

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

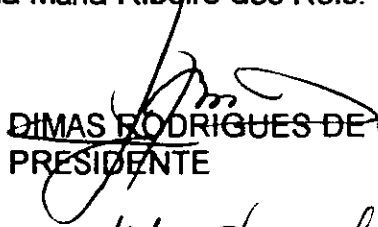
Processo nº. : 10840.002391/94-59
Recurso nº. : 14.056
Matéria : IRPF - EX.: 1990
Recorrente : CARLOS MARCOS DA COSTA
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 12 DE MAIO DE 1998
Acórdão nº. : 106-10.148

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - O prazo para a realização do lançamento de ofício relativo a tributo sujeito a lançamento por homologação é de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CARLOS MARCOS DA COSTA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Fernando Oliveira de Moraes (Relator), Henrique Orlando Marconi e Ricardo Baptista Carneiro Leão. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Ana Maria Ribeiro dos Reis.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: **17 JUL 1998**

RD/106-0.255

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros WILFRIDO AUGUSTO MARQUES e ROMEU BUENO DE CAMARGO. Ausente a Conselheira ROSANI ROMANO ROSA DE JESUS CARDOZO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10840.002391/94-59
Acórdão nº. : 106-10.148
Recurso nº. : 14.056
Recorrente : CARLOS MARCOS DA COSTA

RELATÓRIO

CARLOS MARCOS DA COSTA, já qualificado nos autos, foi notificado a pagar imposto de renda do exercício de 1990, ano-base de 1989, no valor de 18.223,67 UFIR, mais multa e acréscimos legais, com base nos arts. 1º a 3º e §§ e 8º da Lei nº 7.713/88, porque a ação fiscal apurou omissão de renda mensalmente auferida e não declarada, a partir de variações patrimoniais a descoberto, que caracterizam sinais exteriores de riqueza.

Impugnação parcial do contribuinte, que não abrange os lançamentos referentes a novembro e dezembro de 1989 e no qual a única matéria alegada é a decadência do direito de constituir parte do crédito tributário. Argumenta, em síntese, que com o advento da lei supracitada o lançamento do IRPF passou a ser da modalidade de lançamento por homologação e, portanto, a contagem do prazo decadencial deve observar o disposto no art. 150, § 4º, do CTN e transcreve doutrina.

A Delegada de Julgamento de Ribeirão Preto julgou procedente a ação fiscal, desacolhendo a tese da decadência, ao fundamento de que o prazo extintivo se inicia na data da entrega de declaração de rendimentos, pois o IRPF não se submete ao regime do autolançamento.

Recurso tempestivo a este Conselho, em que o Recorrente reitera sua tese de defesa, centrada na decadência.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10840.002391/94-59
Acórdão nº. : 106-10.148

VOTO VENCIDO

Conselheiro LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, Relator

Conheço do recurso, por tempestivo. O Recorrente sustenta haver a Fazenda Nacional decaído do direito de constituir parte dos créditos tributários em cobrança, trazendo à baila, mais uma vez, o debate em torno da natureza do lançamento do imposto de renda, a partir das modificações introduzidas pela Lei nº 7.713, de 22.12.88: se continua a ser lançamento por declaração ou se transformou em lançamento por homologação.

Na matéria, a doutrina se divide, com argumentos consistentes de parte a parte, e não obstante alinhar-me entre os que defendem ser ainda a declaração condição essencial ao lançamento do imposto de renda, penso não ser aqui a hora e o lugar de repisar, sem nada contribuir para a solução da polêmica, as lições dos juristas que, com maior brilho, se debruçaram sobre o assunto. Vale apenas registrar que também a jurisprudência administrativa está hesitante, inclusive no âmbito da instância especial, pois, não obstante a Câmara Superior de Recursos Fiscais tenha acolhido, no acórdão transcrito no recurso, a tese do lançamento por homologação, produziu diversos outros em que se inclina pela corrente doutrinária oposta. Nesse sentido, aparece como *leading case* o Ac. nº 01.-1.812, de 20.02.95 (posterior, portanto, ao aresto colacionado pelo Recorrente) no qual o Relator, Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, afirma, em seu voto vencedor:

O Código Tributário Nacional define três modalidades de lançamento tributário, sendo o caso ora examinado, daquele classificado como lançamento por declaração ou misto.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10840.002391/94-59
Acórdão nº. : 106-10.148

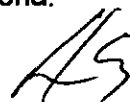
É lúcida a percepção do ilustre Conselheiro Relator do aresto recorrido, o Dr. Jezer de Oliveira Cândido, ao encampar o entendimento expresso pelo ilustre Conselheiro Dr. Celso Alves Feitosa, em diversos acórdãos dos quais foi relator, entre eles o de nº 101-84.284, de que, com o passar do tempo, considerando que o atual Código Tributário Nacional foi editado no ano de 1966, as modalidades de lançamento nele descritas podem não corresponder ao desenvolvimento econômico e financeiro nacional, verificado nessas quase três décadas, donde a celeridade e novas formas negociais, e a necessidade de a Fazenda Pública Federal de agilizar a arrecadação e simplificar as obrigações acessórias impostas ao contribuinte dão ensejo a dúvidas quanto ao tipo de lançamento que se tenha pela frente e as formas e meios de sua notificação.

