



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.001079/98-18  
Recurso nº. : 120.175  
Matéria : IRPF - Ex: 1994  
Recorrente : ANTÔNIO BARRETO DOS SANTOS  
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP  
Sessão de : 12 de abril de 2000  
Acórdão nº. : 104-17.444

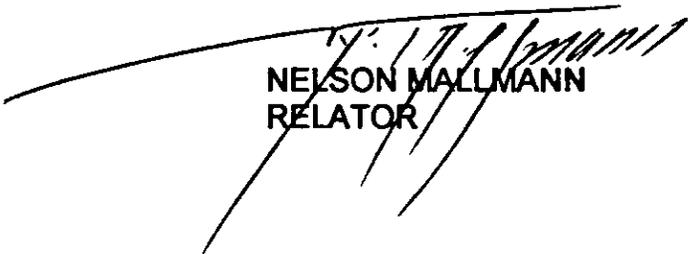
IRPF – DECADÊNCIA – GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Os ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza estão sujeitos ao pagamento do imposto de renda, cuja apuração deve ser realizada na ocorrência da alienação e o recolhimento do imposto no mês subsequente, razão pela qual têm característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Preliminar de decadência acatada

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTÔNIO BARRETO DOS SANTOS.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACATAR a preliminar de decadência suscitada pelo recorrente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
REMIS ALMEIDA ESTOL  
VICE-PRESIDENTE em exercício

  
NELSON MALLMANN  
RELATOR



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10820.001079/98-18  
Acórdão nº. : 104-17.444

**FORMALIZADO EM: 09 JUN 2000**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente, no momento do julgamento, a Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.001079/98-18  
Acórdão nº. : 104-17.444  
Recurso nº. : 120.175  
Recorrente : ANTÔNIO BARRETO DOS SANTOS

## RELATÓRIO

ANTÔNIO BARRETO DOS SANTOS, contribuinte inscrito no CPF/MF 312.211.818-15, residente e domiciliado na cidade de Araçatuba, Estado de São Paulo, à Rua Guatemala, n.º 294 – Bairro Aclimação, jurisdicionado à DRF em Araçatuba - SP, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 93/95, prolatada pela DRJ em Ribeirão Preto - SP, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 99/127.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 13/07/98, o Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 01/05, com ciência, através de AR, em 15/07/98, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 150.705,74 (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% (art. 44, inciso I da Lei n.º 9.430/96) e dos juros de mora de no mínimo de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto, referente ao exercício de 1994, ano-calendário de 1993.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde constatou-se omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens, direitos e ações/quotas não negociadas em bolsa. Infrações capituladas nos artigos 1º ao 3º, 16 a 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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10820.001079/98-18  
Acórdão nº. : 104-17.444

O Auditor Fiscal da Receita Federal, atuante, esclarece, ainda, através do Termo de Verificação de fls. 06/08, entre outros, os seguintes aspectos:

- que o contribuinte foi intimado, em 29/05/98, para apresentar os DARF comprobatórios do pagamento do imposto de renda sobre ganhos de capital constante dos dois "demonstrativos de apuração dos ganhos de capital" apresentados como anexos da declaração de imposto de renda, exercício de 1994, ano-calendário de 1993, entregue em 31/05/94; comprovar através de documentação hábil, data, forma de recebimento e valor de alienação da participação societária na empresa Sistema Araçá de Comunicações Ltda, e, data, forma de pagamento e valor de aquisição Fazenda São José de 3.514,81 hectares;

- que em 22/06/98 apresentou cópia do instrumento particular de alteração de contrato de sociedade por quotas de responsabilidade limitada denominada "Sistema Araçá de Comunicações Ltda", cópia dos comprovantes de recebimento da alienação da participação societária nesta empresa, cópia da escritura pública do imóvel Fazenda São José de 3.514,81 hectares; e informou por escrito que não efetuou o pagamento do imposto de renda sobre ganhos de capital por ele declarado nos dois "demonstrativos da apuração dos ganhos de capital", anexos da DIRF, exercício 1994, ano-calendário de 1993;

- que analisados os documentos apresentados e esclarecimentos prestados pelo contribuinte, constatamos: (1) – o não recolhimento do imposto devido declarado nos dois "demonstrativos da apuração dos ganhos de capital"; e (2) – a apuração incorreta do imposto de renda sobre o ganho de capital obtido na alienação da participação societária na empresa "Sistema Araçá de Comunicações Ltda", constante do "demonstrativo de apuração dos ganhos de capital";



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.001079/98-18  
Acórdão nº. : 104-17.444

- que os valores demonstrados por esta fiscalização nos quadros da alínea "b" retro retificam os declarados pelo contribuinte no respectivo "demonstrativo da apuração dos ganhos de capital" em virtude da incorreção na determinação do custo total de aquisição e do valor de alienação (em UFIR). Ao contrário do valor apurado pelo contribuinte como custo total de aquisição (251.468,52 UFIR), apuramos, conforme a legislação em vigor, o custo total de aquisição equivalente a 86.914,31 UFIR, que corresponde ao valor de 234,48 UFIR (constante da declaração de rendimentos) acrescido de 86.679,83 UFIR referente ao aumento de capital social de Cr\$ 119.860.000,00 efetuado pelo contribuinte em 18/05/92, conforme contrato de alteração social apresentado. Em relação ao valor de alienação (em UFIR) apuramos 650.522,74 UFIR, que corresponde ao valor de Cr\$ 9.965.000.000,00 (soma dos três recibos de venda e compra de quotas apresentados pelo contribuinte) dividido pela UFIR mensal de abril/93 (Cr\$ 15.318,45), considerando a data de alienação de 15/04/93 declarada pelo contribuinte;

- que cabe registrar que 1º conselho de Contribuintes decidiu que quando, à revelia da legislação disciplinadora do tributo, o sujeito passivo em casos de lançamento por homologação se omite em efetuar o pagamento antecipado a que estava obrigado, não há que se falar em homologação tácita por transcurso de prazo contado da fato gerador, já que inexistente atividade do contribuinte passível de ser homologado. Em tal hipótese, cumpre à administração proceder de ofício ao lançamento na forma do art. 149, V, do CTN, enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública segundo a regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional (Ac. n.º 101-83.039, de 1992).

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 11/08/98, a sua peça impugnatória de fls. 55/56, instruída pelos documentos de fls. 57/90, solicitando que seja acolhida a impugnação, declarando, por via de consequência, o cancelamento do Auto de Infração e que se formule um novo lançamento cobrando o valor correto do imposto apurado, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10820.001079/98-18  
Acórdão nº. : 104-17.444

- que o autuado, através do Termo de Intimação Fiscal , de 01/06/98, foi notificado a comprovar através de documentação hábil, data e valor de alienação da participação societária na empresa Sistema Araçá de Comunicações Ltda, bem como a forma de recebimento;

- que no prazo legal, apresentou os documentos solicitados, informando que deixou de efetuar o pagamento do IR sobre o ganho de capital, motivado pela falta de numerário e solicitou o parcelamento do débito;

- que o auto de infração, objeto da presente verificação, apresentou erro no valor do custo total de aquisição, conforme documentos que apresentamos em anexo, bem como o Anexo Ganhos de Capital, no total de 251.468,52 UFIRs, que representa o valor de investimento na sociedade, tendo sido considerado apenas o valor de 86.914,32 UFIRs, que corresponde ao valor inicial do Capital Social acrescido de sua primeira alteração;

- que ocorre, porém, que o valor transacionado, corresponde ao total de seus investimentos na empresa, que com muito sacrifício incorporou ao seu patrimônio e à participação na sociedade o total de 251.468,52 UFIRs, a título de adiantamento para futuro aumento do capital social, e com a venda de sua participação societária, transferiu o total de seus investimentos na empresa, que compreende o Ativo, o Passivo e o Patrimônio Líquido, devendo ser considerado o total de investimento na sociedade para fins de apuração dos Ganhos de Capital, uma vez que ocorreu uma diminuição em seu Patrimônio Líquido.

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10820.001079/98-18  
Acórdão nº. : 104-17.444

- que conforme se depreende dos autos, a exigência tributária refere-se aos ganhos auferidos pelo contribuinte nas alienações de um veículo e de ações que possuía na empresa Sistema Araçá de Comunicações Ltda;

- que embora o contribuinte tenha apurado imposto em decorrência dos ganhos (fls. 16 e 19), ele não informou o imposto no campo próprio da declaração de rendimentos (item 31 da pág. 4) e não efetuou qualquer pagamento a este título como informou às fls. 34;

- que com relação ao imposto sobre o ganho de capital obtido na venda do veículo não houve por parte do impugnante qualquer contestação;

- que assim, o litígio ficou restrito ao ganho de capital auferido na venda das ações, especialmente quanto ao valor considerado como custo, uma vez que o fisco considerou o valor de 86.914,31 UFIR enquanto o contribuinte pugna pelo valor de 251.468,52 UFIR consignado nas declarações e no demonstrativo do ganho de capital;

- que pelas cópias das declarações de bens apresentadas, relativas aos anos calendários de 1992 a 1994, o contribuinte consignou o valor de 234,48 UFIR referentes às quotas de capital e mais 251.231,04 UFIR a título de "adiantamento p/conta de aumento de capital" na empresa;

- que entretanto, examinando a alteração contratual (doc. De fls. 24/30), datada em 18/05/92, verifica-se que aumento de capital foi de apenas Cr\$ 599.300.000,00, cabendo ao contribuinte a parcela de Cr\$ 119.860.000,00, equivalente a 86.679,83 UFIR, já que sua participação no capital social era de 20%;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.001079/98-18  
Acórdão nº. : 104-17.444

- que, assim, correto está o valor de 86.914,31 UFIR considerado pelo fisco como custo das quotas (234,48 + 86.679,83), não merecendo qualquer reparo no demonstrativo elaborado à fls. 07.

A ementa da decisão que consubstancia os fundamentos da autoridade singular é a seguinte:

**“Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF**

**Ano-calendário: 1993**

**GANHO DE CAPITAL.**

Está sujeito ao pagamento de imposto de renda a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens e direitos de qualquer natureza.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE.”**

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 05/06/99, conforme Termo constante às folhas 96/98, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (06/07/99), o recurso voluntário de fls. 99/127, instruído pelos documentos de fls. 128/240, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que os dados relativos à alienação do veículo VW parati descrito no termo de constatação fiscal, alínea “a”, coincidem com aqueles declarados pelo ora recorrente na declaração de rendimentos do exercício de 1994. Não se instaurou controvérsia sobre essa matéria;

- que, apesar, de a Constituição exigir que o imposto incida sobre a renda, o excedente, o acréscimo patrimonial concreta, material e comprovadamente realizado no período de um ano, o legislador ordinário estabeleceu que a incidência se dê sobre os



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.001079/98-18  
Acórdão nº. : 104-17.444

"Rendimentos efetivamente recebidos em cada mês" e sobre os "ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza", também apurados mensalmente, o que, a rigor, nem chega a ser presunção de renda realizada;

- que essa linha de raciocínio conduz à conclusão de que, nos trechos em que assim dispõem, as Leis n.º 7.713/88, 8.134/90 e 8.383/91, invocadas como fundamentos jurídicos da exigência combatida, violam o Código Tributário Nacional e a Constituição Federal em vigor. E, como se viu, não é outro o entendimento da melhor doutrina;

- que é indubitoso que a hipótese de incidência do imposto de renda, como posta na Constituição e no Código Tributário Nacional, não se realiza a cada aquisição de disponibilidade, isoladamente, sem que sejam considerados, ao final do período de apuração, os dispêndios necessários à aquisição das disponibilidades e à conservação da respectiva fonte produtora;

- que o legislador ordinário estabeleceu, ao arripio das regras constitucionais vigentes, que a incidência do imposto se dê sobre os "ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza", apurados mensalmente. Mas convém anotar que, mesmo maltratando a Constituição, ele não ousou admitir a cobrança do imposto sobre o valor de transmissão do bem ou direito atualizado até o pagamento. Ele mandou considerar como ganho a "diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente";

- que nas declarações de bens do ora recorrente relativas aos anos-calendários de 1992 a 1994 estão consignadas, como custo da participação societária em questão, 234,48 UFIR correspondentes ao investimento inicial e, mais, 251.231,04 UFIR



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

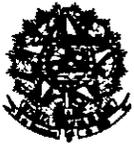
Processo nº. : 10820.001079/98-18  
Acórdão nº. : 104-17.444

representativas das quantias que ele efetivamente entregou à sociedade para futuros aumentos de capital;

- que ressalvada a insignificante diferença de 472,0870 UFIR, resultante de arredondamentos, a anexa "relação dos Adiantamentos Para Futuros Aumentos de Capital", elaborada e assinada pelo Sr. Wilson Bossada, profissional responsável pelos serviços contábeis do Sistema Araçá de Comunicações Ltda., demonstra que, em 15 de abril de 1993, o custo total da participação societária do ex-sócio Antônio Barreto dos Santos, ora recorrente, correspondia a 251.940,6070 UFIR. Este é o resultado da adição do saldo da conta "Adiantamentos de Capital", nessa data (165.026,2970 UFIR), com as 86.914,3100 UFIR (capital integralizado até 15/04/93) incontroversas;

- que por fim, é preciso enfatizar o erro cometido no lançamento e na decisão recorrida: fez-se incidir o imposto sobre a correção monetária relativa aos períodos que medeiam a formalização do negócio jurídico venda (15/04/93) e cada um dos três pagamentos realizados (09/06/93, 15/07/93 e 17/08/93). Com efeito, o valor da alienação, conforme declarado, foi de Cr\$ 4.552.797.443,60, que, dividido pelo valor da UFIR do mês de abril de 1993 (Cr\$ 15.318,45), corresponde a 297.210,05 UFIR. A diferença entre os Cr\$ 9.965.000.000,00, considerados pelo fisco, e os ditos Cr\$ 4.552.797.443,60 é, pois, correção monetária, sobre a qual não incide imposto de renda;

- que não há como negar que a legislação de regência do IRPF aqui enfocada, apesar de exigir a apresentação de declaração anual, atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, mensalmente, sem prévio exame da autoridade administrativa. Exatamente como está escrito no artigo 150 do Código Tributário Nacional. O lançamento haverá de ser, pois, por homologação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.001079/98-18  
Acórdão nº. : 104-17.444

- que as divergências que existiam a respeito desse tema, em verdade, acabaram por perder o sentido já com o advento da Lei n.º 7.713/88. Em vigor a partir de 1º de janeiro de 1989, essa lei evidenciou que o regime jurídico aplicável ao lançamento, tanto o do IRPF quanto o do IRPJ, é o do lançamento por homologação;

- que cabe lembrar ainda que se o lançamento é por homologação, desaparece a estranha figura da impugnação imediata à simples entrega da declaração a homologação é expressa, como exigida pelo artigo 150, caput, do Código Tributário Nacional, assim também entendido o termo de encerramento de fiscalização, quanto a tudo que não tenha sido objeto de auto de infração. Ou tácita, como prevê o § 4º desse mesmo artigo. Se o fisco entende cabível, constitui o crédito tributário, mediante lançamento de ofício, observando, é claro, o rito legalmente estabelecido;

- que à luz da tese do Fisco, a realização da hipótese de incidência do IRPF, aqui, ter-se-ia consumado a cada recebimento ou, o mais tardar, no último dia de cada um dos meses de junho, julho e agosto de 1993. É o que está escrito no auto de infração: "Fato gerador: 06/93, 07/93 e 08/93". O que – esclareça-se – também é incorreto. A aquisição da disponibilidade jurídica de rendimento, se for o caso, e, portanto, a realização da hipótese de incidência do imposto, mesmo segundo essa tese, ter-se-iam dado na data de formalização do negócio jurídico venda (15/04/93), pelo valor então avençado (Cr\$ 4.552.797.443,60);

- que o primeiro átimo do primeiro dia do mês de maio de 1993 marcaria, pois, o início do respectivo prazo decadencial, que teria expirado, sem pronunciamento da Fazenda Federal, no último instante do dia 31 de maio de 1998;

- que de acordo com o artigo 1509, § 4º, do Código tributário Nacional, a autuação em 15 de julho de 1998, ter-se-ia dado, portanto, a destempo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.001079/98-18  
Acórdão nº. : 104-17.444

Consta às fls. 245/246 o deferimento de liminar para que a autoridade impetrada admita o recurso voluntário, sem o prévio depósito mínimo de 30% do valor do crédito tributário lançado.

Consta às fls. 254/261 a sentença da Justiça Federal, acolhendo o pedido e concedendo a segurança, reconhecendo a ilegalidade do ato da autoridade impetrada, consistente na exigência de depósito prévio no valor de 30% do débito exigido, como condição para a interposição de recurso administrativo.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.001079/98-18  
Acórdão nº. : 104-17.444

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Embora respeite a posição daqueles que assim não entendem, tenho para mim que está extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário com relação aos ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos (Ações/Quotas não negociadas em bolsa), ocorrido em 15/04/93 e cujos valores foram recebidos em 09/06/93, 15/07/93, e 17/08/93, conforme consta às fls. 39/41, em razão dos motivos abaixo expostos.

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

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

É sabido que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.001079/98-18  
Acórdão nº. : 104-17.444

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 juste 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 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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10820.001079/98-18  
Acórdão nº. : 104-17.444

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.

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





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.001079/98-18  
Acórdão nº. : 104-17.444

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. : 10820.001079/98-18  
Acórdão nº. : 104-17.444

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.

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.

É inconteste que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10820.001079/98-18  
Acórdão nº. : 104-17.444

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 omissos na entrega da declaração de rendimentos), se aquela se der após esta data.

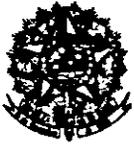
Após estas considerações, se faz necessário, ainda, algumas observações quanto a decadência do imposto de renda apurado em ganhos de capital na alienação de bens e direitos, diz a legislação:

\*Lei n.º 8.134/90:

Art. 18 – Fica sujeita ao pagamento do imposto de renda, à alíquota de vinte e cinco por cento, a pessoa física que perceber:

I – ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, de que tratam os parágrafos 2º e 3º do art. 3º da Lei n.º 7.713, de 1988, observado o disposto no art. 21 da mesma lei.

.....



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.001079/98-18  
Acórdão nº. : 104-17.444

§ 1º - O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção dos mencionados ganhos.

§ 2º - Os ganhos a que se referem os incisos I e II deste artigo serão apurados e tributados em separado e não integrarão a base de cálculo do imposto de renda, da declaração anual, e o imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração.

Lei n.º 8.383/91:

Art. 12 – As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declarações de ajuste, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou valor a ser restituído.

§ 1º - Os ganhos a que se referem o artigo 26 desta Lei e o inciso I do art. 18 da Lei n.º 8.134, de 1990, serão apurados e tributados em separado, não integrarão a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual e o imposto pago não poderá ser deduzido na declaração.”

Verifica-se que a tributação dos ganhos de capital é definitiva, cabendo ao próprio beneficiário proceder ao recolhimento do imposto, consistindo em um lançamento do tipo por homologação.

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.

Ora, próprio CTN fixou períodos de tempo diferenciados para atividade da administração tributária. Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.001079/98-18  
Acórdão nº. : 104-17.444

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 ganhos de capital na alienação de bens e direitos de qualquer natureza previsto no artigo 18, da Lei n.º 8.134/90 e artigo 12, da Lei n.º 8.383/91, se encaixa nesta regra, onde a própria legislação aplicável atribui aos contribuintes o dever, quando for o caso, de calcular e recolher, mensalmente, os seus impostos, sem prévio exame da autoridade administrativa, ou seja, eles não devem aguardar o pronunciamento da administração para saber da existência, ou não, da obrigação tributária, pois esta já está delimitada e prefixada na lei, que impõe ao sujeito passivo o dever do recolhimento do imposto em questão.

Nesta ordem, refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação se houver pagamento e, por conseqüência, como o lançamento efetuado pelo fisco decorre da falta de recolhimento, o procedimento fiscal não mais estaria



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.001079/98-18  
Acórdão nº. : 104-17.444

no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

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

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

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

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

Ora, quando o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base, ou na área do IPI, com a apuração de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.001079/98-18  
Acórdão nº. : 104-17.444

saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir tanto a redução na matéria lançada como a compensação de saldos em períodos subsequentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento.

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.

Tem-se, ainda, que nas alienações a prazo, o ganho de capital deverá ser apurado como venda à vista e tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês, considerando-se a respectiva atualização monetária, se houver (Art. 21 da Lei n.º 7.713, de 1988).

Desta forma, entendo que a situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, nasce na data da alienação (formalização do negócio jurídico de venda). Assim sendo, no caso em questão, o início da contagem do prazo decadencial começou em 15/04/93, e termo final do prazo se daria em 14/04/98. Tendo o autuado tomado ciência do auto de infração, em 15/07/98 (fls. 10), ter-se-ia dado, portanto, a destempo.

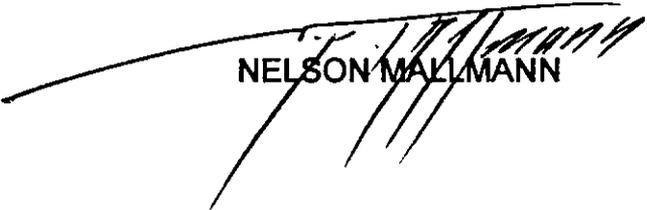


MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.001079/98-18  
Acórdão nº. : 104-17.444

À vista do exposto e por ser de justiça meu voto é no sentido de acolher a preliminar de decadência suscitada pelo sujeito passivo, para declarar extinto o direito de a Fazenda Pública lançar o crédito tributário constituído.

Sala das Sessões - DF, em 12 de abril de 2000



NELSON MALLMANN