



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

**Processo n°** 10920.004086/2005-34  
**Recurso n°** 154.905 De Ofício e Voluntário  
**Matéria** IRPF - Depósitos bancários - Exs.: 2001 a 2001  
**Acórdão n°** 102-49.479  
**Sessão de** 04 de fevereiro de 2009  
**Recorrentes** 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC e ALEXANDRE LUIZ STEFFEN

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2000, 2001

**NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.**

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, que atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN e presentes os requisitos do art. 10 do Decreto n° 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

**DIREITO AO SILÊNCIO.**

A autoridade administrativa tributária não se encontra dentre aquelas obrigadas a informar ao administrado o direito ao silêncio, dado que o interesse público deve prevalecer em relação ao interesse privado. O contribuinte deve colaborar com as autoridades tributárias na busca da verdade material, quanto à ocorrência do fato gerador.

**QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. LEI COMPLEMENTAR N° 105/2001. REGULARIDADE.**

É legal o procedimento fiscal embasado em documentação obtida mediante quebra do sigilo bancário, quando efetuada com base e estrita obediência ao disposto na Lei Complementar n° 105 e Decreto n° 3.724, ambos de 2001.

**APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO.**

Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processo de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

**LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. CONTAS CONJUNTAS. INTIMAÇÃO.**

Nos casos de contas bancárias em conjunto é indispensável a regular e prévia intimação de todos os titulares para comprovar a

J. [assinatura]

origem dos recursos depositados e a infração de omissão de rendimentos deverá, necessariamente, ser imputada, em proporções iguais, entre os titulares, salvo quando estes apresentarem declaração em conjunto.

#### MULTA QUALIFICADA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A apuração de depósitos bancários em contas de titularidade do contribuinte cuja origem não foi justificada, independentemente da apresentação da Declaração de Ajuste Anual e do montante movimentado, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada.

#### MULTA AGRAVADA.

Aplica-se ao lançamento a multa de ofício agravada somente quando o contribuinte deixar de atender nos prazos marcados intimações da autoridade fiscal para prestar esclarecimentos

#### DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, aplica-se o prazo de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º., do CTN, ainda que não tenha havido pagamento antecipado.

Homologa-se no caso a atividade, o procedimento realizado pelo sujeito passivo, consistente em “verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo”, inclusive quando tenha havido omissão no exercício daquela atividade.

A hipótese de que trata o artigo 149, V, do Código, é exceção à regra geral do artigo 173, I.

A interpretação do *caput* do artigo 150 deve ser feita em conjunto com os artigos 142, *caput* e parágrafo único, 149, V e VII, 150, §§1º. e 4º., 156, V e VII, e 173, I, todos do CTN.

Preliminar de decadência acolhida.

Multa de ofício desqualificada.


Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: a) NEGAR provimento ao recurso de ofício; b) DESQUALIFICAR a multa de ofício. Por maioria de votos: a) REJEITAR as preliminares de nulidade e irretroatividade. Vencido o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva; b) ACOLHER a preliminar de decadência suscitada pelo Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka. Vencida a Conselheira Núbia Matos Moura (Relatora) e Eduardo Tadeu Farah; c) EXCLUIR da exigência os valores das c/c 4480-8 e 4414-0 do BESC, por falta de intimação dos co-

titulares, nos termos do voto do Redator designado. Vencidos os Conselheiros Eduardo Tadeu Farah e Ivete Malaquias Pessoa Monteiro. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka.

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
Presidente

  
ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA  
Redator designado

FORMALIZADO EM: 10 MAR 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Silvana Mancini Karam e Vanessa Pereira Rodrigues Domene.

## Relatório

Contra ALEXANDRE LUIZ STEFFEN foi lavrado Auto de Infração, fls. 549/554, para formalização de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, no valor de R\$ 22.090.109,29, incluindo multa de ofício agravada e qualificada e juros de mora, estes calculados até 30/11/2005.

A infração apurada pela autoridade fiscal, relatada no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal, fls. 519/548, foi omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

A multa de ofício foi agravada e qualificada, conforme motivações apontadas no Termo de Verificação Fiscal:

*O contribuinte foi beneficiário dos depósitos constantes das planilhas acima, que se referem aos anos-calendário de 1999 e 2000 e que somam a quantia de R\$ 19.639.358,22. Em suas Declarações de Ajuste Anual Simplificada, apresentadas em 2000 (ano-calendário de 1999) e, em 2001 (ano-calendário de 2000) cópias às fls. 25 a 29, não há qualquer menção a contas bancárias mantidas em instituições financeiras e, muito menos, a valores declarados, constituindo-se flagrante descumprimento ao art. 25 da Lei n° 9.250, de 26 de dezembro de 1996 (...).*

*(...) e, por deixar de atender as intimações fiscais nos prazos marcados, ou melhor, sequer atender a quaisquer das intimações feitas, não sendo apresentados, portanto, esclarecimentos aos questionamentos formulados, ainda que concedidas incontáveis prorrogações.*

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 558/572, trazendo as seguintes alegações:

Do agravamento da multa - Em nenhum momento deixou de atender e responder às intimações que lhe foram feitas. Não é porque as respostas dadas não tenham sido aquelas desejadas pelo agente fiscal que isso deva significar omissão do contribuinte. O agravamento da multa somente se aplica se a conduta do contribuinte for de não atender à intimação para prestar esclarecimentos.

