



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Recurso nº. : 145.000
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999 e 2000
Recorrente : CLÁUDIA PAZ DE SOUZA CASTRO
Recorrida : 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II
Sessão de : 20 de outubro de 2005
Acórdão nº : 104-21.084

NULIDADE - NORMAS PROCESSUAIS - Não se cogita de nulidade processual, tampouco de nulidade do lançamento, ausentes as causas delineadas no Decreto nº 70.235, de 1972.

DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independentemente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado.

TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO - NORMAS DE APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO - A lei editada posteriormente à ocorrência do fato gerador aplica-se quando instituir novos critérios de apuração e fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas nos termos do § 1º, do art. 144, do CTN.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Caracterizam-se como renda presumida os depósitos e créditos bancários, de origem não comprovada pelo contribuinte (artigo 42, da Lei de nº 9.430, de 1996).

PROVA - Compete ao contribuinte comprovar, de forma inequívoca, a natureza dos rendimentos percebidos.

Preliminar de decadência acolhida.

Preliminar de nulidade rejeitada.

Recurso negado.

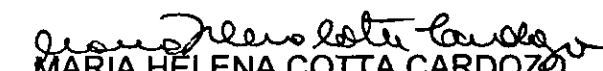
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por

CLÁUDIA PAZ DE SOUZA CASTRO.

▪ MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
▪ QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência, relativamente ao exercício de 1999, vencidos os Conselheiros Maria Beatriz Andrade de Carvalho (Relatora), Pedro Paulo Pereira Barbosa e Maria Helena Cotta Cardozo. Por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento em face da utilização de dados obtidos com base na informação da CPMF, vencida a Conselheira Meigan Sack Rodrigues e, por unanimidade de votos, as demais preliminares. No mérito, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Pereira do Nascimento, Meigan Sack Rodrigues, Oscar Luiz Mendonça de Aguiar e Remis Almeida Estol, que proviam parcialmente o recurso para que os valores tributados em um mês constituíssem origem para os depósitos do mês subsequente. Designado para redigir o voto vencedor quanto à preliminar de decadência o Conselheiro José Pereira do Nascimento.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
REDATOR-DESIGNADO AD HOC

FORMALIZADO EM: 04 JUN 2007

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº : 104-21.084

Recurso nº : 145.000
Recorrente : CLÁUDIA PAZ DE SOUZA CASTRO

RELATÓRIO

Cláudia Paz de Souza Castro inconformada com o v. acórdão prolatado às fls. 1.162/1.194, pela 7ª Turma da DRJ de São Paulo - SP recorre para este Conselho. A exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração de fls. 4/9, julgada procedente, refere-se a Imposto de Renda Pessoa Física decorrente de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados, nos exercícios de 1999 a 2000, anos-calendário de 1998 e 1999. O lançamento funda-se no disposto nos arts. 42, da Lei de nº 9.430, de 1996, 4º da Lei de nº 9.481, de 1997, 21 da Lei de nº 9.532, de 1997 e 849 do RIR/99. O acórdão está sumariado nestes termos:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998, 1999

Ementa: DO CRITÉRIO TEMPORAL DA INCIDÊNCIA DO IRPF.

Os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos à tributação na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

DA DECADÊNCIA.

Afastadas as hipóteses de contagem segundo lançamento por homologação ou por declaração, a regra aplicável na contagem do prazo decadencial é a contida no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, incidindo-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OFENSA AO PRINCÍPIO DA IMPESSOALIDADE. FISCALIZAÇÃO NÃO AUTORIZADA.

O Mandado de Procedimento Fiscal foi emitido por autoridade competente, contendo todos os dados previstos na legislação de regência, em especial o tributo a ser fiscalizado e respectivo período de apuração. Inexiste obrigatoriedade de informar ao contribuinte os critérios e diretrizes que conduziram à sua seleção para fiscalização.

Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

DA APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO. DA IRRETROATIVIDADE DE LEI DE CARÁTER MATERIAL.