Porém, o Código Tributário Nacional continua a ser um balizamento seguro a respeito [...].

É certo que, naquela assentada, não estava em foco a decadência do crédito tributário, mas essa circunstância não altera em essência a questão sobre a qual a instância especial se pronunciou. Incorreria em insuperável contradição quem admitisse ser o lançamento do imposto de renda por homologação, quando se discutisse a decadência, e por declaração, quando matéria diversa entrasse em debate.

Cabe registrar, por fim, que, mesmo considerando ser o lançamento por homologação, não teria ocorrido a decadência do direito de lançar, na espécie. Prevalece aí o entendimento – sustentado, entre outros, por GILBERTO ETCHALUZ VILLELA (*in REFLEXÕES EM TORNO DOS CHAMADOS "LANÇAMENTOS POR HOMOLOGAÇÃO" E DOS SEUS EFEITOS, NAS EXAÇÕES SUJEITAS A TAL REGIME*, publicado na revista *on line Teia Jurídica*) de que o prazo de decadência refere-se não ao direito de lançar, mas ao de fiscalizar. Diz o jurista gaúcho:

O pagamento é realizado [...] no mesmo momento em que se constitui o crédito ou em que nasce a exigibilidade, naquele em que ocorre o lançamento ficto, o autolancamento . Fica para adiante, apenas, a possibilidade de fiscalização do ato do contribuinte que, esta sim, tem cinco anos para ser tomada pela autoridade, a partir do fato gerador - e não do momento do nascimento da exigibilidade, como seria mais conveniente - pena de decadência desse direito de auditoria.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

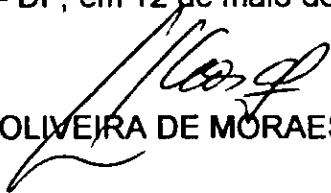
Processo nº. : 10840.002391/94-59
Acórdão nº. : 106-10.148

Sim, porque o que na realidade se declara no parágrafo 4º, do art. 150, é que o prazo decadencial só diz respeito à fiscalização do lançamento ficto ocorrido quando do vencimento da obrigação tributária. O fisco tem cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador (ou seja, em uma data pouco anterior à da constituição do crédito) para levar a cabo o "acertamento". Omissa no referido tempo, a Fazenda decai do direito de fiscalizar e já nada mais pode reclamar sobre o lançamento ficto ocorrido no momento em que a obrigação se tornava exigível, como também não pode mais gerar um lançamento de ofício para a mesma finalidade de constituição. Ressalvadas, é claro, aquelas situações mencionadas de dolo, simulação ou fraude.

Nessas condições, a contagem do prazo decadencial cessa com o início do procedimento fiscal, ou seja, no momento do *primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária* (Decreto nº 70.235/72, art. 7º, item I) e este, na espécie, é a intimação de fls. 9, da qual o contribuinte tomou ciência em 4 de agosto de 1993 (fls. 12), antes, portanto, do quinquênio fatal. A partir desta data, é que começaria a fluir o prazo para constituição do crédito tributário.

Tais as razões, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 12 de maio de 1998


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº. : 10840.002391/94-59
Acórdão nº. : 106-10.148

VOTO VENCEDOR

Conselheira ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, Relatora Designada

Como bem o demonstra o conselheiro relator, trata-se de matéria controvertida, tanto na doutrina, como na jurisprudência, hesitante uma e outra em torno da classificação do lançamento do imposto de renda, se por homologação ou por declaração, havendo ainda aqueles que o classificam como do tipo misto.

Com o advento da Lei 7.713/88, entendo que se deve redirecionar a análise da matéria. A referida lei introduziu modificações substanciais na legislação relativa à tributação das pessoas físicas para vigorar a partir do ano-base de 1989. Determinou, taxativamente, em seu artigo 2º, que o imposto será devido mensalmente à medida em que os rendimentos e ganhos de capital fossem percebidos.

Em relação ao recebimento de rendimentos de outra pessoa física ou de fontes situadas no exterior não tributados na fonte, no País, de acordo com o preceituado em seu artigo 8º, o contribuinte deveria efetuar o pagamento até o último dia útil da 1ª quinzena subsequente ao da percepção dos rendimentos, sob a modalidade conhecida como carnê-leão.

No caso do contribuinte que recebesse de mais de uma fonte rendimentos e ganhos e capital, a diferença de imposto deveria ser recolhida mensalmente, podendo tal diferença ser retida e recolhida por uma das fontes pagadoras, em caso de concordância do beneficiário, nos termos de seu artigo 23. A lei facultou-lhe, ainda, efetuar o recolhimento anualmente, mantido, entretanto, o cálculo mensal da diferença, conforme artigo 24.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº. : 10840.002391/94-59
Acórdão nº. : 106-10.148

Neste caso, é de se concluir que, passou a vigorar o regime de bases correntes, como acima exposto, passando o fato gerador do imposto de renda a ser mensal. Tal sistemática veio a ser modificada com o advento da Lei 8.134, de 27.12.90, como se percebe da dicção de seu artigo 2º, que dispõe, *verbis*:

"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." (grifei).

Com esta alteração, a partir do ano-base de 1990, o fato gerador do imposto de renda voltou a ser anual. A obrigação do contribuinte de efetuar o pagamento mensalmente assumiu a natureza de antecipação do devido a ser apurado na declaração de ajuste.

Como visto, no ano-base de 1989, está-se diante de um lançamento por homologação, ou seja, o contribuinte estava obrigado a antecipar mensalmente o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo-lhe possível tão somente a faculdade do recolhimento anual da diferença que continuava a ser apurada mensalmente, e apenas no caso de haver recebimentos de mais de uma fonte pagadora.

Sobre o lançamento por homologação, entendo pertinente trazer à luz considerações e conclusões emitidas pelo professor Luciano Amaro em sua obra *Direito Tributário Brasileiro*:

"O lançamento *por homologação* não é atingido pela decadência, pois, feito o pagamento (dito "antecipado"), ou a autoridade administrativa anui e homologa expressamente (lançamento por homologação expressa) ou deixa transcorrer, em silêncio, o prazo legal e, dessa forma, anui tacitamente (lançamento por homologação tácita). Em ambos os casos, não se pode falar em decadência (do lançamento por homologação), pois o lançamento terá sido realizado (ainda que pelo silêncio).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10840.002391/94-59
Acórdão nº. : 106-10.148

O que é passível de decadência é o lançamento *de ofício*, que cabe à autoridade realizar quando constate omissão ou inexatidão do sujeito passivo no cumprimento do dever de "antecipar" o pagamento do tributo. Se o sujeito passivo "antecipa" o tributo, mas o fez em valor inferior ao devido, o prazo que flui é para a autoridade manifestar-se sobre se concorda ou não com o montante pago; se não concordar, deve lançar de ofício, desde que o faça antes do término cujo transcurso implica homologação tácita. Assim, o prazo, após o qual se considera realizado tacitamente o lançamento por homologação, tem natureza *decadencial* (segundo o conceito dado pelo CTN), pois ele implica a perda do direito de a autoridade administrativa (recusando homologação) efetuar o lançamento de ofício. O que é passível de decadência, pois, é o lançamento de ofício, não o lançamento por homologação.

O prazo, decorrido o qual se dá a homologação tácita (implicando, portanto, a decadência do direito de efetuar eventual lançamento de ofício), é em regra também de cinco anos, contados, porém do dia de ocorrência do fato gerador e não do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a autoridade poderia (recusando homologação) efetuar o lançamento de ofício (art. 150, § 4º)."

Assim, é de se concluir que, com base no § 4 do artigo 150 do CTN e, conforme raciocínio acima exposto, a autoridade fiscal teria prazo de cinco anos a contar do fato gerador para efetuar o lançamento de ofício, visto não restar evidenciada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, hipótese em que seria aplicável a exceção da parte final do § 4º acima referenciado.

Como o auto de infração abrange fatos geradores ocorridos em janeiro, fevereiro, abril, maio, julho, agosto, novembro e dezembro de 1989, tendo sido dada ciência do mesmo em 26.10.94, é de se acatar a preliminar de decadência do direito da Fazenda realizar o lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos em janeiro, fevereiro, abril, maio, julho e agosto de 1989, ressaltando-se que não está abrangido pela decadência o lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos em novembro e dezembro de 1989.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10840.002391/94-59
Acórdão nº. : 106-10.148

Por todo o exposto e por tudo mais que dos autos consta, conhecimento do recurso, por tempestivo e interposto na forma da Lei e, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 12 de maio de 1998


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS

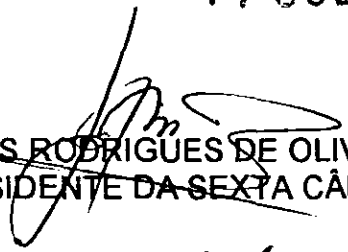
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10840.002391/94-59
Acórdão nº. : 106-10.148

INTIMAÇÃO

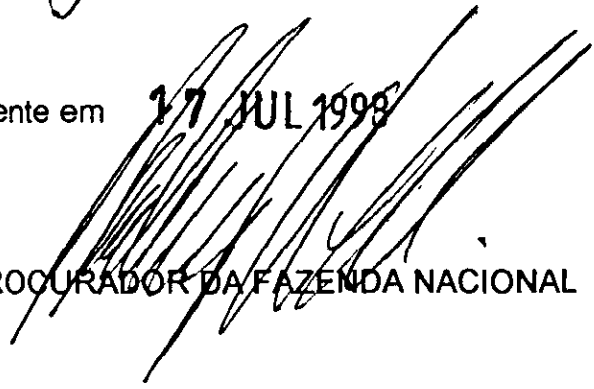
Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, Anexo II da Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em **17 JUL 1998**



DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE DA SEXTA CÂMARA

Ciente em **17 JUL 1998**



PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL