



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.004034/2003-18
Recurso nº. : 136.919
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998
Recorrente : TAKAYUKY SHIBUYA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 18 DE MARÇO DE 2004
Acórdão nº. : 106-13.888

IRPF - DECADÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO - O direito de a Fazenda Nacional lançar o imposto de renda pessoa física, devido no ajuste anual, decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado.

Preliminar acolhida.

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

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do lançamento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE

LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 MAI 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.004034/2003-18
Acórdão nº : 106-13.888

Recurso nº. : 136.919
Recorrente : TAKAYUKY SHIBUYA

RELATÓRIO

Takayuky Shibuya, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 202/209, prolatada pelos Membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário de fls. 217/227.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado em 14/04/2003, o Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 174/175 e seus anexos, com ciência em 17/04/2003 (“AR” – fl. 180), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 467.203,90, sendo: R\$ 172.782,51 de imposto, R\$ 164.834,51 de juros de mora (calculados até 31/03/2003) e R\$ 129.586,88 de multa de ofício (75%), referente ao exercício de 1998, ano-calendário de 1997.

Da ação fiscal resultou a constatação da seguinte irregularidade:

**1) OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS
BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA**

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) corrente(s) de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nas operações de crédito nas referidas contas, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, integrante do Auto de Infração de fls. 170/171.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.004034/2003-18
Acórdão nº : 106-13.888

Fatos Geradores: Todos os meses do ano-calendário de 1997.

Enquadramento Legal: arts. 3º e 11, da Lei nº 9.250/95; art. 42 da Lei nº 9.430/96 e art. 4º da Lei nº 9.481/97.

Multa de Ofício: 75%

O Auditor Fiscal da Receita Federal, atuante, esclareceu ainda, por intermédio do Termo de Verificação Fiscal de fls. 170/171, entre outros, os seguintes aspectos:

- por intermédio do MPF-F nº 0910600-2002-00/-1 emitido em 26/02/2002, foi determinada a fiscalização das Declarações de Ajustes Anuais do contribuinte, correspondentes aos exercícios de 1998 a 2001;
- em 24/04/2002 foi expedida a Intimação SEFIS Nº 207/02, recebida em 26/04/02, exigindo à apresentação de toda documentação embasadora de suas declarações, juntamente com a apresentação dos extratos bancários de toda a movimentação financeira, durante o período de janeiro/97 a dezembro/2000;
- em 28/06/02 foi expedida a Intimação SEFIS nº 329/022, reiterando as exigências da intimação anterior, que não havia sido atendida;
- o contribuinte atendeu preliminarmente a intimação apresentando toda a documentação, com exceção dos extratos bancários, os quais foram apresentados posteriormente (fls. 14/2; 25/84; 85/156);
- em 13/03/2003 foi expedida a Intimação nº 048, recebida pelo contribuinte em 17/03/2003, exigindo-se a comprovação da origem dos valores depositados em suas contas correntes mantidas em instituições financeiras (Banco do Brasil S/A, Banco Itaú S/A e CEF), somente em relação ao período de janeiro a dezembro de 1997, que perfazia o montante de R\$ 691.130,05, conforme demonstrado às fls. 159/169;
- o contribuinte não atendeu à intimação, conseqüentemente foi efetuado o lançamento de ofício com base nos valores que foram



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.004034/2003-18
Acórdão nº : 106-13.888

depositados em suas contas correntes bancárias durante o ano-calendário de 1997;

- ressaltou ainda, que a fiscalização continua em andamento em relação aos demais períodos.

O autuado irresignado com o lançamento, apresentou, tempestivamente, em 15/05/2003 a sua peça impugnatória de fls. 186/192, que após historiar os fatos registrados no Auto de Infração e seus anexos, se indispôs contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja declarada insubsistente, com base, em síntese, nos argumentos, devidamente relatados às fls. 204/205.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os Membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba-PR, acordaram, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, julgar procedente o lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls. 174/175, nos termos do Acórdão DRJ/CTA Nº 4.083, de 11 de julho de 2003, fls. 202/209.

As ementas que consubstanciam a presente decisão são as seguintes:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF.
Ano-calendário: 1997*

Ementa: DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97 a Lei 9.430/96 no seu art. 42 autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para as quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
Exercício: 1997*

Ementa: DECADÊNCIA. O prazo para o fisco efetuar o lançamento do imposto de renda sobre os rendimentos auferidos pelas pessoas físicas é de 05(cinco) anos, contado a partir da data da entrega da declaração



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.004034/2003-18
Acórdão nº : 106-13.888

de ajuste anual, e na falta desta, a partir do primeiro dia do exercício seguinte, uma vez que, de acordo com a legislação vigente, o lançamento do imposto de renda amolda-se à sistemática de lançamento por declaração nos termos do artigo 173 do Código Tributário Nacional – CTN.

*DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, não 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 àquela objeto da decisão.
Lançamento Procedente”*

O contribuinte foi cientificado dessa decisão em 28/07/2003 (“AR” – fl. 215), e com ela não se conformando, interpôs, por intermédio de seu advogado (Procuração – fl. 228), dentro do tempo hábil (25/08/2003), o Recurso Voluntário de fls.217/227, no qual demonstra sua irresignação contra a decisão supra ementada, baseado em síntese que:

- fatos ocorridos no ano de 1997, já não mais poderiam ser cogitados como objeto de exigência tributária, isto porque já estavam maculados pelo decurso do prazo decadencial, consoante os termos do art. 150 do CTN;
- nos termos da doutrina e jurisprudência, o imposto de renda já deixou de ser imposto lançado por declaração, sendo um imposto sujeito às normas do lançamento por homologação, não se aplicando o art. 173 do CTN;
- a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais já pacificou o entendimento quanto à modalidade de lançamento, nos termos do Acórdão 01-03.390 DA 1ª Turma, publicado no DOU de 28/10/2002;
- assim o que se levanta em preliminar de nulidade tanto do lançamento quanto da decisão a quo, por inobservância do prazo decadencial;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.004034/2003-18
Acórdão nº : 106-13.888

- transcreveu o art. 150, § 4º do CTN e ementa de Acórdão do Superior Tribunal de Justiça;
- todos os impostos foram pagos regularmente e entregues ao fisco, não restando dúvidas quanto ao cumprimento das normas regulamentares, não contendo nos autos qualquer conduta de ter agido com *animus fraudandi*, dolo ou conluio;
- argumentou ainda que o lançamento está baseado tão somente em extratos bancários, sem nenhuma comprovação de omissão de receita ou aumento patrimonial a descoberto;
- teceu comentários a respeito da decisão a *quo*, sobre a análise da decadência;
- trouxe em seu socorro a Súmula 182 do Tribunal Federal de Recursos;
- os depósitos bancários simplesmente tem o condão de servirem de meros indícios, cabendo a fisco juntar outros elementos que caracterizem a real e efetiva omissão de rendimentos;
- transcreveu ementas da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Primeiro Conselho de Contribuintes;
- a autoridade de primeira instância não conseguiu, efetivamente demonstrar estar o lançamento vinculado a fato gerador imponible da exigência tributária. tes.

Às fls. 230/241, constam procedimentos administrativos, atendendo ao previsto no ar. 33, § 2º do Decreto nº 70.235/72, que diz respeito ao arrolamento de bens.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.004034/2003-18
Acórdão nº : 106-13.888

VOTO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo art. 33 do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima, razão porque dele tomo conhecimento.

De início, cumpre apreciar a questão da decadência argüida pelo recorrente, no sentido de que o prazo decadencial teria a sua contagem prevista no art. 150, § 4º do CTN.

O instituto da decadência é matéria de mérito, conforme preconiza o art. 269, inciso IV, do Código de Processo Civil, assim, é que analiso o impedimento de o Fisco exigir tributo relativo ao exercício de 1998, ano-calendário de 1997, em face de haver decaído o correspondente direito da Fazenda Pública.

O Código Tributário Nacional – Lei nº 5172, de 25 de outubro de 1966, em seu art. 156, ao tratar das modalidades de extinção do crédito tributário, apresenta um rol das possíveis causas, contemplando o instituto da decadência como sendo uma delas.

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

D

7

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.004034/2003-18
Acórdão nº : 106-13.888

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI - a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. (AC)

Esse inciso foi acrescido pela Lei Complementar nº 104, de 10/01/2001.

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto no artigo 144 e artigo 149." (grifo acrescido)

Por decadência entende-se a perda do direito de o fisco constituir o crédito tributário, pelo lançamento.

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional:

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

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.004034/2003-18
Acórdão nº : 106-13.888

.....
Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública."

E, ao tratar da decadência, a legislação de regência disciplinou especificamente nos artigos 150 e 173.

"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 ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

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

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

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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.004034/2003-18
Acórdão nº : 106-13.888

notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Da análise dos dispositivos legais, depreende-se 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.

Entende-se que o fato gerador do imposto de renda é um exemplo clássico de tributo que se enquadra na classificação de fato gerador complexo, apurado no ajuste anual, ou seja, aqueles que completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrange um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível.

Aliás, a despeito da inovação introduzida pelo artigo 2º da Lei nº 7.713/88, pelo qual estipulou-se que “o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à 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 8.383/91, mantiveram o regime de tributação anual (fato gerador complexo) para as pessoas físicas.

Assim, não há 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.

É da essência do instituto da decadência a existência de um direito não exercitado pela inércia do titular desse direito, num período de tempo determinado, cuja consequência é a extinção desse direito.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.004034/2003-18
Acórdão nº : 106-13.888

A partir do exercício de 1991, o imposto de renda pessoa física se processa por homologação, cujo marco inicial para a contagem do prazo decadencial é 31 de dezembro do ano-calendário em discussão (fato gerador do imposto).

Nesta ordem, é de se refutar 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.

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.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.004034/2003-18
Acórdão nº : 106-13.888

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

O contribuinte apresentou a Declaração de Ajuste Anual para o exercício de 1998 (ano-calendário 1997) dentro do prazo legal previsto na legislação vigente, em 21/04/1998. (fl. 05)

Nesse caso de lançamento de ofício, o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário obedece à regra geral prevista no art. 150 do CTN. No caso concreto, como já acima exposto, que o fato gerador se concretizou em 31 de dezembro de 1997, o termo inicial da contagem do prazo quinquenal é 1º de janeiro de 1998.

Em conseqüência, o termo final do referido prazo foi 31 de dezembro de 2002, sendo necessária a ciência do lançamento ao contribuinte nesse prazo. Entretanto, não ocorreu, pois o contribuinte tomou ciência do Auto de Infração somente em 17 de abril de 2003, ("AR" – fl. 180).

Extinto, por conseguinte, o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento, fato que impõe a exoneração do respectivo crédito tributário.

Isto posto, voto por acolher o recurso voluntário por ser tempestivo, para no mérito dar-lhe provimento, porque já havia decaído o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário.

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 2004.


LUIZ ANTONIO DE PAULA