As disposições da nº 10.174/2001 relativas à utilização das informações da CPMF para fins de instauração de procedimento fiscal relacionado a outros tributos não se restringem a fatos geradores ocorridos posteriormente à edição da lei, pois, nos termos do art. 144, § 1º, do CTN, aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Não há de se falar em aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001 em ofensa ao art. 144, do CTN, na medida em que a lei a ser aplicada continuará sendo aquela lei material vigente à época do fato gerador, no caso, a lei vigente para o IRPF em 1998 e 1999, o que não se confunde com a lei que conferiu mecanismos à apuração do crédito tributário remanescente, esta sim, de caráter formal, promulgada em 2001.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Com a edição da Lei nº 9.430/96, 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, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESCABIMENTO.

Descabe o pedido de diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. As perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal. Estando clara a identificação da matéria tributável na descrição dos fatos relatados no Auto de Infração, tendo o contribuinte tomado ciência de todos os valores lançados por meio de demonstrativos e constando dos autos os demais elementos que deram origem a autuação, descabe o pedido para

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

que se realize perícias para levantar elementos que já se encontram no processo.

DA EQUIPARAÇÃO A PESSOA JURÍDICA.

Não há como acatar pleito que vise equiparar o contribuinte à pessoa jurídica para fins de tributação por omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários de origem não comprovada, quando não estiver comprovado nos autos que os valores autuados provinham de atividade econômica desenvolvida com fim especulativo de lucro pela pessoa física.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquele objeto da decisão.

Lançamento Procedente.” (fls. 1.162/1.164).

A recorrente manifesta recurso voluntário, às fls. 1.202/1.242, para este Conselho de Contribuintes, objetivando a reforma do v. acórdão a fim de ser decretada a procedência do recurso.

Sustenta, preliminarmente, a nulidade do lançamento por entender que “a autuação não obedeceu à legislação de regência, eis que realizada com base em fatos geradores anuais (31/12/1998 e 31/12/1999), quando deveria ter sido realizada com base em fatos geradores mensais”.

Aponta a extinção do crédito tributário em relação aos fatos geradores ocorridos de janeiro de 1998 a novembro de 1998, vez que “o fato gerador de valores tributados na forma do artigo 42, da Lei nº 9.430/96 é mensal, resta evidente que estão submetidos ao lançamento por homologação, previsto no artigo 150 do Código Tributário Nacional, cujo termo inicial do prazo de decadência se submete às disposições do artigo 173, I, ou seja *do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*”.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

Coleciona julgados desta Câmara, em torno do lançamento por homologação, no sentido de que a fluência do prazo de decadência inicia-se a partir da data da ocorrência do fato gerador, rememora que apesar de em sua impugnação não ter ventilado tal marco, a decadência é questão a ser conhecida de ofício. Ressalta que a ciência do lançamento ocorreu em 25.8.2004 para afirmar que a decadência deve ser decretada para os fatos geradores ocorridos de janeiro de 98 a julho de 1999.

De outro lado, aponta a invalidade da ação fiscal por ofensa ao princípio da impessoalidade, em face de não ter sido indicado, na autuação, os critérios e diretrizes que levaram à seleção do seu nome para fiscalização, como determina o disposto no art. 1º da Portaria de nº 500/95, violado ainda o princípio da publicidade. Aduz que o fato de o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF de nº 0810600.2003.00658.7 "ter sido expedido por autoridade que seria competente para fazê-lo, se devidamente autorizada, seja em face de programa de fiscalização, seja em face de autorização do SRRF, não altera aquele outro fato de que deveria, nele, ou no auto de infração, ter sido apontado o programa de fiscalização em que estava inserido, sob pena de nulidade da autuação realizada" para concluir "se inexistente o programa de fiscalização, ou a autorização do SRRF, não poderia o Delegado da Receita Federal em Santos determinar a fiscalização da Recorrente".

Insurge-se, ainda, ao derredor da irretroatividade da legislação tributária. Aduz que o sistema tributário disciplinava a questão no âmbito da isenção e, assim, "a sua revogação, perpetrada em jan/2001, pela Lei nº 10.174/01, somente poderia valer a partir de Jan/2002, por força do disposto no artigo 178, combinado com o artigo 104, ambos do CTN". Traz a colação doutrina e precedentes prolatados por esta Câmara Ac. 104-19.499/03, 104-19.227/03, 104-19.394/03, 104-19.455/03 e 104-19.304/03, neste sentido. Aduz, ainda, a impossibilidade da revogação da norma de direito material por norma de direito formal.

No mérito aduz ser indevida a eleição passiva vez que exerce atividade comercial, integrando uma sociedade de fato, razão da movimentação financeira tributada na pessoa física.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

Esclarece não ser "possível à Recorrente fazer a prova 'de que não tem a disponibilidade jurídica ou econômica reclamada pelo art. 43 do CTN' dada a impossibilidade da realização da prova negativa, além do fato de que não foi isso o que pleiteou, posto que não argüiu a inexistência dos depósitos, mas sim a sua origem, qual seja, a de que não são rendimentos da pessoa física, mas sim decorrentes do exercício de uma atividade comercial".

Sustenta que ao decidir, nos termos do v. acórdão guerreado, a autoridade de primeira instância preteriu o comando do § 1º, do art. 845, do Decreto de nº 3.000/99 - RIR/99.

Acrescenta, de outro lado, "que a invocada atividade comercial também poderia ser comprovada mediante simples exame dos cheques depositados na contas-corrente que serviam de base para a autuação, emitidos pelas empresas de "tickets", somente possível à autoridade administrativa, que detém a condição de solicitá-los às instituições financeiras".

Alega, ainda, cerceamento de defesa em razão do indeferimento das diligências solicitadas, que se não deferida por este colegiado "implicará a nulidade da autuação".

Por fim, argumenta que a incidência da tributação, no caso, é da sociedade de fato constituída "por ela e seus irmãos". Registra, ainda, que seus irmãos foram "igualmente tributados em face das mesmas contas-corrente".

Diante do exposto sustenta não ter consistência a lavratura do auto de infração em nome da pessoa física em face da existência da sociedade de fato. Requer assim o provimento do recurso "desobrigando-a do recolhimento de quaisquer quantias".

É o Relatório.

Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

VOTO VENCIDO

Conselheira MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, Relatora

O recurso é tempestivo.

Inicialmente cabe delimitar o âmbito do exame, as alegações em torno de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade da legislação tributária apontadas não estão afetas à competência das autoridades administrativas, matérias estas reservadas ao crivo do Poder Judiciário. A jurisprudência deste Conselho é pacífica confira-se, dentre muitos: Ac. 105-13.357; Ac. 105-13.108 e 104-19.061.

Suscita, inicialmente, nulidade da autuação em razão de não ter sido observada a determinação contida no art. 1º da Portaria de nº 500/95. Cumpre esclarecer que as normas procedimentais foram postas especificamente para o controle da atividade fiscal, redundando, por isso mesmo, efeito essencialmente *'interna corporis'* regulamentar dos trabalhos da fiscalização. O objetivo de tais normas é garantir para o fiscalizado a segurança de que aquele procedimento fiscal, ao qual está submetido, decorre do múnus da Administração Tributária, afastando de pronto fiscalizações não embasadas estritamente no interesse público.

Ademais este Conselho ao examinar questão posta ao derredor do Mandado de Procedimento Fiscal, assentou, que aquele instrumento é mero controle administrativo não ensejando nulidade do lançamento, neste sentido, confira-se:

Preliminar - Nulidade - MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da

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

Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário.(Acórdão 106-12.941, Unânime da Sexta Câmara, Sessão de 16/10/2002).

Nulidade - Inocorrência - Mandado de Procedimento Fiscal - O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal (Acórdão 108-07079, sessão de 22/08/2002)."

Patente, no caso, tratar-se de norma infralegal rejeita-se a suscitada nulidade.

No tocante a aplicação retroativa da Lei de nº 10.174/2001 não há como acolher a preliminar.

O princípio da irretroatividade da lei tributária não tem aplicação para a questão em exame. O legislador tributário ao dispor sobre a constituição do crédito tributário delimitou a aplicação da lei nestes termos, verbis:

"art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º. Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º. O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

Claro está que aqui não se caracteriza violação ao princípio da irretroatividade da lei, pois a lei aplicada no caso, Lei de nº 9.430/96, é a vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, exercícios 1999 e 2000, que define em seu art. 42 o fato que configura omissão de receita ou de rendimento, sujeito a lançamento de ofício, ou seja,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil ou idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. As determinações contidas na Lei 10.174/2001 não definiram o fato gerador tampouco o alterou ou modificou, apenas introduziu novos critérios de apuração e de fiscalização alargando assim os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho é preciso ao comentar os ditames do artigo 144 do CTN nestes termos:

“O caput do artigo 144, do Código Tributário Nacional estabelece que, quanto aos aspectos materiais do tributo (contribuinte, hipótese de incidência, base de cálculo etc.) aplica-se ao lançamento a lei vigente no momento da ocorrência do fato gerador da obrigação, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

O § 2º do art. 144, do CTN dispõe que, em relação aos impostos lançados por períodos certos de tempo, a lei poderá fixar expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

No entanto, quanto aos aspectos meramente formais ou procedimentais, segundo o § 1º do mesmo artigo 144, do CTN, aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Destarte, não há direito adquirido de só ser fiscalizado com base na legislação vigente no momento da ocorrência do fato gerador, mas com base da legislação vigente do momento da ocorrência do lançamento, que, aliás, pode ser revisado de ofício pela autoridade administrativa enquanto não ocorrer a decadência.

Tendo em vista que o lançamento é declaratório da obrigação e constitutivo do crédito tributário, o direito adquirido, emergido com o fato gerador, refere-se ao aspecto substancial do tributo, mas não em relação à aplicação de meios mais eficientes de fiscalização. Nesta hipótese, a lei que deverá ser aplicada é a vigente no momento do lançamento ou de sua revisão até antes da ocorrência da decadência, mesmo que posterior ao fato gerador, embora que, no que respeita a parte material, seja observada a legislação do momento da ocorrência do fato gerador ou do momento em que é considerado ocorrido.

A Constituição Federal, de 1988, não assegura que o sigilo bancário só poderia ser transferido para a Administração Tributária com a intermediação

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

do Poder Judiciário, deixando o estabelecimento dessa política para o legislador infraconstitucional.

E certamente, o contribuinte, de há muito tempo, já foi orientado no sentido de que a lei, que disciplina os aspectos formais ou simplesmente procedimentais, é a vigente na data do lançamento.

A fiscalização através da transferência direta do sigilo bancário para a Administração tributária não representa uma inovação dos aspectos substanciais do tributo: a Lei Complementar 105/2001 e a Lei 10.174/2001.

Neste aspecto, cabe repetir que, quanto ao estabelecimento da hipótese de incidência, à identificação do sujeito passivo, à definição da base de cálculo, à fixação de alíquota, e etc., a lei, a ser utilizada, continua sendo a vigente antes do fato gerador do tributo, inexistindo descumprimento ao princípio da irretroatividade da lei em relação ao fato gerador (CF., art. 150, III, a)". (Revista Fórum Administrativo nº 6, de agosto de 2001).

No tocante ao cerceamento de defesa melhor sorte não a socorre por que patente que o exame da realização de diligências ou perícias compete à autoridade julgadora, questão esta examinada e não deferida (fls. 1.191/1192), portanto ausente a causa posta no art. 59 do Decreto 70.935/72. Ademais, foi concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito de defesa, oportunidade de apresentar, na fase de impugnação bem como de recurso, em resposta ao lançamento ora discutido, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização. Assim, não caracteriza cerceamento de defesa o indeferimento de diligência, atividade esta adstrita pelo legislador à livre convicção do julgador, não há nulidade a ser sanada.

Ausentes às causas delineadas nos arts. 10 e 59 do Decreto de nº 70.235/72 afasta-se as nulidades apontadas.

Afastadas as preliminares, cumpre examinar se ocorreu ou não a apontada decadência em relação aos fatos ocorridos nos meses de janeiro de 1998 a julho de 1999.

Para exame da decadência é necessário ressaltar que se trata de lançamento de ofício tirado de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada. O marco inicial do prazo decadencial nos casos de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

lançamento de ofício é o constante do art. 173, do CTN, ou seja, o prazo contar-se-á do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Cabe rememorar que o fato gerador do imposto de renda da pessoa física ocorre sempre em 31 de dezembro, independente de se adentrar na velha discussão doutrinal ao redor de lançamento por homologação, declaração ou misto. É o denominado fato gerador complexo, ou seja, formado ao longo do ano-calendário compreendendo todos os fatos ocorridos naquele período abrangido pela incidência. Não há fato gerador mensal, independente de haver ou não antecipação, retenção na fonte, porque os fatos verificados, mês a mês, irão configurar a ocorrência ou não do fato gerador tão só em 31 de dezembro.

Compulsando os autos verifica-se que a Recorrente não apresentou declaração referente ao ano-base de 1998, exercício de 1999, por entender estar enquadrada na qualidade de isenta e em relação ao ano-calendário de 1999, apresenta cópia do recibo de entrega da declaração de isento, datado de 31.8.2000 (fls. 276/279).

Ressalte, que a Secretaria da Receita Federal, em 29 de junho de 1998 instituiu a Declaração de Isento, IN-SRF 060/98, para as pessoas físicas dispensadas de apresentar a Declaração de Ajuste Anual. O prazo para apresentação da Declaração de Isento, exercício de 1999, ano-base 1998, foi fixado nestes termos:

“art. 2º. A Declaração de Isento deverá ser apresentada no período compreendido entre 12 de julho e 15 de outubro de 1999”. IN-SRF 78/99

Assim, o fato gerador ocorreu em 31 de dezembro, respectivamente, de 1998 e 1999, a contagem do prazo, para o ano-calendário de 1998, iniciar-se-á, em princípio, em 1º de janeiro de 1999 e para o ano-calendário de 1999, iniciar-se-á em 1º de janeiro de 2000.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

Vale registrar que a jurisprudência deste Conselho esta assentada neste sentido, confira-se, dentre muitos:

"IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Com o advento da Lei nº 7.713, de 1988, o acréscimo patrimonial há de ser apurado mensalmente, incidindo o imposto apenas na declaração de ajuste anual".

DECADÊNCIA - Quando o rendimento da pessoa física sujeita-se tão-somente ao regime de tributação na declaração de ajuste anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro, tendo o fisco cinco anos, a partir dessa data, para efetuar o lançamento. Recurso especial provido"(Ac. CSRF/01-04.724, Sessão de 14.10.2003);

"IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º, do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro. Recurso conhecido e negado." (CSRF/01-04.937, Sessão de 12.4.2004);

Contudo a questão irradia efeitos para alguns que ultrapassam tal marco, alguns, como a relatora, entendem que o prazo só começa a fluir a partir da data da oportuna entrega da declaração, pois tão só a partir de então a Fazenda Nacional poderá efetuar o lançamento. Daí para a relatora o direito de a fazenda lançar não decaiu, a ciência do auto de infração se deu em 25/08/2004, portanto o lançamento foi efetuado oportunamente.

No mérito, a controvérsia gira em torno da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados, ou seja, da natureza tributária dos rendimentos percebidos.

O art. 42 da Lei de nº 9.430/96 estabelece a presunção legal de que caracteriza "omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações”.

A presunção legal estabelece o contorno da situação que subsumida aos fatos ali descritos desvela o fato gerador do tributo, caso não descaracterizado pelo contribuinte.

Assim, depósitos ou créditos bancários, individualmente considerados, podem expressar a renda auferida e em poder do contribuinte, se não justificados por recursos não tributáveis ou rendimentos declarados. Trata-se de presunção legal, relativa, tipo *juris tantum*, que possibilita ao Fisco caracterizar a ocorrência do fato gerador do tributo, por intermédio de depósitos e créditos bancários individuais, de origem não comprovada, tampouco justificada pelo beneficiário.

O ônus da prova é invertido porque o Fisco, partindo daqueles valores, seguindo a determinação legal, presume a renda, enquanto ao contribuinte cabe descaracterizá-la por meio de documentação hábil e idônea. Ademais, o CTN em seu artigo 44, estabelece que a base de cálculo do tributo pode resultar da renda ou os proventos presumidos.

