em sua redação original, proibia que a Receita Federal utilizasse os dados da CPMF para a cobrança ou fiscalização de outro tributo ou contribuição;

V - que a aplicação do disposto no art. 1º da Lei nº 10.174/2001 para fatos ocorridos no ano de 1997 contraria o princípio da irretroatividade da lei, citando acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4º Região;

VI - que a Lei nº. 10.174/2001 não determinou expressamente a sua aplicação retroativa e, não sendo norma de cunho interpretativo, não pode ser aplicada a fatos ocorridos antes de sua vigência, citando doutrina e jurisprudência;

VII - que, repetindo item do citado acórdão do TRF/43 Região, "mostra-se destituído de fundamento constitucional o argumento de que o art. 144, § 1º do CTN, autoriza a aplicação da legislação posterior à ocorrência do fato gerador que instituiu novos critérios de apuração ou processos de fiscalização ao lançamento do crédito tributário, visto que este dispositivo refere-se a prerrogativas meramente instrumentais, não podendo ser interpretado de forma colidente com as garantias de inviolabilidade de dados e de sigilo bancário, decorrentes do direito à intimidade e à vida privada, elencados como direitos individuais fundamentais no art. 5º incisos X e XIL da Constituição de 1988";

VIII - que o sigilo bancário, mesmo após a edição da Lei Complementar nº 105/2001, só pode ser quebrado por ordem judicial;

IX - que, a teor do disposto no § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, cabe ao Fisco o ônus de comprovar se os depósitos e investimentos pertencem a terceiro;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.005833/2003-40  
Acórdão nº. : 104-22.872

X - que, sem a prova de que os recursos não pertencem a terceiro, o lançamento de ofício não pode ser realizado contra o titular da conta bancária, o que toma atual toda a jurisprudência administrativa construída antes da vigência da Lei nº 9.430/1996;

XI - que os extratos bancários devem ser desentranhados dos autos, porque trazem a marca da prova ilícita;

XII - que, por se tratar de lançamento com base em presunção simples, a fiscalização tem o ônus da prova da omissão de rendimentos, citando acórdão proferido pela 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes em 16/10/1996;

XIII - que a prática do lançamento tributário baseado unicamente em extratos e recibos de depósitos bancários foi condenada pelo Poder Judiciário, cujas decisões, a partir da edição da Súmula 182 do antigo TFR, foram encampadas pela jurisprudência administrativa;

XIV - que o depósito bancário, por si só, não é fato gerador do imposto de renda, pois a fiscalização tem o dever de estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que caracterize a omissão de rendimentos, citando acórdão prolatado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais em 11/12/1996;

XV - que, conforme entendimento do professor Antonio Airton Ferreira, a presunção legal estribada nos depósitos bancários encontra os seguintes óbices, no tocante à pessoa física: não está calcada na experiência anterior; não é possível estabelecer uma correlação direta entre os montantes dos depósitos e a omissão de rendimentos; e o encargo probatório é totalmente transferido para o contribuinte, com manifesta impossibilidade dessa prova ser produzida;

XVI - que o mesmo professor Antonio Airton Ferreira entende que se o caminho adotado pela fiscalização for simplesmente o de somar os depósitos, acarretaria um auto de infração com "crédito tributário estratosférico", que resultaria em simples registro estatístico;

XVII - que, sendo o lançamento baseado em movimentação bancária, ele deveria ter sido autuado por acréscimo patrimonial a descoberto, já que os depósitos e aplicações financeiras são elementos ativos de seu patrimônio, citando jurisprudência administrativa;

XVIII - que, com a edição da Lei nº. 7.713/1988, o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser devido mensalmente, na medida em que os

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.005833/2003-40  
Acórdão nº. : 104-22.872

rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, razão pela qual a omissão de rendimentos apurada em Auto de Infração deve ser imputada nos meses de sua ocorrência e reportar-se à data de ocorrência do fato gerador.

4 - Em 10 de março de 2006, os membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife - PE proferiram Acórdão DRJ/STM nº. 14.793 que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1997

Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. CONTRIBUINTE OMISSO NA ENTREGA DA DIRPF.

Resta caracterizada a omissão de rendimentos quando o contribuinte, obrigado à entrega da declaração de ajuste anual por ter auferido rendimentos tributáveis no ano em valor superior ao limite de isenção previsto na legislação, deixa de efetuar a entrega da citada declaração, sendo irrelevante que a fonte pagadora tenha procedido à entrega da DIRF ou que o resultado porventura apurado quando do ajuste implicasse em imposto a restituir.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.**

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA.**

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.

**LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INTERPOSIÇÃO DE PESSOA.**

A determinação dos rendimentos omitidos, tomando por base depósitos bancários de origem não comprovada, somente pode ser efetuada em relação a terceiro quando restar comprovado pelo Fisco que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento lhe pertencem, sendo incabível a aplicação dessa regra quando ausente no processo qualquer indício de que o titular de fato da conta bancária não seja o contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.005833/2003-40  
Acórdão nº. : 104-22.872

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. APURAÇÃO DO VALOR OMITIDO.**

A omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada não se confunde com a omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, por se tratarem de infrações distintas, apuradas de forma distinta, pois na primeira não é procedido ao levantamento das origens e aplicações de recursos do contribuinte em cada mês; cada depósito, individualizadamente, deve ser objeto de comprovação pelo contribuinte.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1997

Ementa: SIGILO BANCÁRIO.

É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

**LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO.  
INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE DA LEI.**

O art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e o art. 1º da Lei nº 10.174/2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/1996, disciplinam o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos.

**IRPF. DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR. CONTRIBUINTE OMISSO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.**

O prazo decadencial, na hipótese de contribuinte (pessoa física) omissa na entrega da declaração de ajuste anual, deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR.**

Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da constitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.005833/2003-40  
Acórdão nº. : 104-22.872

**DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.**

A extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da constitucionalidade da lei que esteja em litígio e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal nesse sentido. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.**

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexiste lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquele objeto da decisão.

Lançamento Procedente.

5 - Devidamente cientificado acerca do teor do supracitado Acórdão, em 30/03/2006, conforme AR de fls. 248, o contribuinte, se mostrando irresignado, apresentou, em 02/05/2006, o Recurso Voluntário, de fls. 147/151, reiterando as razões da sua impugnação, às quais já foram devidamente explicitadas no item "3" do presente relatório.

É o Relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.005833/2003-40  
Acórdão nº. : 104-22.872

V O T O

Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ, Relator

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

A questão cinge-se a utilização dos depósitos bancários de origem não comprovada como elemento que fundamenta a caracterização de omissão de rendimentos e a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, conforme DIRF apresentada pela Assembléia Legislativa do Estado de Alagoas.

Antes de analisar o mérito encontro questão prejudicial da decadência.

Nessa senda, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para os rendimentos omitidos que ocorreram ao longo do ano de 1997, previsto no art. 150, parágrafo 4º, do CTN é de 1º de janeiro de 1998, posto que é o 1º dia após a ocorrência do fato gerador. Desta forma, o lançamento poderia ser realizado até a data de 31/12/2002, para que pudesse alcançar os valores percebidos no ano-calendário de 1997.

Como o auto de infração foi encaminhado ao contribuinte teve ciência do auto de infração apenas em 01/12/2003, entendo que nessa data já havia decaído o direito da fazenda constituir o referido crédito tributário.

Como é sabido, o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.005833/2003-40  
Acórdão nº. : 104-22.872

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 imponível, 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 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.005833/2003-40  
Acórdão nº. : 104-22.872

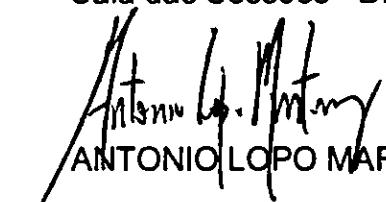
notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo - lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Importante frisar que independente do recorrente ter apresentado ou não declaração de ajuste anual, no meu entendimento esse fato não altera a conclusão, uma vez que se homologaria o procedimento. No caso o procedimento de nada fazer, não declarar e não pagar.

Em suma, no meu entendimento, sujeito naturalmente o melhor juízo, cabe considerar o lançamento do ano de 1997 como decadente. Caso o auto de infração tivesse sido cientificado ao recorrente ainda no ano de 2002, estaria afastada essa hipótese.

Ante o exposto, diante da decadência do direito de constituir o crédito tributário para o ano de 1997, sem apreciar as questões de mérito, voto por DAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2007

  
ANTONIO LOPO MARTINEZ