



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10660.000863/2005-80  
Recurso nº. : 147.664  
Matéria : IRPF - Ex(s): 2000 a 2003  
Recorrente : ROGÉRIO ROCHA DOS SANTOS  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em JUIZ DE FORA - MG  
Sessão de : 21 DE JUNHO DE 2006  
Acórdão nº. : 106-15.625

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - SIGILO BANCÁRIO** - O sigilo bancário tem por finalidade a proteção contra a divulgação ao público dos negócios das instituições financeiras e seus clientes. Assim, a partir da prestação, por parte das instituições financeiras, das informações e documentos solicitados pela autoridade tributária competente, como autorizam a L.C. nº 105, de 2001, e o art. 197, II do CTN, o sigilo bancário não é quebrado, mas, apenas, se transfere à responsabilidade da autoridade administrativa solicitante e dos agentes fiscais que a eles tenham o acesso no restrito exercício de suas funções, que não poderão violar, salvo as ressalvas do parágrafo único do art. 198 e do art. 199, ambos do CTN, como prevê o inciso XXXIII do art. 5º da Constituição Federal, sob pena de incorrerem em infração administrativa e em crime.

**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. O fato gerador do IRPF 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). Entretanto, quando há prova de fraude, dolo ou simulação se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN, em que o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.

**PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE – EXAÇÃO FISCAL** – Estando a exação em conformidade com as normas legais, e, tratando-se de dispositivos vigentes cuja inconstitucionalidade não foi declarada pelo Supremo Tribunal Federal, cabe aos órgãos da Administração Pública a observância e aplicação dos mandamentos por ela veiculados.

**LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS – TRIBUTAÇÃO PRESUMIDA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA** - O procedimento da autoridade fiscal encontra-se em conformidade com o que preceitua o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**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

23



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ROGÉRIO ROCHA DOS SANTOS.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento em face da aplicação retroativa dos efeitos da Lei nº 10.174, de 2001, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage, José Carlos da Matta Rivitti, Roberta Azeredo Ferreira Pagetti e Wilfrido Augusto Marques; e, no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL para acolher a decadência do lançamento quanto ao calendário de 1999, exceto quanto a depósito em conta de pessoa interposta; e, ainda, por maioria de votos, ACOLHER a decadência quanto ao meses de janeiro a março de 2000. Vencidos os Conselheiros Ana Neyle Olímpio Holanda (Relatora), Luiz Antonio de Paula e José Ribamar Barros Penha que negaram a decadência mensal. Designada para redigir o voto vencedor relativo à decadência mensal a Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto.

  
JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
PRESIDENTE

  
SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITO  
REDATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 02 OUT 2006

Fez sustentação oral pelo recorrente o Sr. NELSON FRAGA DA SILVA, OAB MG nº 57.233.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

Recurso nº : 147.664  
Recorrente : ROGÉRIO ROCHA DOS SANTOS

## RELATÓRIO

O auto de infração de fls. 13 a 16 exige do sujeito passivo acima identificado o montante de R\$ 124.669,80 a título de imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), acrescido de multa de ofício equivalente a 150% do valor do tributo apurado além de juros de mora, em face de haver sido constatada a omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários cuja origem não restou comprovada, no período abrangido pelos anos-calendário 1999 a 2002, exercícios 2000 a 2003.

2. Fundamenta a exigência fiscal o disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, artigo 4º da Lei nº 9.481, de 14/08/1997, artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997, artigo 1º da Lei nº 9.887, de 07/12/1999, artigo 1º da Medida Provisória nº 22, de 2002, convertida na Lei nº 10.451, de 10/05/2002, e artigo 849, do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999.

3. A exasperação da multa de ofício foi baseada nas determinações do artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, e supõe o intuito de fraude.

4. Cientificado em 07/04/2005, o sujeito passivo, não concordando com a exigência fiscal, apresentou, em 05/05/2005, a impugnação de fls. 231 a 244, de onde se extraem, em apertada síntese, os seguintes argumentos de defesa:

I – ocorrera a decadência do direito de lançar o crédito tributário referente aos meses janeiro de 1999 a março de 2000;

II – a autoridade fiscal deixou de observar as determinações do artigo 2º da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, pois que, na sua declaração de rendimentos do ano-calendário em questão foram listados bens e direitos no montante de R\$ 180.000,00, enquanto a exigência fiscal perfaz a importância de R\$ 395.883,37;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

III – nulidade do auto de infração pela aplicação retroativa da Lei Complementar nº 105, de 10/01/2001;

IV – no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o legislador não especificou que a origem dos depósitos deveria ser buscada dentro do período fiscalizado, fato que joga por terra a premissa elaborada pelo fiscal neste sentido;

V – a conta-corrente nº 01-025999-9, no Banco Mercantil do Brasil S/A, pertencem efetivamente ao escritório que possui em sociedade com Henrique Alves Pereira, CPF – 563.661.676-72, 50% de participação para cada sócio, e os documentos apresentados para confirmar tal fato foram produzidos pelo banco e por cartório, antes da ação fiscal;

VI – a quase totalidade da exigência fiscal refere-se a depósitos objeto de tributação quando de ação fiscal cujo objeto foi o ano-calendário 1998, pois adquiria de várias empresas cheques pré-datados e títulos a vencer emitidos por clientes, e pagava tais operações com valores inferiores, sendo que o produto destas operações era reutilizado em novas aquisições de cheques e títulos;

VII – prosperando o critério de tributação adotado, estaria sendo desprezado o conceito de fato gerador, imputando-se ao sujeito passivo tributação em cascata;

VIII – a aplicação da multa qualificada se deveu à conta-corrente nº 46666-7, no Banco Itaú S/A, em nome de Ana Maria Machado de Faria, CPF – 324.497.636-00, interposta pessoa, e, ocorre que a movimentação de tal conta se deu por situações circunstanciais ocorridas no ano-calendário 1998, e nunca com o intuito de fraude, não cabendo a imposição da penalidade majorada;

IX – mesmo se admitida a majoração da multa, não deveria incidir sobre toda a exação, apenas sobre a parte do crédito tributário em que ocorreu o fato que lhe deu causa.