Nulidade do lançamento – Em se tratando de ação fiscal para constatação de ilícito tributário e penal, deveria ter sido alertado para o direito de permanecer em silêncio, não depor, testemunhar ou informar atos ou fatos que contra ele pudessem ser usados.

Nulidade. Irretroatividade da norma e direito à intimidade – Em nenhuma hipótese a autoridade fiscal poderia exigir informações e dados relativos à pessoa do ora requerente sem sua expressa autorização ou sem autorização judicial, ainda, que amparada em lei.



Em 1999 e 2000, período objeto do lançamento, vigia a Lei nº 9.311, de 1996, que impedia que outros tributos fossem exigidos com base em informações relativas à CPMF.

Decadência – Na data do lançamento, 14/12/2005, os fatos geradores ocorridos até 14/12/1999 estavam alcançados pela decadência, conforme disposto no § 4º do art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

Não restou caracterizada a existência de fraude, uma vez que os elementos de prova foram obtidos ilicitamente pelo Fisco.

O fato gerador do imposto de renda ocorre à medida em que os pagamentos e créditos são efetuados, de modo que a contagem do prazo decadencial deve ser efetuada mês a mês. Assim, até mesmo nos termos do inciso I do art. 173 do CTN teria fluído a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a novembro de 1999.

A Quarta Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC, conforme Acórdão DRJ/FNS nº 07-8.499, de 25/08/2006, fls. 574/592, julgou, por unanimidade de votos, procedente em parte o lançamento, para alterar o percentual da multa de ofício de 225% para 150%, ou seja, excluiu do lançamento o agravamento da multa de ofício.

Os fundamentos da decisão recorrida estão consubstanciados nas seguintes ementas:

*ARGÜIÇÃO DE NULIDADE. INFORMAÇÃO DO DIREITO AO SILÊNCIO – A falta de informação quanto ao direito de o contribuinte calar-se não inquina de nulidade o procedimento administrativo fiscal, pois que tal direito não se sobrepõe ao dever do contribuinte em colaborar com a Administração Tributária.*

*ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO – As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.*

*DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO – Constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o termo de início para a contagem da decadência desloca-se da ocorrência do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO. ILEGALIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL. IRRETROATIVIDADE DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001 – A Lei Complementar nº 105, de 2001, por tratar de aspectos processuais da atividade do lançamento tem aplicação imediata, não oferecendo conflitos de direito intertemporal.*



*EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO POR MEIO ILÍCITO. NÃO CARACTERIZAÇÃO – A obtenção de informações bancárias (extratos bancários) por parte do fisco, dentro dos parâmetros legalmente estabelecidos, não se constitui em prova ilícita.*

*MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. HIPÓTESE DE INAPLICABILIDADE – O agravamento da multa de ofício, em face do não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos, não se aplica nos casos em que a omissão do sujeito passivo já tem conseqüências específicas previstas na legislação.*

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. APLICABILIDADE – Restando evidenciada a conduta do sujeito passivo com o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador dos tributos e contribuições, configura-se o intuito de fraude, sendo, portanto, cabível a aplicação da multa de ofício qualificada.*

A DRJ Florianópolis/SC recorreu de ofício de sua decisão ao Primeiro Conselho de Contribuintes, em razão do limite de alçada estabelecido na Portaria MF nº 375, de 07 de dezembro de 2001.

Cientificado da decisão de primeira instância em 18/09/2006, fls. 602, o contribuinte apresentou, em 05/10/2006, recurso voluntário, fls. 603/621, no qual reproduz e reforça as alegações e argumentos da impugnação.

É o Relatório.



## Voto Vencido

Conselheira NÚBIA MATOS MOURA, Relatora

### Recurso de ofício

O recurso de ofício preenche os requisitos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele conheço.

A decisão de primeira instância alterou o percentual da multa de ofício de 225% para 150%, ou seja, excluiu do lançamento o agravamento da multa aplicada.

No voto condutor do acórdão recorrido a autoridade julgadora de primeira instância assim se manifesta sobre o assunto:

*Muito embora se discorde dos motivos expostos pelo contribuinte, a razão pende para ele quando defende a inaplicabilidade da multa pelo não atendimento às intimações. Isso porque, consoante se infere pelo subitem "3.1.1 - Penalidade Aplicada" do Termo de Verificação Fiscal, para justificar o agravamento da multa de ofício previsto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, o agente fiscal aponta tão-somente a falta de esclarecimentos em relação à origem dos depósitos bancários.*

*Frise-se que o fato de o contribuinte não comprovar a origem dos depósitos, já tem para ele uma repercussão definida em lei, qual seja, a caracterização da omissão de rendimentos tributáveis, nada mais. Assim, quando se está intimando o sujeito passivo a apresentar provas que a lei define como de responsabilidade dele e que se consubstanciam nos meios hábeis à conformação ou não da presunção, a não apresentação destas provas tem uma única decorrência: ter-se por verdade aquilo que a hipótese legal presume.*

*Em verdade, para tal agravamento, o que é importante aferir é a resistência oposta pelo contribuinte ao conhecimento, por parte do fisco, da matéria tributável. Ou seja, é medida aplicável naqueles casos em que o fisco só pode chegar aos valores tributáveis, depois de expurgados os artifícios postos pelo sujeito passivo. À evidência, tal situação é muito diferente da que aqui se tem.*

*Como claramente se percebe, a não comprovação da origem dos depósitos não obsta a atividade fiscal, pelo contrário a facilita, pois tal conduta do contribuinte coloca a presunção legal contra ele, autorizando o lançamento de ofício; ao não justificar a origem dos depósitos, o contribuinte atua contra si próprio, não se podendo, nestes casos, ter-se como evidenciada conduta tendente à caracterização da situação que justifica a imposição da multa de 225%.*

*Assim, há que se reconhecer que, no caso presente, não restou evidenciada a situação de fato que ensejaria o agravamento da multa de ofício previsto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.*



O entendimento acima exarado não merece retoques, razão pela qual nega-se provimento ao recurso de ofício.

#### Recurso voluntário

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Em seu recurso o contribuinte aponta três razões para a nulidade do lançamento, de modo que cada uma das razões argüidas serão a seguir analisadas, entretanto, de antemão, insta frisar que o presente lançamento foi levado a efeito por autoridade competente e dado ao contribuinte o direito de defesa, no momento da apresentação da impugnação e do recurso voluntário, que ora se analisa. Tem-se, ainda, que na lavratura do Auto de Infração foram cumpridas todas as formalidades estabelecidas no artigo 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), estando em perfeito acordo com as exigências previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo fiscal.

Nestes termos, não se verificam dos autos razões para a nulidade do lançamento.

No que se refere à queixa do recorrente de que a autoridade fiscal deveria lhe ter alertado para o direito de permanecer em silêncio, andou bem a autoridade julgadora de primeira instância quando afirmou que o contribuinte tem o dever de colaborar com as autoridades tributárias na busca da verdade material quanto à ocorrência do fato gerador e que a supremacia do interesse público deve prevalecer em relação ao interesse privado.

Acertada, portanto, a decisão recorrida quando concluiu que a autoridade administrativa tributária não se encontra dentre àquelas obrigadas a informar o direito ao silêncio aos administrados.

Ainda segundo o recorrente, uma das causas de nulidade do lançamento seria o fato de a autoridade fiscal ter violado princípio constitucional, ao se valer da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001 para obter das instituições financeiras seus extratos bancários. Afirma, o recorrente que a autoridade fiscal somente poderia ter acesso a tais dados mediante sua expressa autorização ou com autorização judicial.

Contudo, impõe-se registrar que a utilização dos dados da Contribuição Provisória da Movimentação Financeira – CPMF, bem como a utilização de seus extratos bancários, obtidos junto às instituições financeiras, nos exercícios sob fiscalização, se fez com supedâneo no § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, alterado pela Lei nº 10.174, de 9 de janeiro de 2001 e no art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentado pelo Decreto nº 3.724, da mesma data.

Não se vislumbra, portanto, qualquer irregularidade no ato administrativo adotado, mas em um procedimento legal que objetivou viabilizar o ato fiscalizatório, estando devidamente amparado pela legislação em vigor.

Por outro lado, importa dizer que não há previsão expressa na Constituição Federal quanto ao sigilo bancário, advindo tal tese da interpretação doutrinária e jurisprudencial dada à matéria. Uma vez existente o comando expresso, em lei ordinária e complementar, autorizando o exame de informações bancárias, deve ser acatado e utilizado

pelo Fisco, pois não cabe aos agentes públicos, questionarem a constitucionalidade da lei vigente mediante juízos subjetivos, dado o Princípio da Legalidade que vincula a atividade administrativa.

Por fim, no que se refere à nulidade do lançamento, o recorrente traz a tese da irretroatividade da Lei nº 10.174, de 9 de janeiro de 2001, aos fatos geradores ocorridos em datas anteriores a da sua publicação.

Ora, a Lei nº 10.174, de 2001 não criou ou instituiu nova hipótese de incidência tributária, mas, de fato, apenas ampliou os critérios de investigação, possibilitando a instauração de procedimento administrativo e lançamento com base em informações prestadas por instituições financeiras. Ao suprimir a vedação existente no art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, a Lei nº 10.174, de 2001 apenas concedeu novos poderes de investigação do Fisco, podendo ser aplicável essa legislação aos fatos ocorridos anteriormente ao início de sua vigência, por força do que dispõe o § 1º do art. 144 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN.

Outrossim, importa observar que este é o entendimento prevalente no âmbito desse Colegiado e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, segundo o qual a alteração introduzida pela Lei nº 10.174, de 2001 no § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996 tem natureza meramente procedimental, podendo alcançar fatos geradores anteriores a sua vigência.

Ainda, em sede preliminar deve-se examinar a arguição de decadência suscitada pelo recorrente.

A decadência é tema bastante controverso, que vem suscitando inúmeros debates no âmbito deste Conselho, entretanto, em 18/08/2008, o Ministro da Fazenda aprovou o Parecer PGFN/CAT/nº 1617/2008, o qual estabelece orientações a serem observadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB e pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN, em face da edição pelo Supremo Tribunal Federal - STF da Súmula Vinculante nº 8.

O Parecer acima referido versa sobre a decadência e a prescrição das contribuições previdenciárias, contudo, suas conclusões, que se encontram a seguir transcritas, importam para o exame que se pretende:

*49. Lembrando que nem toda a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, cuida somente de créditos tributários, e que, portanto, para efeitos daquela norma deve-se atentar à especificidade dos créditos, as observações aqui elencadas promovem síntese pontual, da forma que segue:*

*a) A Súmula Vinculante nº 8 não admite leitura que suscite interpretação restritiva, no sentido de não se aplicar - - efetivamente - - o prazo de decadência previsto no Código Tributário Nacional; é o regime de prazos do CTN que deve prevalecer, em desfavor de quaisquer outras orientações normativas, a exemplo das regras fulminadas;*

*b) apresentada a declaração pelo contribuinte (GFIP ou DCTF, conforme o tributo) não há necessidade de lançamento pelo fisco do valor declarado, podendo ser lançado apenas a eventual diferença a maior não declarada (lançamento suplementar);*



*c) na hipótese do subitem anterior, caso o Fisco tenha optado por lançar de ofício, por meio de NFLD, as diferenças declaradas e não pagas em sua totalidade, aplica-se o prazo decadencial dos arts. 150, § 4º, ou 173 do CTN, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente; o prazo prescricional, ainda, e por sua vez, conta-se da constituição definitiva do crédito tributário;*

*d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;*

*f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN;*

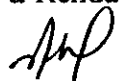
*g) Para fins de cômputo do prazo de prescrição, nas declarações entregues antes do vencimento do prazo para pagamento deve-se contar o prazo prescricional justamente a partir do dia seguinte ao dia do vencimento da obrigação; quando a entrega se faz após o vencimento do prazo para pagamento, o prazo prescricional é contado a partir do dia seguinte ao da entrega da declaração;*

*h) A súmula em apreço, em princípio, qualificaria interpretação literal: todo o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, estaria alcançado pela inconstitucionalidade. Porém, por tratar-se de matéria do mais amplo alcance público, o intérprete deve buscar resposta conciliatória, que não menoscabe expectativas de alcance de benefícios; principalmente, e do ponto de vista mais analítico, deve-se observar que há excertos do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que não seriam substancialmente alcançados pela decisão do Supremo Tribunal Federal.*

A principal conclusão exarada no Parecer acima citado é que, no que se refere aos prazos decadenciais e prescricionais das contribuições previdenciárias aplica-se o disposto na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Ao concluir que o disposto no CTN, quanto à decadência, aplica-se às contribuições previdenciárias, e sabendo-se que as disposições do CTN aplicam-se integralmente ao Imposto de Renda Pessoa Física, tem-se que tais conclusões, relativas à decadência, aplicam-se ao Imposto sobre a Renda Pessoa Física.

Pois muito bem. É pacífico, com o advento das Leis nºs 7.713, de 22 de dezembro de 1988 e 8.134, de 27 de dezembro de 1990, que o Imposto sobre a Renda Pessoa Física é tributo sob a modalidade de lançamento por homologação, dado que atribui-se ao contribuinte o dever de antecipar o pagamento.

Deste modo, considerando-se as orientações contidas no Parecer PGFN/CAT/nº1617/2008, há de se concluir que o prazo decadencial do Imposto sobre a Renda Pessoa Física deve ser contado da seguinte forma:



(i) ocorrido o pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

(ii) não ocorrendo o pagamento antecipado ou se comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o disposto no inciso I do art. 173 do CTN;

Cumpre, ainda, esclarecer que o imposto de Renda Pessoa Física, embora apurado mensalmente, se sujeita ao ajuste anual, e em assim sendo sua apuração somente se faz ao final do exercício, quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva anual. Trata-se, pois, de fato gerador complexivo anual.

No presente caso, muito embora o contribuinte tenha apresentado sua Declaração de Ajuste Anual, fls. 28/29, referente ao ano-calendário de 1999, tempestivamente, tem-se que na Declaração não apurou imposto a pagar, tampouco, indicou a existência de imposto de renda retido na fonte. A conclusão que se impõe, portanto, é que não ocorreu no ano-calendário de 1999 a antecipação de pagamento, de modo que deve-se aplicar, para a contagem do prazo decadencial, o previsto no inciso I do art. 173 do CTN.

A norma do art. 173, inciso I, manda contar o prazo decadencial do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O exercício em que o lançamento pode ser efetuado é o ano em que se instaura a possibilidade de o Fisco lançar. Ou seja, para proceder ao lançamento referente à omissão de rendimentos ocorrida no ano-calendário de 1999, o Fisco deveria esperar a entrega da Declaração de Ajuste correspondente, cujo prazo final para apresentá-la se deu em 28/04/2000. Portanto, o lançamento só poderia ter sido efetuado a partir de 28/04/2000, sendo 01/01/2001 o termo inicial do prazo decadencial, primeiro dia do exercício seguinte ao que o Auto de Infração poderia ter sido lavrado, e 31/12/2005 o termo final.

Como a ciência ao Auto de Infração ocorreu em 14/12/2005, fls. 552, não há que se falar, no presente caso, em decadência do direito de lançar crédito tributário relativos aos fatos geradores ocorridos durante o ano-calendário de 1999.

No mérito, tem-se que o recorrente não contestou expressamente a infração, em suas razões recursais, mas considerando que o lançamento imputa ao contribuinte infração de omissão de rendimentos caracterizado por depósitos de origem não comprovada, que é método indireto de verificação da ocorrência do fato gerador, necessário se faz o exame prévio do procedimento fiscal, porquanto dele depende o controle da legalidade do lançamento, tarefa que incumbe às instâncias administrativas de julgamento.

Dos documentos que compõem o processo, verifica-se que duas das contas bancárias que tiveram seus créditos levados à tributação são contas conjuntas, quais sejam: Banco do Estado de Santa Catarina S/A, agência 243, contas nºs 4480-8 e 4414-0, extratos, fls. 127/187 e 189/208, respectivamente. Dos mencionados extratos resta evidenciado que tais contas bancárias têm como titulares o recorrente e Walter Machado.

Enfim, restou comprovado que duas das contas bancárias, que serviram de base para o lançamento, são conjuntas, deve-se, portanto, examinar a aplicação do parágrafo 6º do art. 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, abaixo transcrito, no presente lançamento.



*§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.*

O dispositivo acima transcrito foi acrescentado ao art. 42 pelo art. 58 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Como se vê, o citado parágrafo já se encontrava em vigor desde 29/08/2002, portanto, deveria ter sido observado pela autoridade fiscal quando da lavratura do presente Auto de Infração, que foi cientificado ao contribuinte em 14/12/2005, fls. 552.

Como é sabido, a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados é uma presunção legal. No entanto, para que se valide a presunção de omissão de rendimentos, o lançamento deve se conformar aos moldes da lei. Reza o *caput* do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996<sup>1</sup>, que a omissão de rendimentos se caracteriza quando o titular da conta, regularmente intimado, não comprova a origem dos recursos depositados. Logo, é óbvio, que no caso de conta-corrente conjunta, torna-se imprescindível que todos os titulares sejam intimados a comprovar a origem dos depósitos.

Nas contas-correntes mantidas em conjunto, presume-se, obviamente, que os titulares possam utilizar-se das mesmas para crédito/depósito dos seus próprios rendimentos e a movimentação dos recursos financeiros pode ser feita por todos os titulares. Desta forma, a responsabilidade pela comprovação da origem dos recursos, para efeito do disposto no artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser imputada a todos os titulares da conta-corrente.

Vale destacar, conforme já mencionado anteriormente, que dos documentos que compõe o processo evidencia-se que as contas bancárias mantidas junto ao Banco do Estado de Santa Catarina S/A eram conjuntas, de sorte que a circunstância de conta bancária mantida em conjunto era conhecida pela autoridade fiscal. Entretanto, mesmo conhecendo o fato, deixou a autoridade administrativa de intimar o outro titular da conta-corrente em questão.

Ora, a atividade do lançamento, como já mencionado, é vinculada e obrigatória, nos precisos termos do parágrafo único do art. 142 do CTN, que impõe à autoridade lançadora a obediência às formalidades previstas na legislação, com vistas à constituição do crédito tributário. Assim, não poderia o agente fiscal ter deixado de intimar o outro titular daquelas contas bancárias, pois não tem o poder discricionário para agir em desacordo com a lei, sob pena de macular o lançamento.

Frise-se que a intimação a apenas um dos titulares não supre a imposição legal de intimar os demais co-titulares das contas mantidas em conjunto, pois a presunção de omissão de rendimentos, baseada em créditos bancários, somente se consuma na medida em que o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, com documentação hábil e idônea, a origem dos referidos créditos.

<sup>1</sup> Art.42.Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.



A falta de intimação para a justificação da origem dos depósitos bancários é causa, em si, da não caracterização da omissão de rendimentos, haja vista que a autoridade fiscal não cumpriu o rito que o art. 42 exige para que se estabeleça a presunção legal.

Nestes termos, considerando a falta de intimação ao co-titular das contas bancárias nºs 4480-8 e 4414-0, mantidas junto ao Banco do Estado de Santa Catarina S/A, deve-se excluir da tributação os valores creditados em tais contas.

Quanto à qualificação da multa de ofício o recorrente alega que não restou caracterizada a existência de fraude.

Para a análise da questão, transcreve-se a seguir os dispositivos legais que tratam da matéria, na forma como se encontravam regidos à época do lançamento:

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I-de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*II- cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidade administrativas ou criminais cabíveis.*

(...)

*§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:*

*a) prestar esclarecimentos;*

(...)

Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964

*Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária ou o crédito tributário correspondente.*

*Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da*

*obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72.*

Como se vê, para a aplicação da multa qualificada, exige-se que reste provada presença de elemento subjetivo na conduta do contribuinte de forma a demonstrar que este quis os resultados elencados nos arts. 71, 72 e 73 ou mesmo que assumiu o risco de produzi-los.

Ademais, o art. 44, inciso II, fala em “evidente intuito de fraude” o que exige que os elementos de prova utilizados em sua caracterização sejam facilmente identificáveis nos autos.

No caso dos autos, colhe-se do Termo de Verificação Fiscal, que a autoridade fiscal procedeu à qualificação da multa de ofício em razão de o contribuinte não ter mencionado em suas Declarações de Ajuste Anual Simplificadas, referentes aos anos-calendário de 1999 e 2000, a existência de contas-correntes bancários, nas quais foram efetuados depósitos bancários, que totalizam, no período em questão, a quantia de R\$ 19.639.358,22.

Como já visto, para a aplicação da multa de ofício qualificada exige-se que haja o propósito deliberado de modificar a característica essencial do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento. Portanto, a qualificação da multa de ofício é inaplicável nos casos de presunção simples de omissão de rendimentos/receitas ou mesmo quando se tratar de omissão de rendimentos/receitas de fato.

Vale destacar que tal matéria já foi pacificada neste Conselho de Contribuintes, que editou súmula, aplicável ao caso, que cristaliza o entendimento de que a simples apuração de omissão de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício:

*Súmula 1ª CC n° 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*

Considerando que a autuação utilizou presunção legal para concluir pela omissão de rendimentos, verifica-se que fica ainda mais distante a caracterização do dolo. A presunção legal autoriza que se conclua pela omissão de rendimentos e não pelo “evidente intuito de fraude”, a que se reporta o art. 44 da Lei n° 9.430, de 1996.

Nestes termos, incabível a qualificação da multa de ofício, nos termos em que consubstanciado no Auto de Infração.

#### Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao RECURSO DE OFÍCIO e DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para afastar as preliminares suscitadas e excluir da tributação os depósitos bancários referentes às contas bancárias n°s



4480-8 e 4414-0, mantidas junto ao Banco do Estado de Santa Catarina e DESQUALIFICAR a multa de ofício, que deve ser reduzida para o percentual de 75%.

Sala das Sessões-DF, em 04 de fevereiro de 2009.



NÚBIA MATOS MOURA

## Voto Vencedor

Conselheiro ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Redator designado

Em que pese o respeitável entendimento da ilustre Conselheira Relatora quanto à questão da decadência, entendo que é aplicável, no presente caso, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º., do CTN, pois, à regra geral do artigo 173, I, o Código estabeleceu justamente a exceção contida no artigo 149, V.

É o que passo a demonstrar.

Inicialmente, necessário se faz inicialmente transcrever alguns artigos do CTN que tratam do lançamento e da decadência. São eles:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

...

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

...

V – quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

...

VII – quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

...

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§1º. O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

...

§4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

...

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

...

V – a prescrição e a decadência;

...

VII – o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º;

...

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

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

...”

Várias conclusões podem ser extraídas a partir da interpretação sistemática desses dispositivos do Código:

(a) desde sua definição, o lançamento é considerado expressamente um procedimento administrativo (art. 142, *caput*) ou uma atividade administrativa (art. 142, parágrafo único), inclusive o lançamento por homologação (art. 149, V, e 150, *caput*);

(b) esse procedimento ou atividade consiste em “verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo” (art. 142, *caput*), independentemente da modalidade de lançamento;

(c) a diferença é que, no lançamento por homologação, praticamente toda essa atividade é realizada pelo contribuinte ou responsável, cabendo à autoridade administrativa homologá-la;

(d) o artigo 149 trata das hipóteses que autorizam o lançamento de ofício, dentre as quais aquelas previstas nos incisos V e VII, ou seja, (d.1) “omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte” (lançamento por homologação) e (d.2) ação do sujeito passivo ou de terceiro em benefício daquele “com dolo, fraude ou simulação”;

(e) o lançamento por homologação está definido no artigo 150, sendo que “o dever de antecipar o pagamento”, não o efetivo pagamento, faz parte do conceito legal daquele (art. 150, *caput*);

(f) o pagamento antecipado é modalidade de extinção do crédito tributário, sob condição resolutiva da homologação do lançamento (150, §1º, c/c art. 156, VII);

(g) no lançamento por homologação, homologa-se a atividade (art. 150, *caput*, *in fine*) ou o procedimento (art. 150, §§ 1º e 4º, c/c art. 156, VII, *in fine*) realizado pelo sujeito passivo;

(h) referida homologação pode ser tácita, com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º);

(i) se não homologado esse procedimento, necessário se faz o lançamento de ofício de que trata o artigo 149, V;

(j) o artigo 156 distingue os casos de decadência (V), de pagamento antecipado e de homologação do lançamento (VII);

(k) o prazo de decadência a que se refere o artigo 156, V, é o do artigo 173, I, do CTN, enquanto que a homologação do lançamento se dá na forma do §4º do artigo 150;

(l) o artigo 150, §4º, é aplicável apenas ao lançamento de ofício previsto expressamente no inciso V do artigo 149, decorrente de “omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte” (lançamento por homologação), não alcançando os casos de ação do sujeito passivo ou de terceiro em benefício daquele “com dolo, fraude ou simulação”;

(m) “omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte” (lançamento por homologação) abrange tanto a falta de pagamento como o pagamento a menor de tributo;

(n) apenas as circunstâncias que não se encaixem na expressa previsão contida no artigo 149, V, estão sujeitas ao artigo 173, I.

A meu ver, essas constatações afastam a assertiva segundo a qual o artigo 173, I, regula indistintamente o prazo decadencial relativo a todos os lançamentos de ofício.

Como se viu, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, por força do artigo 149, V, o lançamento de ofício deve ser realizado pela autoridade administrativa tanto no caso de omissão como de inexatidão “por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte” (lançamento por homologação), o que significa dizer que quando houve falta de pagamento ou pagamento a menor, é obrigatório o lançamento de ofício.

Para essas situações de ausência de pagamento ou de pagamento parcial de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o Código estabelece o prazo do §4º do artigo 150, ressalvando tão-somente aquelas em que se verifique “dolo, fraude ou simulação”, que, nos termos do artigo 149, VII, também autorizaria o lançamento de ofício.

Aliás, se o artigo 173, I, abrangesse todas as hipóteses de lançamento de ofício, a ressalva contida na parte final do artigo 150, §4º, seria absolutamente desnecessária, uma vez que a comprovação de “dolo, fraude ou simulação” também impõe o lançamento de ofício pela autoridade administrativa, a teor do artigo 149, VII.

Se o legislador não usa palavras inúteis, o disposto na parte final do § 4º. do artigo 150 só pode significar que, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o único caso de lançamento de ofício que autoriza a incidência do artigo 173, I, é o de “dolo, fraude ou simulação”.

Muito difundida também tem sido a idéia de que o artigo 150, §4º., aplica-se apenas quando tenha sido feito pagamento antecipado pelo sujeito passivo, pois, não havendo tal pagamento, qualquer que seja seu valor, a autoridade não terá o que homologar, submetendo-se a hipótese ao regime do artigo 173, I.

Não obstante, conforme se procurou demonstrar, o Código exige expressamente, nas situações do artigo 150, a homologação de todo o procedimento, de toda a atividade de “lançamento”, que consiste, na definição do artigo 142, em “verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo” (art. 142, *caput*).

A antecipação do pagamento é referida apenas como modalidade de extinção do crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento de lançamento, ou seja, de toda atividade que culminou no pagamento a menor ou mesmo no não recolhimento do tributo.

O que importa, para o Código, é que a legislação do tributo atribua ao contribuinte ou responsável “o dever de antecipar o pagamento” do tributo, independentemente deste ser realizado ou não. É dizer, a exigência tributária é que deve estar sujeita ao lançamento por homologação, não sendo condição necessária para a incidência do artigo 150, §4º., a realização de qualquer antecipação.

Até porque todas as vezes que o Código se referiu à homologação, nos artigos 150, *caput* e §§1º. e 4º., e 156, VII, fez menção à atividade ou ao procedimento de lançamento, nunca ao pagamento antecipado.

Se isso não bastasse, o CTN sempre distinguiu “pagamento antecipado” e “homologação do lançamento” (artigos 150, *caput* e §§1º. e 4º., e 156, VII), tendo utilizado essas expressões lado a lado, no mesmo dispositivo (artigo 150, §1º., e 156, VII), sem nunca se referir à homologação do pagamento antecipado.

E não poderia ser de outra forma, pois, nos tributos sujeitos a essa espécie de lançamento, existem diversas situações que acarretam o não pagamento de determinada exação, como imunidades, isenções, não-incidências, alíquotas zero, créditos acumulados etc. Por vezes, o lançamento de ofício decorrente do não pagamento do tributo também tem origem em vício na qualificação dos fatos pelo sujeito passivo.

Em qualquer uma dessas hipóteses, a atividade do contribuinte ou responsável está sim sujeita à homologação pela autoridade administrativa, de acordo com o artigo 150.

Um exemplo prático poderá ajudar a elucidar a questão: no caso do IRPF, tributo sujeito ao lançamento por homologação, determinado contribuinte assalariado não paga o tributo sobre determinado rendimento, declarando ao final do exercício que aquele rendimento era isento ou não tributável.



É correto dizer que, no caso, não se estaria sujeito ao prazo do artigo 150, §4º., só porque não houve pagamento daquele específico rendimento? Seria possível desmembrar o fato gerador e considerar que apenas aquele rendimento não oferecido à tributação determinaria a aplicação do artigo 173, I, ainda que vários outros valores tenham sido recolhidos antecipadamente a título de IRPF ou mesmo IRRF?

Outra pergunta se impõe: por que somente aqueles que não pagaram o imposto estão sujeitos ao prazo do artigo 173, I, enquanto que todos os que recolheram a menor (inclusive valores ínfimos) devem observar o prazo do artigo 150, §4º., quando se sabe que ambos os casos ensejam o lançamento de ofício, nos termos do mesmo artigo 149, V, do CTN?

A propósito, deve-se ressaltar que o argumento segundo o qual o *caput* do artigo 150 determinaria a homologação do pagamento antecipado, já que a expressão “atividade assim exercida pelo obrigado” poderia referir-se à antecipação, é incompatível com o disposto no artigo 149, V, de acordo com o qual o lançamento de ofício deve ser efetuado pela autoridade administrativa “quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte”.

De fato, se a omissão ou a inexatidão mencionadas no artigo 149, V, dizem respeito ao “exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte”, percebe-se que o pagamento em si não é requisito para que o tributo esteja sujeito ao lançamento por homologação. Homologa-se, isto sim, a atividade, o procedimento levado a efeito pelo sujeito passivo, não o pagamento propriamente dito, que pode ou não ocorrer.

O que se quer deixar muito claro é que a interpretação do *caput* do artigo 150 não pode ser feita isoladamente, pois, como se diz, “o direito não se interpreta em tiras”. Deve ser feita em conjunto com o artigo 149, V, e com todos os outros dispositivos do Código que tratam da matéria, especialmente os artigos 142, *caput* e parágrafo único, 149, V e VII, 150, §§1º. e 4º., 156, V e VII, e 173, I.

Ainda que não nos caiba “psicanalisar os eminentes representantes da Nação”, não me parece, outrossim, que tenha sido intenção do legislador sujeitar todos os casos de lançamento de ofício (art. 149) ao artigo 173, I, do CTN.

Isto porque tanto o “Anteprojeto de autoria do Prof. Rubens Gomes de Sousa, que serviu de base aos trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional”, de 1954, como o projeto de lei encaminhado ao Presidente da República previam apenas o prazo decadencial de que trata o artigo 173, I, do nosso Código em vigor.

O disposto no atual artigo 150, §4º., quanto à homologação tácita não constou nem do anteprojeto nem do projeto de lei. Foi incluído posteriormente, como exceção ao nosso artigo 173, I, que seria aplicável indistintamente a todas as modalidades de lançamento.

Assim, ao excepcionar o lançamento por homologação da regra geral até então projetada, o legislador pretendeu dar à hipótese prevista atualmente no artigo 149, V, tratamento diferenciado, consubstanciado no regime de que trata nosso artigo 150, §4º.

Não se deve esquecer, ainda, que, além da interpretação sistemática dos dispositivos do CTN, no caso específico, tratando-se de exceção, deve-se interpretar restritivamente os artigos 149, V, e 150, *caput* e §§1º. e 4º., ou, nos dizeres do artigo 111 do

Código, "literalmente". E a interpretação literal destes, como se viu, também nos permite concluir que tendo ou não havido pagamento antecipado, aplica-se aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contado a partir da data da ocorrência do fato gerador.

Nem se alegue ainda que o legislador pretendeu estabelecer um prazo menor de decadência apenas para os casos em que o contribuinte tenha feito algum pagamento antecipado, pois tal antecipação facilitaria o trabalho de investigação da autoridade administrativa.

Isto porque tal propósito, mesmo que tivesse existido, não se manifestou no texto do Código; ao contrário, como se extrai da interpretação sistemática e gramatical dos artigos 142, *caput* e parágrafo único, 149, V e VII, 150, *caput* e §§1º. e 4º., 156, V e VII, e 173, I, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo do §4º. do artigo 150 é aplicável inclusive quando não houver pagamento.

Lembro aqui a advertência feita pelo Ministro Aliomar Baleeiro:

*"Não me cabe, Sr. Presidente, psicanalisar os eminentes representantes da Nação.*

...

*Não entro, Sr. Presidente, na apreciação da justiça da lei. Desde que aceitei um posto neste Supremo Tribunal Federal, com muita honra para mim lembrei-me de que na minha mocidade me tinham ensinado aquela regra sovadíssima, de D'Argentré: não julgo a lei, julgo segundo a lei.*

...

*Acho que os membros do Congresso, responsáveis pela política legislativa do País, podem exigir que apliquemos cegamente a todas as leis que forem constitucionais, boas ou ruins. Quem se queixar da justiça da lei, que vá às eleições e substitua os Deputados e Senadores. Nosso papel não é fazer leis, mas justiça segundo as leis constitucionais." (STF, Tribunal Pleno, RE n.º 62.739-SP, Relator Ministro Aliomar Baleeiro, j. em 23.8.67, in RTJ 44/55-59)*

É por esses motivos que ousou divergir da ilustre Conselheira Relatora quanto à questão da decadência, votando pelo ACOLHIMENTO DA DECADÊNCIA em relação aos fatos geradores ocorridos durante o ano-calendário de 1999, considerando-se que, no caso específico dos autos, esta Segunda Câmara decidiu DESQUALIFICAR A MULTA, nos termos do voto da ilustre Conselheira Relatora, e que o lançamento de ofício foi efetuado após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos de que trata o §4º do artigo 150 do CTN.

Sala das Sessões-DF, 04 de fevereiro de 2009

  
ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA