



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000644/99-13
Recurso nº. : 127.182 – *EX OFFICIO*
Matéria : IRPF - Ex(s): 1993 a 1995 e 1997
Recorrente : DRJ em JUIZ DE FORA - MG
Interessado : VITOR GOMES GONTIJO
Sessão de : 07 de novembro de 2001
Acórdão nº. : 104-18.435

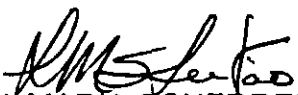
IRPF - DECADÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - LANÇAMENTO - A Fazenda Nacional decai do direito de proceder a novo lançamento ou lançamento suplementar, após cinco anos, contados da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se aquele se der após esta data.

IRPF -GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS – BENS PERTENCENTE A TERCEIROS - Incabível a apuração de ganho de capital, quando devidamente comprovado nos autos que o bem alienado não pertencia ao autuado.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em JUIZ DE FORA - MG.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 NOV 2001



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000644/99-13
Acórdão nº. : 104-18.435

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, SÉRGIO MURILO MARELLO (Suplente convocado), JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO.

A handwritten signature in black ink, consisting of a series of fluid, connected strokes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000644/99-13
Acórdão nº. : 104-18.435
Recurso nº. : 127.182
Recorrente : DRJ em JUIZ DE FORA - MG

RELATÓRIO

O Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - MG, recorre de ofício, a este Conselho, de sua decisão de fls. 203/211, que deu provimento parcial à impugnação interposta pelo contribuinte, declarando insubsistente parte do crédito tributário constituído pelo Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 01/09.

Contra o contribuinte VITOR GOMES GONTIJO, CPF/MF 054.820.706-20, residente e domiciliado no município de Divinópolis, Estado de Minas Gerais, à Rua Maranhão, n.º 1.141 – Bairro Sidil, jurisdicionado a DRF em Divinópolis - MG, foi lavrado, em 11/05/99, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 01/09, com ciência, em 11/05/99, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 2.143.780,84 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75%, e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês, e da multa de 1% ao mês, limitado a 20%, pelo atraso na entrega da declaração de imposto de renda pessoa física, calculados sobre o valor do imposto de renda relativo aos exercícios de 1993 a 1995 e 1997, correspondente, respectivamente, aos anos-calendário de 1992 a 1994 e 1996.

O lançamento foi motivado pela constatação das seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000644/99-13
Acórdão nº. : 104-18.435

1 – **ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO:** Omissão de rendimentos, caracterizada pela variação patrimonial a descoberto, evidenciada pelo confronto entre dispêndios e disponibilidades mensais. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º, parágrafos, e 8º, da Lei n.º 7.713, artigos 1º ao 4º, da Lei n.º 8.134/90; artigos 4º e 5º e 6º, da Lei n.º 8.383/91, combinado com o artigo 6º e parágrafos, da Lei n.º 8.021/90.

2 – **GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS:** Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos, conforme demonstrado na planilha. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e 16 ao 21, da Lei n.º 7.713/88; artigos 1º, 2º e 18, inciso I e parágrafos, da Lei n.º 8.134/90; artigos 4º e 52, parágrafo 1º, da Lei n.º 8.383/91.

3 – **MULTA REGULAMENTAR – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO:** Multa de 1% (um por cento) ao mês ou fração, limitada a 20% (vinte por cento) sobre o imposto de renda lançado, atualizado, decorrente de atraso na entrega das declarações de rendimentos dos exercícios de 1992, ano base de 1991, 1993, ano calendário de 1992, 1994, ano calendário de 1993, e 1995, ano calendário de 1994. Infração capitulada no artigo 8º, do Decreto-lei 1.968/82, combinado com o artigo 27 da Lei n.º 9.532/97; artigo 88, inciso I e II, parágrafo 1º, da Lei n.º 8.981/95, combinado com o artigo 27, da Lei n.º 9.532/97.

Em sua peça impugnatória de fls. 169/188, instruída pelos documentos de fls. 189/200 apresentada, tempestivamente, em 10/06/99, o suplicante, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando o seu cancelamento, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000644/99-13
Acórdão nº. : 104-18.435

- que, preliminarmente, o auto de infração referente à pessoa física, quando fez a descrição dos fatos e enquadramentos legais, não identificou e nem se estribou aos aspectos materiais, inerentes ao autuado;

- que deve ser observada a capacidade contributiva do contribuinte, porquanto esse princípio é novidade da Constituição de 1988 e aparece, expressamente, sob o § 1º do artigo 145;

- que a capacidade contributiva é um princípio que assegura aos contribuintes, pessoas físicas ou jurídicas, a garantia de somente serem tributados na medida de suas aptidões para gerar rendimentos, pois, caso contrário, o tributo revestirá caráter confiscatório, o que é vedado pela Constituição;

- que a decadência é sinônimo de caducidade. Corresponde ao prazo assinalado para o exercício do direito. É forma de perecimento ou extinção de direito. A própria lei estabelece um prazo para que esse direito seja exercido. Caso a parte interessada, no caso a Fazenda Pública, não exerça o direito que a lei lhe assegura no prazo estipulado, entende-se que ela não tem interesse, ou seja, que a Fazenda Pública abriu mão de seu direito;

- que tendo sido intimado em data de 01/02/99, conforme AR – Aviso de Recebimento, o qual foi postado em 29/01/99, conforme cópia reprográfica do envelope postal, a ilustre autoridade fiscalizadora não poderia Ter cobrado imposto de renda da pessoa física relativo ao exercício de 1993, ano-calendário de 1992, porquanto esse se acha totalmente fulminado pela figura da decadência;

- que, assim, o prazo para cobrança, por parte da Administração Pública iniciou-se em 04/01/94, tendo se exaurido por completo em data de 03/01/99, que por não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000644/99-13
Acórdão nº. : 104-18.435

ser dia útil, ficou prorrogado até o próximo dia de expediente na repartição, ou seja, ficou prorrogado até o dia 04/01/99;

- que, dessa forma, e tendo sido iniciada a fiscalização em data posterior à acima, ou seja, tendo sido iniciada em data de 01/02/99, o imposto e seus acessórios legais, relativo ao exercício de 1993, ano-calendário de 1992 deve ser de plano, expungido do feito fiscal, por ser medida de direito;

- que, no mérito, o auto de infração não tem motivação adequada, nem pertinente, já que há deformidade na base de cálculo do tributo exigido. E, quando o ato administrativo-fiscal resta sem motivação, ele se torna ineficaz, posto que alheio e arredo aos fundamentos que justifiquem a sua manutenção;

- que a multa pretendida pela autuante, além de absolutamente indevida, assume o caráter de abuso de poder fiscal, posto que manifestamente confiscatória, pois quase alcança o valor do próprio imposto indevido reclamado;

- que a multa imposto ao autuado, no percentual de 75%, sem a menor sobra de dúvida, constitui nitidamente um confisco tributário, que fere de morte o art. 150, IV, da CF/88;

- que as multa impostas ao autuado, relativas às entregas intempestivas das declarações de rendimentos da pessoa física, não têm respaldo jurídico e muito menos moral, sendo contrárias ao entendimento majoritário, inclusive no Primeiro Conselho de Contribuintes;

- que no caso de denúncia espontânea de obrigação acessória, como é o caso da entrega intempestiva da declaração de rendimentos da pessoa física, a multa está



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000644/99-13
Acórdão nº. : 104-18.435

excluída pelo Código Tributário Nacional, que é Lei Complementar a que se submetem as leis ordinárias, decretos e normas complementares;

- que não houve acréscimo patrimonial a descoberto, conforme pretendido pela ilustre autoridade fiscalizadora, porquanto toda a variação patrimonial havida no período fiscalizado, foi oportunamente justificada com recursos, conforme se comprova robustamente com as inclusas planilhas demonstrativas;

- que existe ilegitimidade passiva já conforme declarações de rendimentos de fls. 11/31, o autuado apresenta declaração em separado do cônjuge, o que se verifica pela indicação de valores nos campos destinados às informações do cônjuge, não obstante, a ilustre autoridade fiscalizadora, apurou ganho de capital, quando este não realizou nenhuma operação de compra e venda relacionada com o veículo caminhão a diesel – placas GLF –3704.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência parcial da ação fiscal, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que quanto às preliminares argüidas há que se acolher apenas a que se refere à decadência do exercício de 1993, uma vez que de acordo com o art. 173, inciso I do CTN esta se verificou em 31/12/1998, porquanto antes da lavratura do presente auto de infração, ou seja, 11/05/99;

- que, entretanto, quanto a não observação da capacidade contributiva, é totalmente descabida assertiva do interessado, eis que o lançamento em tela foi todo espelhado nos dados informados nas declarações de ajuste anual apresentadas, com



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000644/99-13
Acórdão nº. : 104-18.435

exceção da venda de um bem sobre a qual foi apurado ganho de capital, mas que será excluída dos respectivos cálculos, como se verá adiante;

- que o reclamante alega como questão de mérito e não de preliminar, a quebra do contraditório, e independentemente de onde se incluía realmente tal questionamento, o faz de forma evasiva, sem mencionar quando ocorreu e qual motivo teria gerado tal preterição de seu direito;

- que durante a ação fiscal junto ao contribuinte, que culmina com a lavratura do Auto de Infração, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, pois não existe ainda o contraditório. Somente após a ciência do Auto de Infração poderá ser instaurado o litígio, caso o contribuinte apresente, de acordo com os preceitos legais, a devida impugnação;

- que ocorreria cerceamento do direito de defesa se, na presente decisão, deixassem de ser abordados os argumentos de fato e de direito apresentados pelo defendente, relacionados, é claro, com o lançamento questionado;

- que ocorreria cerceamento do direito de defesa se o contribuinte, por não entender o teor da infração apontada em função de falha de enquadramento legal cometida, deixasse de exercer sua ampla defesa, o que, de certo, não aconteceu no presente caso;

- que apesar da afirmativa do defendente em relação ao caráter confiscatório da multa proporcional exigida, entendendo que sua aplicação está ferindo de morte o artigo 150, IV da CF/88, há de se observar que a precitada multa foi aplicada exatamente como emana da Lei nº 9.430, em seu artigo 44-I, e, conforme o Parecer Normativo CST nº 329/70, não cabe a esta autoridade monocrática o julgamento da matéria do ponto de vista constitucional;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000644/99-13
Acórdão nº. : 104-18.435

- que referente às multas por atraso na entrega das declarações de ajuste anual, o contribuinte não contesta o referido atraso, discute, porém, a procedência da exigência, em face do comando do art. 138 do CTN, conclamando a seu favor, o pálio do instituto da denúncia espontânea;

- que a denúncia espontânea está, de fato, prevista no art. 138 do CTN, que institui norma excludente de responsabilidade, quando esta é acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração;

- que a entrega da declaração tanto pode ser espontânea quanto por intimação e em qualquer dos casos, quando há a extemporaneidade, é cabível a aplicação da multa por atraso;

- que, assim, o atraso na entrega da DIRPF se torna ostensivo com o decurso do prazo legal fixado para a sua entrega tempestiva, não havendo, no caso em pauta, fato desconhecido da autoridade tributária que pudesse amparar a defendente pelo instituto da denúncia espontânea. Portanto, não procedendo a argumentação levantada na peça impugnatória, deve ser mantida a cobrança da multa pelo atraso na entrega das declarações de ajuste anual IRPF/1994/1995, em que pese o fato de decisões contrárias no Primeiro Conselho de Contribuintes, como afirmado na peça impugnatória, excluindo-se apenas as multas por atraso na entrega das DIRPF/92/93, por abrangido tais períodos pelo instituto da decadência, como se viu anteriormente. Ressalte-se que o defendente não questionou a decadência do EF/92;

- que ao contrário do que afirma o defendente, o imposto exigido no presente lançamento não foi apurado com base em presunções fiscais. Todos os valores que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000644/99-13
Acórdão nº. : 104-18.435

constam dos demonstrativos de fls. 146/159 foram extraídos das declarações de ajuste anual do interessado e de sua esposa, e dos demais documentos anexados aos autos, cabendo ressaltar que foram consideradas, inclusive, as importâncias em moeda corrente nacional mantidas em seu domicílio e informadas nas DIRPF;

- que quanto aos demonstrativos elaborados pelo autuado, estes sim, não se prestam para comprovar nenhum "superávit" ou "déficit", eis que totalmente em desacordo com a legislação que rege a matéria;

- que os demonstrativos elaborados pela autoridade autuante estão de acordo com o prescrito acima, aqueles utilizados pelo interessado em sua impugnação, entretanto, não se prestam para demonstrar o que se pretendeu, uma vez que foram levados em consideração apenas valores anuais;

- que verifica-se, pela análise dos precitados demonstrativos, estar correto o defendente ao afirmar que não foram levados em consideração os valores dos rendimentos isentos e não tributáveis e dos rendimentos sujeitos à tributação exclusiva, informados em suas declarações de ajuste anual. Todavia, tal fato se deu em consequência de o próprio interessado não ter comprovado, após a intimação de fls. 37/38, a origem e efetivo recebimento dos referidos valores, estando, assim, mais uma vez correto o fisco, em não incluí-los nos demonstrativos;

- que totalmente descabida a inquietação do interessado, quando questiona a inclusão dos valores constantes dos documentos de fls. 32/34 nos cálculos que deram origem ao presente lançamento. Ora, esses documentos nada mais são que a declaração de ajuste anual IRPF/1995 de sua esposa, Vera Gomes Gontijo, e os valores dali extraídos são simplesmente os valores dos rendimentos por ela informados, que vieram a ser adicionados



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000644/99-13
Acórdão nº. : 104-18.435

ao montante dos recursos do impugnante no ano-calendário respectivo, fazendo diminuir, consequentemente, o valor do IRPF que ora lhe é exigido;

- que o caminhão diesel, placa GLF-3704, realmente não pertencia ao contribuinte, como se verifica pelo Certificado de Registro de Veículo, a fls. 57, e em assim sendo, não há que se apurar ganho de capital, quando de sua venda, em nome do autuado;

- que diante de todas as considerações anteriores, há que se excluir do montante exigido do defendente as parcelas da multa por atraso da DIRPF/92, do IRPF e da multa por atraso, referente à DIRPF/93, e do imposto sobre o ganho de capital na alienação de bens e direitos;

- que quanto à parcela eximida recorro de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes, por força do disposto no artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 9.532/97, art. 67, e Portaria MF nº 333/97.

As ementas que consubstanciam a decisão da autoridade de 1º grau são as seguintes:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1994, 1995

Ementa: DECADÊNCIA. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5(cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia Ter sido efetuado.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. No lançamento não há que se cogitar quanto à preterição do direito de defesa, posto que esta, consoante o disposto no inciso II, do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, aplica-se apenas a despachos e decisões.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000644/99-13
Acórdão nº. : 104-18.435

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. ENTREGA FORA DO PRAZO. MULTA. Cabível a aplicação da penalidade prevista na legislação tributária, nos casos de apresentação da Declaração de Ajuste Anual fora do prazo regulamentar, quer o contribuinte o faça espontaneamente ou não.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. Não deve ser considerada como denúncia espontânea o cumprimento de obrigações acessórias, após decorrido o prazo legal para seu adimplemento, sendo a multa indenizatória aplicada em decorrência da impontualidade do contribuinte.

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. O Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, a partir de 01/01/1989, deverá ser apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos forem percebidos, sendo, dessa forma, incorreta a apuração de omissão de rendimentos através de fluxo de caixa anual.

GANHO DE CAPITAL. Incabível a apuração de ganho de capital, quando devidamente comprovado nos autos que o bem alienado não pertencia ao autuado.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE."

Deste ato, o Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - MG, recorre de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes, em conformidade com o art. 3º, inciso II da Lei n.º 8.748/93, com a nova redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000644/99-13
Acórdão nº. : 104-18.435

V O T O

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso de ofício está revestido das formalidades legais.

Como se vê dos autos, a peça recursal repousa no recurso de ofício de decisão de 1ª instância, onde foi dado provimento parcial à impugnação interposta, para declarar insubsistente parte do crédito tributário constituído.

Da análise dos autos se constata que a autoridade julgadora singular, acatando parcialmente as razões da defesa, considerou improcedente parte do lançamento contido no Auto de Infração.

Verifica-se, também, que a autoridade julgadora singular considerou improcedente o lançamento, amparado na convicção de que:

- quanto às preliminares argüidas há que se acolher apenas a que se refere à decadência do exercício de 1993, uma vez que de acordo com o art. 173, inciso I do CTN esta se verificou em 31/12/1998, porquanto antes da lavratura do presente auto de infração, ou seja, 11/05/99;

- o atraso na entrega da DIRPF se torna ostensivo com o decurso do prazo legal fixado para a sua entrega tempestiva, não havendo, no caso em pauta, fato desconhecido da autoridade tributária que pudesse amparar a defendente pelo instituto da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000644/99-13
Acórdão nº. : 104-18.435

denúncia espontânea. Portanto, não procedendo a argumentação levantada na peça impugnatória, deve ser mantida a cobrança da multa pelo atraso na entrega das declarações de ajuste anual IRPF/1994/1995, em que pese o fato de decisões contrárias no Primeiro Conselho de Contribuintes, como afirmado na peça impugnatória, excluindo-se apenas as multas por atraso na entrega das DIRPF/92/93, por abrangido tais períodos pelo instituto da decadência, como se viu anteriormente. Ressalte-se que o defendente não questionou a decadência do EF/92;

- que o caminhão diesel, placa GLF-3704, realmente não pertencia ao contribuinte, como se verifica pelo Certificado de Registro de Veículo, a fls. 57, e em assim sendo, não há que se apurar ganho de capital, quando de sua venda, em nome do autuado;

- que diante de todas as considerações anteriores, há que se excluir do montante exigido do defendente as parcelas da multa por atraso da DIRPF/92, do IRPF e da multa por atraso, referente à DIRPF/93, e do imposto sobre o ganho de capital na alienação de bens e direitos.

Verifica-se, que a autoridade julgadora singular considerou extinto o direito da Fazenda Nacional de proceder o lançamento de crédito tributário relativo aos exercícios de 1992 e 1993, bem como considerou indevido a apuração de ganho de capital na alienação de bens e direitos por entender que o bem alienado não pertencia ao suplicante.

Não há como discordar da posição adotada pela autoridade julgadora singular, já que de fato os lançamentos relativos aos exercícios de 1992 e 1993 estão alcançados pelo instituto da decadência, amparado no entendimento de que já decorreu o prazo de cinco anos contados conforme o previsto na legislação de regência. Senão vejamos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000644/99-13
Acórdão nº. : 104-18.435

É de se esclarecer, inicialmente, que 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.

Desta forma, após a análise dos autos, tenho para mim que está extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário, relativo aos exercícios de 1992 e 1993, já que acompanho a corrente que entende que o lançamento na pessoa física se dá por declaração, e é vasta a jurisprudência no sentido de que o direito de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar decai somente após cinco anos, contados da data da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se aquele se der após esta data, como expressamente previsto no artigo 173 do CTN.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000644/99-13
Acórdão nº. : 104-18.435

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 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000644/99-13
Acórdão nº. : 104-18.435

homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a 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;

.....
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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000644/99-13
Acórdão nº. : 104-18.435

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

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

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:

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);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000644/99-13
Acórdão nº. : 104-18.435

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.

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 5 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000644/99-13
Acórdão nº. : 104-18.435

É incontestado que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de 5 (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 5 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 5 anos contados do fato gerador.

Da mesma forma há tributos, como é o caso do imposto de renda pessoa física, que a Fazenda Nacional decai do direito de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar, após 5(cinco) anos, contados da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (no caso de contribuinte omissor na entrega da declaração de rendimentos), se aquela se der após esta data.

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 5 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 administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000644/99-13
Acórdão nº. : 104-18.435

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 a 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.

Assim, não tenho dúvidas de que o tributo oriundo de imposto de renda pessoa física, através da declaração de rendimentos, se encaixa na regra do art. 173 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 consequência é a extinção desse direito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000644/99-13
Acórdão nº. : 104-18.435

Assim, como o recorrente apresentou a declaração de rendimentos, relativo aos exercícios de 1992 e 1993, fora do prazo legal, ou seja, em 29/04/97 (fls. 15), e considerando que a emissão da correspondente notificação de lançamento ocorreu em 11/05/99, conta-se o quinquênio a partir do primeiro dia do exercício seguinte na qual o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, a partir de 01/01/93 e 01/01/94, o que equivale a dizer que o prazo decadencial iniciou-se em 01/01/93 e 01/01/94 e teve o seu termo final em 31/12/97 e 31/12/98, e como a ciência do auto de infração foi em 11/05/99, portanto, fora do prazo quinquenal, devendo ser acatada a preliminar de decadência.

Quanto ao caminhão diesel, placa GLF-3704, realmente não pertencia ao contribuinte, razão pela qual está correto a autoridade julgadora singular em excluir do lançamento o crédito tributário inerente ao ganho da capital lançado.

Assim sendo, e considerando que todos elementos de prova que compõem a presente lide foram objeto de cuidadoso exame por parte da autoridade julgadora singular e que a mesma deu correta solução à demanda, aplicando a legislação de regência à época da ocorrência do fato, fazendo prevalecer à justiça tributária, VOTO pelo conhecimento do presente recurso de ofício, e, no mérito, NEGO provimento.

Sala das Sessões - DF, em 07 de novembro de 2001



NELSON MALLEMAN