Verifica-se, claramente, que a recorrente não conseguiu afastar a presunção legal. Simples alegações não têm o condão de provar o que não foi provado. Precisos são os ditames de Paulo Bonilha em torno do ônus da prova ao afirmar que “as partes, portanto, não têm o dever ou obrigação de produzir as provas, tão-só o ônus. Não o atendendo, não sofrem sanção alguma, mas deixam de auferir a vantagem que decorreria do implemento da prova” (in *Da Prova no Processo Administrativo Fiscal*, Ed. Dialética, 1997, pág. 72).

Por fim, no tocante a indevida tributação como pessoa física vez que caracterizada a equiparação à pessoa jurídica, não há como prosperar a alegação, preciso o voto condutor do v. acórdão guerreado (fls. 1.193), não há prova da atividade comercial de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

fato. Ausente a prova da alegada atividade tampouco comprovada a origem dos valores depositados em conta bancária de titularidade da autuada, prevalece a presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e no mérito nego provimento ao recurso.

É o voto.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 2005

MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO

Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NELSON MALLMANN, Redator-Ad hoc

Com a devida vênia da nobre relatora da matéria, Conselheira Maria Beatriz Andrade de Carvalho, permito-me divergir de seu voto quanto a contagem do prazo decadencial, acompanhando-a nos demais itens.

Defende a Conselheira Relatora a tese de que o prazo só começa a fluir a partir da data da oportuna entrega da declaração de ajuste, pois tão só a partir de então a Fazenda Nacional tem ciência dos fatos e poderá efetuar o lançamento, prazo concedido em igual para o recorrente retificar a declaração apresentada.

Entende, ainda, que só a partir da data final fixada para a entrega da declaração, 30 de abril de 1999, é que se poderia iniciar-se a constituição do crédito tributário. Como, no caso dos autos, verifica-se que a Recorrente não apresentou declaração referente ao ano-base de 1998, exercício de 1999, por entender estar enquadrada na qualidade de isenta e em relação ao ano-calendário de 1999, apresenta cópia do recibo de entrega da declaração de isento, datado de 31.8.2000 (fls. 276/279). Assim entende a nobre relatora estar patente a não ocorrência da decadência, vez que a lavratura do auto de infração ocorreu em 16 de abril de 2004 (fls. 341), a ciência do auto de infração em 20 de abril de 2004, conforme se verifica às fls. 344, nos termos do aviso de recebimento de nº: RZ 01956704 0 BR.

Discordo da nobre Conselheira pelos motivos que passo a expor.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

Como se sabe, 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.

Deve ser esclarecido, que os fatos geradores das obrigações tributárias são classificados como instantâneos ou completos. O fato gerador instantâneo, como o próprio nome revela, dá nascimento à obrigação tributária pela ocorrência de um acontecimento, sendo este suficiente por si só (imposto de renda na fonte). Em contraposição, os fatos geradores completos são aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal, em um fato imponível. Exemplo clássico de tributo que se enquadra nesta classificação de fato gerador completo é o imposto de renda da pessoa física, apurado no ajuste anual.

Aliás, a despeito da inovação introduzida pelo artigo 2º da Lei nº 7.713, de 1988, pelo qual estipulou-se que "o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem recebidos", há que se ressaltar a relevância dos arts. 24 e 29 deste mesmo diploma legal e dos arts. 12 e 13 da Lei nº 8.383, de 1991 mantiveram o regime de tributação anual (fato gerador complexo) para as pessoas físicas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

Não há dúvidas, que a base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário diminuído das deduções pleiteadas.

Não é sem razão que o § 2º do art. 2º do decreto nº 3.000, de 1999 – RIR/99, cuja base legal é o art. 2º da lei nº 8.134, de 1990, dispõe que: "O imposto será devido mensalmente à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 85". O ajuste de que trata o artigo 85 do RIR/99 refere-se à apuração anual do imposto de renda, da declaração de ajuste anual, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário.

É de se observar, ainda, que para as infrações relativas à omissão de rendimentos, tem-se que, embora as quantias sejam recebidas mensalmente, o valor apurado será acrescido aos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual. Portanto, no presente caso, não há que se falar de fato gerador mensal, haja vista que somente no dia 31/12 de cada ano se completa o fato gerador complexo objeto da autuação em questão.

Em relação ao cômputo mensal do prazo decadencial, como dito anteriormente, é de se observar que a Lei nº 7.713, de 1988, instituiu, com relação ao imposto de renda das pessoas físicas, a tributação mensal à medida que os rendimentos forem auferidos. Contudo, embora devido mensalmente, quando o sujeito passivo deve apurar e recolher o imposto de renda, o seu fato gerador continuou sendo anual. Durante o decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio de pagamentos espontâneos e obrigatórios, o imposto que será apurado em definitivo quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual, nos termos, especialmente, dos artigos 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 1990. É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda estará concluído. Por ser do tipo complexo, segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do exercício social. Só então o contribuinte pode realizar os devidos ajustes de sua situação de sujeito

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

passivo, considerando os rendimentos auferidos, as despesas realizadas, as deduções legais por dependentes e outras, as antecipações feitas e, assim, realizar a Declaração de Imposto de Renda a ser submetida à homologação do Fisco.

Ora, a base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

Nesse contexto, deve-se atentar com relação ao caso em concreto que, embora a autoridade lançadora tenha discriminado o mês do fato gerador, o que se considerou para efeito de tributação foi o total de rendimentos percebidos pelo interessado no ano-calendário em questão sujeitos à tributação anual, conforme legislação vigente.

Desta forma, após a análise dos autos, tenho para mim, que na data da lavratura do Auto de Infração, estava extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário relativo ao exercício de 1999, correspondente ao ano-calendário de 1998, já que acompanho a corrente que entende que o lançamento na pessoa física se dá por homologação, cujo marco inicial da contagem do prazo decadencial é 31 de dezembro do ano-calendário em que ocorreu o fato gerador do imposto de renda questionado, ou seja, o fisco teria prazo legal até 31/12/03, para formalizar o crédito tributário discutido neste exercício.

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. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

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 homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

se constitui, pelo contrário, declara-se à 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 nº 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 cinco (cinco) anos, contados:

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

Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

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);

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).

· MINISTÉRIO DA FAZENDA
· PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
· QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

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 omissa 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 cinco 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 cinco (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 cinco anos contados do termo inicial que o caso concreto recomendar.

· MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
· QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

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 cinco anos contados do fato gerador.

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 cinco 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 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



Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. É o que está expresso no § 4º, do artigo 150, do CTN.

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 de imposto de renda, o procedimento fiscal não mais estaria 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".

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

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 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.

Assim, não tenho dúvidas de que a base de cálculo da declaração de rendimentos de pessoa física abrange todos os rendimentos tributáveis, não tributáveis e tributados exclusivamente na fonte recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

O tributo oriundo de imposto de renda pessoa física, a partir do ano-calendário de 1990, se encaixa na regra do art. 150 do CTN, onde a própria legislação aplicável (Lei nº 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.

Em assim sendo, não estava correto, na data da lavratura do auto de infração, a Fazenda Nacional constituir crédito tributário com base em imposto de renda pessoa física, relativo ao ano-calendário de 1998. O prazo quinquenal para que o fisco promovesse o lançamento tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 1998, começou, então, a fluir em 31/12/98, exaurindo-se em 31/12/03, tendo tomado ciência do

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

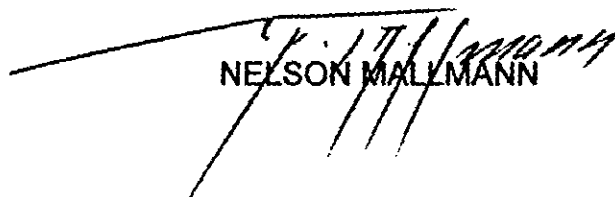
Processo nº. : 10845.002386/2004-48
Acórdão nº. : 104-21.084

lançamento, em 25/08/04, já estava, na data da ciência do Auto de Infração, decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo a este exercício.

Assim, é de se acolher a preliminar de decadência relativo ao exercício de 1999, correspondente ao ano-calendário de 1998.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de ACOLHER a preliminar de decadência do exercício de 1999, correspondente ao ano-calendário de 1998, acompanhando a relatora nos demais itens.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 2005


NELSON MALLMANN