5. Os membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora (MG) acordaram por aceitar em parte a impugnação



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

apresentada pelo sujeito passivo, reduzindo o percentual da multa qualificada da parte da exação em que não restou caracterizada a interposição de pessoa, resumindo o seu entendimento nos termos da ementa a seguir transcrita:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF*

*Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003*

*Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Com a edição da Lei nº 9.430, a partir de 01/01/1997, passaram a ser caracterizados como omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica deixe de comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações, inclusive no que se refere a conta corrente em nome de terceiro, mas que, comprovadamente, seja operada pelo sujeito passivo.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003*

*Ementa: INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA. A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Exercício: 2000*

*Ementa: LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICADA. Faz-se mister, para a aplicação da multa proporcional de 150%, que haja o relato e descrição expressos acerca do evidente intuito de fraude por parte do sujeito passivo.*

*Lançamento Procedente em Parte.*

6. Intimado em 14/07/2005, o sujeito passivo, irresignado, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário de fls. 291 a 306.
7. Foi apresentado o arrolamento de bens de fl. 307de, para suprir as exigências do artigo 33, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, com as alterações da Lei nº 10.522, de 19/07/2002, condição essencial para a admissibilidade do recurso apresentado.
8. Na petição recursal o sujeito passivo aduz os mesmo argumentos de defesa apresentados na impugnação, com relação à parte da exação que foi mantida pelo



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

colegiado julgador de primeira instância, ao final, requer o cancelamento da exação, pelas nulidades apontadas ou a sua improcedência, pelas razões de mérito.

É o relatório.

A small, stylized handwritten flourish or signature mark.

A large, stylized handwritten signature.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

VOTO VENCIDO

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora.

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O objeto da lide que ora se discute é a cobrança de valores do imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), acrescidos de multa de ofício e de juros de mora, referentes a valores depositados em conta-corrente bancária, cuja origem não foi identificada pelo sujeito passivo, durante os anos-calendário 1999 a 2002, exercícios 2000 a 2003.

Para contraditar a exação, o recorrente argumenta que: ocorrera a decadência do direito de lançar o crédito tributário referente aos meses janeiro de 1999 a março de 2000; a autoridade fiscal deixou de observar as determinações do artigo 2º da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, pois que, na sua declaração de rendimentos do ano-calendário em questão foram listados bens e direitos no montante de R\$ 180.000,00, enquanto a exigência fiscal perfaz a importância de R\$ 395.883,37; a nulidade do auto de infração pela aplicação retroativa da Lei Complementar nº 105, de 10/01/2001; no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o legislador não especificou que a origem dos depósitos deveria ser buscada dentro do período fiscalizado, fato que joga por terra a premissa elaborada pelo fiscal neste sentido, e a conta-corrente nº 01-025999-9, no Banco Mercantil do Brasil S/A, pertencem efetivamente ao escritório que possui em sociedade com Henrique Alves Pereira, CPF – 563.661.676-72, 50% de participação para cada sócio, e os documentos apresentados para confirmar tal fato foram produzidos pelo banco e por cartório, antes da ação fiscal.

Por ser questão que pode deitar por terra a exação, deve ser examinada a preliminar de nulidade do auto de infração pela aplicação retroativa da Lei Complementar nº 105, de 10/01/2001.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

Cabe, nesse ponto, trazer à baila o artigo 6º a Lei Complementar nº 105, de 10/01/2001, que dispõe:

*Art. 6º. As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. (destaques da transcrição)*

Por outro lado, consoante o artigo 1º, § 3º, III, da retrocitada Lei Complementar nº 105, de 2001, o acesso da Secretaria da Receita Federal às informações bancárias necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações referentes à contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira – CPMF não constitui quebra de sigilo. Isto porque as informações deste modo obtidas permanecem protegidas. A Lei nº 5.172, de 25/10/1966, (Código Tributário Nacional), em seu artigo 198, veda sua divulgação para qualquer fim, por parte da Fazenda Pública Nacional, ou de seu funcionários, sem prejuízo do disposto na legislação criminal.

Por oportuno, cita-se o artigo 197, II, do Código Tributário Nacional, que determina que, mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras.

O sigilo bancário tem por finalidade a proteção contra a divulgação ao público dos negócios das instituições financeiras e seus clientes. Assim, a partir da prestação, por parte das instituições financeiras, das informações e documentos solicitados pela autoridade tributária competente, como autorizam a Lei Complementar nº 105, de 2001, e o artigo 197, II do Código Tributário Nacional, o sigilo bancário não é quebrado, mas, apenas, se transfere à responsabilidade da autoridade administrativa solicitante e dos agentes fiscais que a eles tenham o acesso no restrito exercício de suas



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

funções, que não poderão violar, salvo as ressalvas do parágrafo único do artigo 198 e do artigo 199, ambos do Código Tributário Nacional, como, aliás, prevê o inciso XXXIII do artigo 5º da Constituição Federal, sob pena de incorrerem em infração administrativa e em crime (§ 7º do artigo 38 da Lei nº 4.595, 31/12/1964; artigo 198 do CTN; artigo 325 do Código Penal).

Frise, pois, que as informações obtidas junto às instituições financeiras pela autoridade fiscal, a par de amparada legalmente, não implicam quebra de sigilo bancário, mas simples transferência deste, porquanto em contrapartida está o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais, de sorte que incorre ilicitude na obtenção de provas.

Ademais, está inscrito no § 4º, do mesmo artigo 1º, da Lei Complementar nº 105, de 2001, que, recebidas as informações referentes à CPMF, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

Desta forma, não podem prosperar as alegações feitas pelo recorrente em sua defesa, no que tange à quebra do sigilo bancário.

Ultrapassada a preliminar, passamos à análise das considerações acerca da decadência do direito de lançar o crédito tributário referente aos meses janeiro de 1999 a março de 2000.

A alegação do recorrente parte do entendimento de que a omissão de rendimentos com base em depósitos bancários deve ser apurada mensalmente, e não sob a forma do ajuste anual, pelo que, estariam atingidos pela decadência os fatos geradores ocorrido até cinco anos antes da data da ciência do auto de infração.

Todo direito tem prazo definido para o seu exercício, o tempo atua atingindo-o e exigindo a ação de seu titular. Nesse passo, o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional - CTN, determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

crédito tributário extingue-se cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para que se determine o termo inicial do prazo deliberado pela norma supracitada, invocamos o mandamento do artigo 142, do CTN, que determina que a constituição do crédito tributário se dá pelo lançamento, após ocorrido o fato gerador e instalada a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública poderá agir para constituir o crédito tributário pelo lançamento com a ocorrência do fato gerador.

Por outro lado, impende observar que a atividade desenvolvida pelo contribuinte não se constitui lançamento, mas procedimento a ele vinculado, pois alberga verificações como aquela atinente à aplicação da legislação adequada, à subsunção do fato à incidência tributária, da quantificação da base de cálculo, da alíquota a ser utilizada, o cálculo do tributo e o pagamento.

É pacífico neste colegiado o entendimento da subsunção do imposto sobre a renda de pessoas físicas (IRPF) à modalidade de lançamento por homologação, pois, a teor do que prevê o artigo 150, do CTN, é atribuído ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. E, opera-se o lançamento pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Nos termos do § 4º do referido artigo 150 do CTN, a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, para lançar expressamente o tributo. E, por se tratar de constituição de direito do fisco, o prazo do artigo 150, § 4º do CTN é de decadência. Portanto, não havendo lançamento expresso do IRPF no prazo de cinco anos contados da data do fato gerador, terá ocorrido a decadência do direito de constituir a exação.

Em complemento, o artigo 156, V do mesmo CTN determina que o crédito tributário da Fazenda Nacional extingue-se com a decadência. Em assim sendo, uma vez operada a decadência, não pode o fisco discutir eventuais valores não recolhidos pelo contribuinte, haja vista que o seu direito já foi extinto, e não se revê o que não mais existe.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

Esse foi o entendimento exarado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no EREsp 276142/SP, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005 p. 180, em que foi relator o Ministro LUIZ FUX, cuja ementa a seguir se transcreve:

**TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL.**

1. O crédito tributário constitui-se, definitivamente, em cinco anos, porquanto mesmo que o contribuinte exerça o pagamento antecipado ou a declaração de débito, a Fazenda dispõe de um quinquênio para o lançamento, que pode se iniciar, sponte sua, na forma do art. 173, I, mas que de toda sorte deve estar ultimado no quinquênio do art. 150, § 4º.

2. A partir do referido momento, inicia-se o prazo prescricional de cinco anos para a exigibilidade em juízo da exação, implicando na tese uniforme dos cinco anos, acrescidos de mais cinco anos, a regular a decadência na constituição do crédito tributário e a prescrição quanto à sua exigibilidade judicial.

3. Inexiste, assim, antinomia entre as normas do art. 173 e 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

4. Deveras, é assente na doutrina: "a aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 - cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido praticado - com o prazo do artigo 150, § 4º - que define o prazo em que o lançamento poderia ter sido praticado como de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Desta adição resulta que o dies a quo do prazo do artigo 173 é, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do dies ad quem do prazo do artigo 150, § 4º.

A solução é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão porque mais que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica.

Ela é também juridicamente insustentável, pois as normas dos artigos 150, § 4º e 173 não são de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são reciprocamente excludentes, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos 'cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa'; o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

(...) A ilogicidade da tese jurisprudencial no sentido da aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173 resulta ainda evidente da circunstância de o § 4º do art. 150 determinar que considera-se 'definitivamente extinto o crédito' no término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Qual seria pois o sentido de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

*acrescer a este prazo um novo prazo de decadência do direito de lançar quando o lançamento já não poderá ser efetuado em razão de já se encontrar 'definitivamente extinto o crédito'? Verificada a morte do crédito no final do primeiro quinquênio, só por milagre poderia ocorrer sua ressurreição no segundo." (Alberto Xavier, Do Lançamento. Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 1998, 2ª Edição, p. 92 a 94).*

*5. Na hipótese, considerando-se a fluência do prazo decadencial a partir de 01.01.1991, não há como afastar-se a decadência decretada, já que a inscrição da dívida se deu em 15.02.1996.*

*6. Embargos de Divergência rejeitados.*

Dessarte, fixada a data do fato gerador, no termos da lei, conta-se cinco anos para marcar a caducidade do direito à constituição do crédito fiscal.

O deslinde da controvérsia da data do fato gerador da omissão presumida de rendimentos com base em depósitos bancários perpassa pela análise dos mandamentos dos artigos 1º, 2º, 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, que determinam:

*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.*

*(...)*

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

*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);*

*III - o resultado será corrigido monetariamente (parágrafo único) e o montante assim determinado constituirá, se positivo, o saldo do imposto a pagar e, se negativo, o imposto a restituir.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

O disposto no artigo 2º informa ser devido mensalmente o imposto sobre a renda das pessoas físicas, na conformidade dos recebimentos dos rendimentos e ganhos de capital, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.

Está assente o entendimento de que a tributação sobre o ganho de capital é definitiva, sendo obrigatório recolhimento do tributo devido por cada operação quando da ocorrência do fato gerador, não cabendo que sejam levados os valores recolhidos para serem considerados quando da declaração de ajuste anual de rendimentos.

Entretanto, no tocante aos rendimentos auferidos mensalmente, embora a sua tributação se dê à medida que foram percebidos, devem ser submetidos ao ajuste anual. Isto porque, somente ao final de cada exercício fiscal, estabelecido pela legislação tributária como o período de doze meses do ano, é possível definir a renda a ser submetida de forma "definitiva" à tributação, após efetuadas as deduções autorizadas por lei.

Destarte, embora a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos se dê mensalmente, sendo tais rendimentos submetidos à tributação à medida em que foram sendo percebidos, tais recolhimentos são apenas antecipações do que for devido na declaração anual de rendimentos, pois que o fato gerador do imposto sobre a renda das pessoas físicas, salvo nos casos de tributação definitiva, somente se perfaz ao final de cada ano-calendário, submetendo-se, o conjunto dos rendimentos à tributação pela tabela progressiva anual.

Este é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 584.195/PE, de lavra do Relator Ministro Franciulli Netto, cujo excerto se transcreve:

*A retenção do imposto de renda na fonte cuida de mera antecipação do imposto devido na declaração anual de rendimentos, uma vez que o conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme determinado na Constituição Federal, é anual. Mais a mais, é complexa a hipótese de incidência do aludido imposto, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-base, quando poderá se verificar o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo.*

f



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

Desta forma, depreende-se que, a melhor exegese para as normas que regem a tributação do imposto sobre a renda das pessoas físicas é a de que a legislação determinou a obrigatoriedade, durante o ano-calendário, de o sujeito passivo submeter à tributação os determinados rendimentos de forma antecipada, cuja apuração definitiva somente se dará quando do acerto por meio da declaração de ajuste anual.

Assim, não há que se falar em fato gerador mensal do imposto sobre a renda das pessoas físicas.

Ora, a tributação dos depósitos bancários cuja origem não foi identificada, sob a presunção de que se tratam de rendimentos omitidos, submete-se às regras do imposto sobre a renda das pessoas físicas, vez que se tratam de numerários recebidos por pessoa que se enquadra naquela categoria de sujeito passivo, e, sob este pórtico de vê ser interpretada a norma do artigo 42, § 4º, da Lei nº 9.430, de 1996, quando determina:

*§ 4º. Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.*

Não poderia ser outra interpretação do ditame legal acima transcrito: tratam-se os créditos em conta bancária, cuja origem dos numerários não foi justificada, de omissão de rendimentos, à luz da tributação do imposto sobre a renda das pessoas físicas, devendo a exação que recair sobre tais rendimentos submeter-se a todas as regras desse tributo, inclusive no tocante ao período de apuração e ao perfazimento do fato gerador.

As disposições do citado dispositivo legal, com vista à tributação mensal, aplicam-se caso a autoridade fiscal apure a infração dentro do próprio ano-calendário, ou, o sujeito passivo, *motu próprio*, realize a apuração do tributo a ser recolhido, situação, que desconfiguraria a omissão de rendimentos.

Entretanto, como na espécie, a tributação se deu por presunção de omissão de rendimentos, detectada após o término do ano-calendário, não há que se falar



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

em antecipação dentro do ano, incidindo a tributação sobre o total anual dos numerários, submetido à tabela progressiva anual.

Desta mesma forma é tratada a omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, em que a autoridade lançadora levanta as mutações patrimoniais, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos dos respectivos meses, com transporte para os períodos seguintes dos saldos positivos de recursos, independentemente de comprovação por parte do sujeito passivo, pelo seu valor nominal, para verificar a possível ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto em cada mês, evidenciado com apresentação de saldo negativo. A diferença negativa, apurada em cada mês, é somada e aplicada à tabela progressiva anual.

Dessarte, sem razão o recorrente, pois que, restou evidenciado que os fatos sobre os quais recai a tributação do imposto sobre a renda das pessoas físicas, que não aqueles de tributação exclusiva na fonte, sujeitam-se à tributação na declaração de ajuste anual, inclusive aqueles apurados pelo fisco, a partir de depósitos bancários de origem não comprovada.

Assim, não há que se falar em fato gerador mensal do IRPF, restando claro que a apuração deste tributo, com as citadas exceções, é anual, sendo que o fato gerador perfaz-se em 31 de dezembro de cada ano.

Com efeito, esse é o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência, a partir do qual deve-se considerar o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento.

Entretanto, na espécie, há uma particular situação que deve ser considerada, pois que, no tocante aos fatos ocorridos no ano-calendário 1999, exercício 2000, pois que, para os valores depositados na conta-corrente nº 46666-7, no Banco Itaú S/A, em nome de Ana Maria Machado de Faria, CPF – 324.497.636-00, foi demarcada a ocorrência de fraude, fato que é suficiente para afastar a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, para que fossem observadas as determinações do artigo 173, I, do mesmo legal, o que implicaria projetar o *dies a quo* do referido cômputo para o primeiro dia útil do



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

exercício seguinte, o que se confirma em manifestação reiterada do STJ, como expresso no REsp nº 395059/RS, que teve como Relatora a Ministra Eliana Calmon, cuja ementa a seguir se transcreve:

*TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO  
(Arts. 150, § 4º e 173 do CTN).*

- 1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).*
- 2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.*
- 3. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.*
- 4. Recurso especial improvido. (grifos da transcrição)*

Com efeito, para os fatos geradores referentes aos depósitos efetuados na conta-corrente nº 46666-7, no Banco Itaú S/A, o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido praticado, ou seja, 1º de janeiro de 2001.

Assim, o prazo decadencial se encerrou em 31 de dezembro de 2005, e, como o sujeito passivo foi cientificado do auto de infração em 07 de abril de 2005, não há que se falar em decadência do direito de lançar o crédito tributário referente aos depósitos efetuados na conta-corrente nº 46666-7, no Banco Itaú S/A.

Por outro lado, para os fatos geradores referentes aos demais depósitos efetuados no ano-calendário 1999, exercício 2000, para os quais não foi verificada a ocorrência de fraude, devem ser aplicadas as determinações do artigo 150, § 4º, do CTN, em que o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial se inicia na data do fato gerador, ou seja, 31 de dezembro de 1999.

Assim, o prazo decadencial se encerrou em 31 de dezembro de 2004, e, como o sujeito passivo foi cientificado do auto de infração em 07 de abril de 2005, ocorrera a decadência do direito de lançar o crédito tributário referente aos depósitos bancários efetuados nas contas-correntes em que não houve interposição de pessoa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

Para os fatos geradores referentes aos depósitos efetuados no ano-calendário 2000, exercício 2001, para os quais também não foi verificada a ocorrência de fraude, devem ser aplicadas as determinações do artigo 150, § 4º, do CTN, em que o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial se inicia na data do fato gerador, ou seja, 31 de dezembro de 2000.

Dessarte, o prazo decadencial se encerrou em 31 de dezembro de 2005, e, como o sujeito passivo foi cientificado do auto de infração em 07 de abril de 2005, não ocorrera a decadência do direito de lançar o crédito tributário referente a esses depósitos bancários.

Quanto ao mérito, propriamente dito, argumenta o recorrente que a autoridade fiscal deixou de observar as determinações do artigo 2º da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, no tocante ao princípio da proporcionalidade, pois que a exigência fiscal se deu em montante que supera o dobro do valor dos bens e direitos elencados em sua declaração de rendimentos.

O artigo 2º da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, determina que a Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

A exação fiscal em discussão teve por esteio o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, *litteris*:

*Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

O dispositivo legal define que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos e não meros indícios de omissão, razão por que não há obrigatoriedade de que seja demarcado o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita e nem de se comprovar a ocorrência de acréscimo patrimonial.

A hipótese em que existe a inversão do ônus da prova no direito tributário se opera quando, por transferência, compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infringente, sendo que inversão sempre se origina da existência em lei.

A presunção representa uma prova indireta, partindo-se de ocorrências de fatos secundários, fatos indiciários, que apontam para o fato principal, necessariamente desconhecido, mas relacionado diretamente ao fato conhecido.

Nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

Assim dispõe o Código de Processo Civil nos artigos 333 e 334:

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

*(...)*

*Art. 334. Não dependem de prova os fatos:*

*(...)*

*IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.*

Verifica-se no texto legal que a tributação por meio de depósitos bancários deriva de presunção de renda legalmente estabelecida. Trata-se, por outro lado, de presunção *juris tantum*, ou seja, uma presunção relativa que pode a qualquer momento ser afastada mediante prova em contrário, cabendo ao contribuinte sua produção.

No caso vertente, a autoridade autuante agiu com acerto: diante do indício de omissão de rendimentos detectado através da operação financeira objeto da



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

autuação em tela, operou a inversão do ônus da prova, cabendo à interessada, a partir de então, provar a inoccorrência do fato ou justificar sua existência.

Portanto, descabida a alegativa de que a autoridade fiscal deixou de observar o princípio da proporcionalidade, pois que a exação se deu nos exatos termos da lei, e, se há reclamações no tocante ao teor da norma legal, as instâncias julgadoras administrativas, não são o foro para tal discussão, pois que não possuem competência legal para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis, atribuição reservada ao Poder Judiciário, conforme disposto nos incisos I, a, e III, b, ambos do artigo 102 da Constituição Federal.

Alega ainda o recorrente que, no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o legislador não especificou que a origem dos depósitos deveria ser buscada dentro do período fiscalizado, fato que joga por terra a premissa elaborada pelo agente fiscal neste sentido.

É certo que a norma legal não determina de que período devem provir os recursos para justificar a origem dos valores objeto dos depósitos bancários, entretanto, necessário é que o sujeito passivo aduza elementos capazes de demonstrar correlação entre os fatos alegados e os créditos bancários em questão. Isto porque, para elidir a presunção legal de que depósitos em conta corrente sem origem justificada são rendimentos omitidos, deveria o interessado ter apresentado documentos que denotem, inequivocamente, possuírem os depósitos em questionamentos origem já submetida à tributação ou isenta, do contrário, materializa-se a presunção legal formulada de omissão de receitas, por não ter sido elidida.

Por derradeiro, aduz o recorrente que os recursos depositados na conta-corrente nº 01-025999-9, no Banco Mercantil do Brasil S/A, pertencem efetivamente ao escritório que possui em sociedade com Henrique Alves Pereira, CPF – 563.661.676-72, e que os documentos apresentados para confirmar tal fato foram produzidos pelo banco e por cartório, antes da ação fiscal.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

Os documentos a que se refere o recorrente são a Proposta de Abertura de Conta de Depósito Pessoa Física, fl. 247 e verso, referente à conta-corrente acima citada, com data de abertura em 21/05/1998, em nome de Henrique Alves Pereira, onde está grafado que a conta seria movimentada por procuração, sendo que as três assinaturas apostas no cartão de autógrafo são todas do recorrente, como também a procuração pública, fl. 246, lavrada em cartório da cidade de Pouso Alegre (MG), datada de 21/05/1998, em que Henrique Alves Pereira outorga ao recorrente todos os poderes para movimentar a mesma conta de depósito.

Entendo que os documentos que o recorrente traz aos autos, contrariamente ao alegado por ele, prestam-se a enfatizar o entendimento de que a conta-corrente em questão era, na realidade, de sua titularidade, já que Henrique Alves Pereira sequer após as suas assinaturas no registro da conta de depósito, o que denota ter ele se prestado apenas como interposta pessoa para a abertura da conta. Portanto, não assiste razão ao recorrente nas suas alegações.

Forte no exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer a decadência do direito de a Fazenda Pública lançar a parte do crédito tributário referente ao ano-calendário 1999, exercício 2000, em que não foi constatada a interposição de pessoa.

Sala das Sessões - DF, em 21 de junho de 2006.

*Ana Neyle Olímpio Holanda*  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

VOTO VENCEDOR

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Redatora Designada

Discordo da ilustre relatora apenas quanto ao termo de início da contagem do prazo de cinco anos para o Fisco lançar o imposto, na hipótese de omissão de rendimentos sem a presença de fraude, sonegação ou conluio.

Do lançamento de ofício.

O Regulamento do Imposto sobre a Renda, no qual está inserido a legislação tributária vigente, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999, sobre o lançamento de ofício assim preceitua:

*Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):*

***I - não apresentar declaração de rendimentos;***

***II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;***

***III - fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;***

***IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;***

***V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;***

***VI - omitir receitas ou rendimentos.***

***Parágrafo único. Aplicar-se-á o lançamento de ofício, além dos casos enumerados neste artigo, àqueles em que o sujeito passivo, beneficiado com isenções ou reduções do imposto, deixar de cumprir os requisitos a que se subordinar o favor fiscal.***

(original não contém destaques)



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

Isso significa, que o lançamento de ofício ocorre quando o contribuinte, estando obrigado, deixar de apresentar a declaração de ajuste anual ou, apresentar declaração inexata, ou deixar de pagar o imposto efetivamente devido.

Nos termos do art. 7º da Lei nº 9.250/1995 (art. 787 do RIR/1999), cabe a pessoa física apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário. Caso não o faça ou se a mesma não for verdadeira, o Fisco está autorizado em lei a efetuar o lançamento de ofício. Isso revela, que para o lançamento de ofício a declaração de rendimentos é desnecessária.

Esta conclusão está expressamente registrada no Decreto-lei nº 1.968, de 23 de dezembro de 1982, art. 7º, nos seguintes termos: *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 casos, de juros de mora.*

Com a edição deste diploma legal, a declaração de rendimentos que era tida como documento necessário para a elaboração do lançamento, passou a ter caráter apenas e tão somente informativo. Ocorrido o fato gerador (art. 43 do CTN) o sujeito passivo deve o imposto, independentemente, da entrega da declaração e de ser notificado do mesmo.

As regras para o lançamento de ofício estão no art. 845 do citado RIR que assim preceitua:

*Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79):*

*I - arbitrando-se os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;*

*II - abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

**III - computando-se as Importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata.**

**§1º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79, § 1º).**

**§ 2º Na hipótese de lançamento de ofício por falta de declaração de rendimentos, a não apresentação dos esclarecimentos dentro do prazo de que trata o art. 844 acarretará, para as pessoas físicas, a perda do direito de deduções previstas neste Decreto (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79, § 2º).**

A regra do § 2º indica que as deduções da base de cálculo do imposto serão utilizadas, apenas, no lançamento de ofício que tem como causa a não apresentação da declaração.

Para a hipótese de declaração inexata o Fisco não detém autorização para o uso das deduções autorizadas em lei, porque este direito foi exercido no momento que a declaração de ajuste anual foi preenchida. A obrigação do contribuinte é declarar ao Fisco todos os rendimentos auferidos no ano-calendário, todavia, o uso de deduções da base de cálculo do imposto é opcional, e somente pode ser exercida por ele, que é o autor do pagamento das despesas.

Disso se extrai, que os critérios de apuração da base de cálculo do imposto para lançamento de ofício, são os discriminados no art. 845, anteriormente copiado, e não aquele fixado para tributação dos rendimentos no momento da percepção ou via declaração.

Do fato gerador do imposto.

Em face da complexidade do tema, para melhor compreensão, transcrevo as leis que tratam da incidência do imposto sobre a renda da pessoa física na seqüência temporal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

Decreto-lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, capítulo IX:

**Art. 22. A base do imposto será dada pelos rendimentos brutos, deduções cedulares e abatimentos correspondentes no ano civil imediatamente anterior ao exercício financeiro em que o imposto for devido.**

**Parágrafo único. Na determinação da base serão computados todos os rendimentos que, no ano considerado, estiverem juridicamente à disposição do beneficiado, inclusive os originados em época anterior.**(original não contém destaques).

Está suficientemente claro nesta norma que na época: a) o imposto sobre a renda da pessoa física era apurado no final do ano civil; b) a base de cálculo do imposto decorria de todos os rendimentos auferidos no ano civil; c) o imposto era considerado devido no exercício financeiro (ano civil seguinte).

Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985:

**Art 2º - Os rendimentos auferidos a partir de 1º de janeiro de 1986 serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.**

**Art 3º - O imposto de renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos forem auferidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 8º desta lei.**

**Art 4º - Os rendimentos do trabalho assalariado, não-assalariado, a que se referem os arts. 1º e 2º do Decreto-lei nº 1.814, de 28 de novembro de 1980, ficam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte mediante a aplicação de alíquotas progressivas de acordo com a seguinte tabela:**

**Art 5º - Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, mediante a aplicação de alíquotas progressivas de acordo com a tabela de que trata o art. 4º desta lei, a pessoa física que perceber de outra pessoa física rendimentos do trabalho não-assalariado, bem como os decorrentes de locação, sublocação, arrendamento e subarrendamento de bens móveis ou imóveis e de outros rendimentos de capital que não tenham sido tributados na fonte.**

**§ 1º - O disposto neste artigo se aplica, também, aos emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos.**

**§ 2º - O recolhimento não obrigatório no caso de rendimentos decorrentes da prestação de serviços de transporte de passageiros e cargas.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

*§ 3º - O imposto de que trata este artigo incidirá sobre os rendimentos mensalmente auferidos e será pago pela pessoa física beneficiária, segundo prazos a serem estabelecidos pelo Ministro da Fazenda.*

*Art 8º - As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinar o saldo do imposto a pagar ou a restituir, observadas as seguintes normas:*

*I - será apurado o imposto progressivo nos termos do art. 9º desta lei;*

*II - será feita a redução do imposto por investimentos de interesse econômico ou social. (Decreto-lei nº 1.841, de 29 de dezembro de 1980);*

*III - será adicionado o imposto sobre o lucro apurado na alienação de participações societárias (Decreto-lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976) e na alienação de imóveis (Decreto-lei nº 1.641, de 7 de dezembro de 1978), caso o contribuinte tenha optado pela tributação proporcional;*

*IV - será subtraído o imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base;*

*V - o resultado será corrigido monetariamente (§ 1º deste artigo) e o montante assim determinado constituirá, se positivo, o saldo do imposto a pagar e, se negativo, o imposto a restituir.*

*Art. 10. O saldo do imposto a pagar poderá ser recolhido em até 6 (seis) quotas iguais, mensais e sucessivas, observado o seguinte: (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.303, de 1986)*

*III - as quotas vencerão no último dia útil de cada mês. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.287, de 1986) (original não contém destaques)*

Destas normas infere-se que a partir de 1986 o imposto deixou de ser considerado devido no ano seguinte e passou a ser devido no momento da percepção. Isso significa que o fato gerador do imposto sobre a renda da pessoa física deixou de ser a renda apurada em cada ano-base (expressão á época), e passou a ser o rendimento obtido.

Caso o fato gerador do imposto fosse a renda apurada apenas no final do ano-base, a lei não poderia criar as hipóteses de incidência de imposto chamada de definitiva ou exclusiva no momento da percepção do rendimento. A maior prova de que o fato gerador deixou de ser anual, é a própria lei que confere ao Fisco o direito de exigir o imposto no mês em que é considerado vencido, e na hipótese de seu recolhimento a destempo autoriza a cobrança de juros e multa de mora (DL nº 1.968/1982).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

Lei nº 7.713, de 23 de dezembro de 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.**

*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 percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.*

*Art. 8º Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País.*

**Art. 24 o contribuinte submetido ao disposto no artigo anterior poderá optar por recolher, anualmente, a diferença de imposto pago a menor no ano calendário.(revogado pela Lei nº 8.134/1990)**

*§ 1º Para os efeitos deste artigo, o contribuinte deverá apresentar, até o dia 30 de abril do ano subsequente, declaração de ajuste anual, em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, e apurar a diferença de imposto em cada um dos meses do ano. (revogado pela Lei nº 8.134/1990)*

*Art. 29. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir modelo simplificado para informações a serem prestadas, até 30 de abril do ano seguinte, por pessoa física que tiver auferido, durante o ano, rendimentos ou ganhos de capital, tributáveis na forma dos arts. 7º, 8º ou 23, e não estiver obrigada à declaração de ajuste prevista no art. 24 desta lei. (revogado pela Lei nº 8.134/1990) (original não contém destaques)*

Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990:

**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.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

*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 efetivamente pagos no mês.*

*Art. 4º Em relação aos rendimentos percebidos a partir de 1º de janeiro de 1991, o imposto de que trata o art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988:*

*I - será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês;*

*II - deverá ser pago até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção dos rendimentos.*

*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.*

*Parágrafo único. Pagamentos não obrigatórios do imposto, efetuados durante o ano-base, não poderão ser deduzidos do imposto apurado na declaração (art. 11, I).*

*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.*

(original não contém destaques)



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

Do exame comparativo destas normas, verifica-se que as alterações feitas pela Lei nº 8.134/1990, são importantes, porém mínimas, pois: a) o art.2º da Lei nº 8.134/1990, retirou o termo devido mensalmente, contudo, manteve a incidência do imposto no momento da percepção do rendimento e seu recolhimento dentro do ano-base (artigos 2º a 4º); b) pelo art. 9º da Lei nº 8.134/1990, a apresentação da declaração de ajuste anual deixou de ser opcional (art. 24 da Lei nº 7.713/1988) e passou a ser obrigatória.

O importante, para este estudo, é que os dois diplomas legais deixaram claro que o imposto calculado no final do ano-base é considerado residual, ou seja, aquele que restou para ser recolhido ou devolvido (art. 24 da Lei nº 7.713/1988 e art. 9º da Lei nº 8.134/1990). Regra esta mantida por todas as leis editadas posteriormente.

Considerando que o artigo 7º do Decreto-lei nº 1.968/1982, não foi revogado, ocorrido o fato gerador e não pago o imposto, o fisco detém o direito de efetuar o lançamento. Excetuadas as hipóteses expressamente definidas em lei como de fato gerador anual, a regra de tributação dos rendimentos percebidos pelas pessoas físicas é no momento da percepção do rendimento.

O próprio autor do procedimento fiscal reconhece que o imposto é devido no mês, pois em todos os demonstrativos anexados aos autos registrou os fatos geradores em cada mês dos anos-calendário discutidos.

Com a alteração da regra de incidência do imposto sobre a renda da pessoa física, o termo "antecipação", como indicativo da forma de pagamento, não é o mais apropriado, uma vez que o imposto passou a ser devido dentro do ano-calendário.

De acordo com o Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva, atualizado por Nagib Filho e Gláucia Carvalho, Ed. Forense, ed. 27ª - 2006, antecipação vem do verbo latino *antecipare*, e é vocábulo que se aplica para significar a ação de tudo o que se executa antes de atingido seu vencimento, ou o exato momento em que deveria ser executado. Nos termos da definição contida na mencionada obra, *ipsis litteris*: "Não é, pois, uma *antecedência* no sentido que se lhe dá, porque a *antecipação* revela sempre a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

ação facultativa de fazer-se alguma coisa *antes do tempo*. É da essência da *antecedência* que a ação se processe ou se promova, justamente, antes do tempo, porque se torna necessária semelhante prevenção”

Desse modo, se o imposto é devido e deve ser recolhido durante o ano-calendário não pode ser considerado como de pagamento antecipado.

Nos termos do art. 142 do CTN, como anteriormente registrado, a atividade de lançamento está vinculada a lei. De todas as normas legais examinadas, se infere que a declaração de rendimentos é a forma que o legislador escolheu para o contribuinte prestar informações ao Fisco e compensar o imposto pago durante o ano-calendário, por isso atualmente é denominada de ajuste.

O uso da declaração de rendimentos para o lançamento de ofício, causa um conflito na aplicação da norma legal que beneficia o “mau” contribuinte. Explicando, o contribuinte que durante o ano-calendário deixar de fazer recolhimento obrigatório, para acertar sua situação, dentro do ano-calendário, deverá recolher juros e multa de mora, incidentes a partir do mês do vencimento (em regra mês seguinte ao fato gerador), e para o imposto lançado de ofício, o Fisco cobra juros e multa a partir do mês de abril do ano seguinte aos meses do fato gerador.

Na ausência de lei que autorize o Fisco a tributar o rendimento omitido no final do ano-calendário, a incidência do imposto segue a regra geral e deve ser no mês da ocorrência do fato gerador.

Da base de cálculo do imposto.

A base de cálculo do imposto aqui examinada é fornecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, e suas alterações, inserido no art. 849 do RIR/3000, nos seguintes dispositivos:

*Art. 849. Caracterizam-se também como omissão de receita ou de rendimento, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil ou idônea, a*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

**origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).**

**§ 1º—Em relação ao disposto neste artigo, observar-se-ão (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §§ 1º e 2º):**

**I - o valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira;**

**II - os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.**

**§ 2º—Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 3º, incisos I e II, e Lei nº 9.481, de 1997, art. 4º):**

**I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;**

**II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.**

**§ 3º—Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 4º).(original não contém destaques)**

Desse comando legal extrai-se:

- o legislador criou uma presunção legal, da espécie condicional ou relativa (*juris tantum*) que admite prova em contrário de que: há omissão de rendimentos sempre que ficar comprovado a existência de depósito bancário sem origem dos recursos utilizados nas operações;

- à autoridade fiscal cabe provar a existência dos depósitos, e ao contribuinte apresentar documentação hábil e idônea no sentido de demonstrar que os recursos depositados têm origem nos rendimentos tributados ou isentos auferidos no mês;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

- a apuração e a incidência do imposto sobre os valores pertinentes aos depósitos injustificados, como expressamente prevista no § 4º do art. 42 da Lei nº 9.430 de 1.996, deverá ser mensal;

- quando comprovada a origem dos valores tidos como omitidos a tributação, se for o caso, submeter-se-á às normas de tributação específica prevista na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Está última colocação esta clara no inciso II, copiado, portanto, a regra de incidência do imposto sobre os rendimentos apurados na forma dessa presunção deve ser sempre mensal. Desse modo, o rendimento apurado na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, não está sujeito à declaração de ajuste anual, porque não foi tempestiva e espontaneamente declarado e não há recolhimento de imposto a ser deduzido do anual.

James Marins, em sua obra Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativa e Judicial) São Paulo-2002 – Edit. Dialítico, 2ª Edição. Pág. 175, ensina:

*Nenhum ato administrativo – fiscal, seja de formalização seja de julgamento, pode ser discricionário, pois as atividades administrativo – fiscais de fiscalização, apuração, lançamento e julgamento são atividades administrativas plenamente vinculadas (art. 3º do CTN) que devem atender às normas jurídicas de procedimento e processo com a finalidade de aplicar a lei e o Direito (art. 2º, I, da LGPAF) na exata medida da inteireza constitucional e infraconstitucional do sistema jurídico que rege a relação jurídico – tributária, e desse modo preserva a distribuição da justiça sob o ponto de vista do Direito.*

Enquanto o § 4º do art. 42 da Lei 9.430 de 1996 estiver em vigor pelo princípio da legalidade consagrado nos artigos 5º, II, 37 e 150, I da Constituição Federal, deve o órgão administrativo de julgamento zelar por sua correta aplicação.

Do critério utilizado para apuração da base de cálculo do imposto no lançamento.

Examinados os demonstrativos de cálculo que integram o auto de infração, constata-se que o auditor-fiscal demonstrou os rendimentos de acordo com a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

percepção do mesmo, contudo, para apurar a base de cálculo do imposto utilizou o total percebido no ano-calendário.

Esta forma de apuração não macula o lançamento do imposto, pois a tabela anual é a soma de todas as mensais. Isto significa que, se somarmos o imposto devido em cada mês o resultado será exatamente o montante apurado no final do ano-calendário.

O problema está com a incidência dos acréscimos legais, pois o critério adotado deslocou, o termo de início dos mesmos, para a data da entrega da declaração. Como este fato beneficiou o contribuinte e considerando que autoridades julgadoras não podem agravar o lançamento o critério adotado pelo auditor-fiscal fica mantido.

Da decadência do direito de lançar.

O CTN conceitua o lançamento e suas espécies nos seguintes termos:

**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;*

(...)

**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.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

*§ 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. (original não contém destaques)*

Em síntese:

- 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.

Com o advento do Decreto-lei nº 1.968/1982, o lançamento do imposto sobre a renda da pessoa física passou a ser por homologação. Assim, ocorrido o fato gerador (art. 43 do CTN) o sujeito passivo da obrigação deve o imposto.

A forma de contagem do prazo de decadência está registrada no § 4º do art. 150, anteriormente copiado. Deste parágrafo se extrai que o termo de início da contagem do prazo de cinco anos para o Fisco lançar é a ocorrência do fato gerador, exceto na hipótese de estar comprovado dolo, fraude ou simulação. Nesta hipótese o prazo de cinco anos será contado pela regra geral fixada no inciso I do art. 173 do CTN, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

Dessa forma, para a infração cuja multa não foi à qualificada (150%), o prazo de decadência para o fisco lançar o imposto, tem início no momento da ocorrência do fato gerador (CTN, §4º, art. 150). Isto quer dizer que em 7/4/2005, data da ciência do auto de infração, de acordo com o art. 156, V do CTN, o crédito tributário pertinente ao



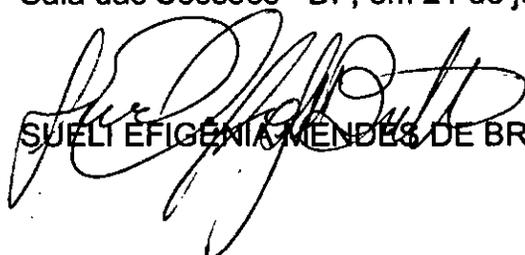
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10660.000863/2005-80  
Acórdão nº : 106-15.625

ano-calendário de 1999 e aos meses de janeiro março de 2000 encontrava-se extinto por decadência.

Posto isso, voto por reconhecer a extinção do crédito tributário por decadência relativo nos meses do ano-calendário de 1999, exceto aquele pertinente à omissão penalizada com multa qualificada, e aos meses de janeiro a março de 2000.

Sala das Sessões - DF, em 21 de junho de 2006.

  
SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO