



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

Processo nº : 10945.004074/2003-60
Recurso nº : 138.420
Matéria : IRPF – EX: 1998
Recorrente : ÍTALO MOREIRA JÚNIOR
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 13 de abril de 2005
Acórdão nº : 102-46.702

DECADÊNCIA – OMISSÃO DE RENDIMENTO – DEPÓSITO BANCÁRIO – A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, na qual a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no § 4º do artigo 150 do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

O fato gerador do rendimento traduzido por depósito bancário cuja origem não restou comprovada, *ex vi* do disposto no artigo 42, parágrafo primeiro da Lei n.º 9.430, de 1996, ocorre no mês da efetivação do crédito pela instituição financeira.

Preliminar acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ÍTALO MOREIRA JÚNIOR .

RESOLVEM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência suscitada pelo sujeito passivo, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka (Relator) e José Oleskovicz. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE



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

Processo nº : 10945.004074/2003-60

Acórdão nº : 102-46.702

**LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA
REDATOR DESIGNADO**

FORMALIZADO EM: 03 MAR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO e ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI (Suplente convocada). Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº : 10945.004074/2003-60

Acórdão nº : 102-46.702

Recurso nº : 138.420

Recorrente : ÍTALO MOREIRA JÚNIOR

RELATÓRIO

O processo tem por fundamento a exigência de crédito tributário mediante procedimento de ofício e formalização por Auto de Infração, de 23 de abril de 2003, com centro no Imposto sobre a Renda relativo ao ex. de 1998, decorrente de omissão de rendimentos de natureza tributável e de espécie desconhecida, em todos os meses do ano-calendário de 1997, com suporte em presunção legal de renda assentada em depósitos e créditos bancários na forma do artigo 42, da lei nº 9.430, de 1996, conforme detalhamento às fls. 38, 64 e 66.

O procedimento de fiscalização encontra-se resumido no Termo de Verificação Fiscal, fl. 69 e 70.

Com ciência do feito em 24 de abril de 2003, fl. 79, o sujeito passivo interpôs Impugnação em 22 de maio desse ano, na qual pediu pela ineficácia do referido ato considerando sua formalização em momento posterior ao prazo legal para o exercício desse direito, tomando como início de contagem cada mês de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Na jurisprudência administrativa colhida para reforço da posição, um dos acórdãos contém marco inicial de contagem para o exercício desse direito em 31 de dezembro, data do fato gerador anual.

Outro aspecto contestado foi a extensão dos efeitos da Lei nº 10.174, de 2001, aos fatos passados, que caracterizaria retroatividade, pois em ofensa à validade do artigo 3º da lei nº 9.311, de 1996.

Na parte tocante ao mérito, pedido pela consideração de quatro depósitos, fl. 85, que teriam origem na receita da empresa Diagnosom Clínica de Tratamento Médico e Diagnóstico Ltda, conforme notas fiscais de prestação de serviço que juntou cópias às fls. 88 a 96.

Esses os motivos da peça impugnatória.



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

Processo nº : 10945.004074/2003-60

Acórdão nº : 102-46.702

Julgada a lide em primeira instância, o respeitável colegiado da Segunda Turma da DRJ em Curitiba, PR, considerou, por unanimidade de votos, o lançamento procedente, conforme Acórdão DRJ/CTA nº 4.448, de 5 de setembro de 2003, fls. 104 a 118.

A decadência do direito à formalização do crédito tributário foi afastada com base na interpretação que considera o marco inicial de contagem do prazo decadencial em 1º dia do exercício seguinte àquele que poderia ter ocorrido o lançamento. Assim, a extinção da relação jurídica tributária somente ocorreu em 31 de dezembro de 2003.

A vedação imposta pela norma do art. 3º da lei nº 9.311, de 1996, em seu texto original, trazida ao voto no sentido de impedir a extensão dos efeitos da lei nº 10.174, de 2001, foi afastada considerando que a norma mais nova alterou os meios de investigação do Fisco, na forma do artigo 144, do CTN, § 1º.

Na parte relativa à matéria objeto do feito, rejeitada a apropriação dos valores constantes das notas fiscais apresentadas em razão da falta de coincidência entre as datas das primeiras e a dos correspondentes depósitos e, também, porque ditos documentos não foram acompanhados das cópias dos respectivos cheques.

Essas, em síntese, as justificativas e fundamentos que compuseram o voto condutor do julgamento *a quo*.

Não conformado o representante legal do sujeito passivo, Carlos José Dal Piva, OAB PR 20.693, interpôs recurso dirigido ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, fls. 124 a 130, em 28 de outubro de 2003, com observação do prazo legal para esse fim, pois, com ciência da decisão de primeira instância em 30 de setembro desse ano, fl. 121.

Nessa petição, reiteradas as questões colocadas em primeira instância.

Arrolamento de bens, fls. 132 a 150.

É o relatório.



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

Processo nº : 10945.004074/2003-60

Acórdão nº : 102-46.702

VOTO VENCIDO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso e profiro voto.

As questões preliminares suscitadas têm por objeto a ineficácia do feito com suporte (a) na formalização após o término do prazo legal para o exercício desse direito, e (b) pela ofensa à norma proibitiva de utilização de tais dados, em vigor no momento de ocorrência dos fatos.

Os lançamentos regidos pela sistemática denominada “por homologação” e sob contornos das normas gerais contidas no artigo 150, do CTN, quando o procedimento desenvolvido pelo pólo negativo da relação jurídica tributária foi incorreto, passam à modalidade “de ofício”, na forma do artigo 149, do mesmo ato legal, enquanto o direito de exigir o crédito tributário incorretamente declarado (ou não) subsume-se às normas do artigo 173, do mesmo CTN.

Correta a interpretação do colegiado julgador de primeira instância, uma vez que o prazo para que o direito de formalizar o crédito fosse exercido, nesta situação concreta, teve marco inicial de contagem no dia 1º de janeiro de 1999, e conclusão em 31 de dezembro de 2003. Como o feito foi concluído e teve publicidade nesse ano-calendário, permanece ato administrativo juridicamente eficaz.

A outra questão prejudicial à continuidade processual tem referência na validade e eficácia das normas.



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

Processo nº : 10945.004074/2003-60

Acórdão nº : 102-46.702

Promulgada a lei nº 10.174, de 2001, que conteve norma alteradora daquela do art. 3º da lei nº 9.311, de 1996, no sentido de retirar a vedação de acesso e utilização dos dados da CPMF para fins de investigação fiscal de outros tributos, a Administração Tributária, no entender da defesa, somente poderia usar de tais dados a partir da sua publicação.

Essa conclusão decorre de um dos fundamentos para a aplicação das normas estabelecido pelo artigo 6º, do Decreto-lei nº 4.657, de 1942 – Lei de Introdução ao Código Civil⁽¹⁾, que no entender da defesa não permitiria o acesso a dados protegidos pela norma da lei nº 9.311, de 1996, em seu texto original, válido até 9 de Janeiro de 2001, data da publicação da lei nº 10.174.

Trata-se, no entanto, de questão inerente ao direito processual tributário e não ao direito tributário substantivo, pois voltada às formalidades necessárias ao procedimento e aos meios de investigação do Fisco, uma vez que o acesso a tais dados não permite o lançamento, mas o aprofundamento das investigações sobre as atividades desenvolvidas pelos cidadãos brasileiros.

A exigência tributária não tem suporte na lei n.º 10.174, de 2001, nem na lei n.º 9.311, de 1996, mas no artigo 42 da lei n.º 9.430, de 1996, porque, como afirmado, esta se encontra no campo do direito substantivo.

Anteriormente à referida autorização, a Administração Tributária conhecia, via CPMF, eventuais discrepâncias entre a movimentação bancária de

¹ Decreto-lei nº 4.657, de 1942 – LICC - Art. 6º - A lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, direito adquirido e a coisa julgada.

§ 1º - Reputa-se ato jurídico perfeito o já consumado segundo a lei vigente ao tempo em que se efetuou. A redação deste parágrafo foi dada pela Lei nº 3.238/57).

§ 2º - Consideram-se adquiridos assim os direitos que o seu titular, ou alguém por ele, possa exercer, como aqueles cujo começo do exercício tenha termo prefixo, ou condição preestabelecida inalterável, a arbitrio de outrem.

§ 3º - Chama-se coisa julgada ou caso julgado a decisão judicial de que já não caiba recurso. A redação deste parágrafo foi dada pela Lei nº 3.238/57).



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

Processo nº : 10945.004074/2003-60

Acórdão nº : 102-46.702

diversos cidadãos e a renda conhecida, mas devia levantar outros indícios significativos para que servissem de amparo à seleção do contribuinte e à investigação fiscal.

O que se vedava era a utilização dos dados da CPMF para a investigação fiscal de outros tributos, ou seja, restringia-se o poder de investigação do Fisco, mas não se proibia o lançamento com lastro em depósitos bancários, este amparado pelo artigo 42 da lei n.º 9.430, de 1996, vigente desde 1.º de janeiro de 1997.

Até a publicação da lei n.º 10.174, de 2001 tais dados foram utilizados exclusivamente para a fiscalização da própria contribuição, o que demonstra o respeito à determinação legal vigente.

A norma ampliadora do poder de investigação do Fisco, somente foi aplicada após a revogação da dita proibição, o que caracteriza sua eficácia “para frente”, pois, frise-se, somente a partir dela, deflagrados procedimentos investigatórios com suporte nesses dados.

A extensão aos períodos ainda não atingidos pela decadência é uma consequência natural de seu caráter processual. Iniciado o procedimento investigatório a partir da publicação da referida autorização, não há qualquer empecilho para a investigação de períodos anteriores a ela, pois a vedação contida na lei anterior foi respeitada durante seu período de vigência.

A corroborar o entendimento, o artigo 144, do CTN, que permite, em seu parágrafo primeiro, a utilização da lei mais recente quando esta traga novos critérios de apuração, ampliação dos poderes investigatórios do Fisco e a outorga de maiores garantias ou privilégios ao crédito.

7



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

Processo nº : 10945.004074/2003-60

Acórdão nº : 102-46.702

Ressalte-se que o parágrafo segundo desse artigo não obsta a aplicação do primeiro, pois determina a exclusão dos tributos lançados por períodos certos de tempo, como o imposto de renda, da determinação contida no caput, uma vez que, obedecendo ao princípio da anterioridade da lei, a norma referencial sempre tem vigência no período anterior ao da incidência.

Assim, concordo com a interpretação posta pelo colegiado *a quo* e rejeito a pretendida nulidade.

Na parte tocante ao mérito, verifica-se que foram apresentadas diversas notas fiscais de prestação de serviço da empresa Diagnosom Clínica de Tratamento Médico e Diagnóstico Ltda, fls. 88 a 96, que dariam suporte a depósitos havidos na conta deste sujeito passivo junto ao Banco Bandeirantes S.A., a qual contém resumo dos créditos apurados na fl. 38.

No julgamento *a quo* não foram acolhidos tais valores pela falta de coincidência entre as datas, apesar de próximas, de emissão das notas fiscais e aquelas dos créditos, sendo somado tal detalhe à falta de apresentação dos respectivos cheques.

O confronto de tais valores - demonstrativo de fl. 38 x notas fiscais de prestação de serviço - indica que o depósito no mês de junho, ocorreu no dia 9, enquanto as notas fiscais foram emitidas no dia 6, fls. 88 e 89; no mês seguinte, no dia 7, enquanto as notas também nessa data, fls. 90 e 91, em agosto, no dia 8, e as notas no dia 2, fls. 92 e 93, e em setembro, depósito no dia 5, e notas no dia 2, fls. 94 a 96. Os valores são coincidentes com a somatória daqueles das notas fiscais, com exceção do mês de agosto, que apresenta discrepância de R\$ 663,40.

Para que as notas fiscais apresentadas pela defesa não sejam aceitas como provas da percepção de receita deve o processo encontrar-se munido de outros elementos destituidores da sua legalidade.



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

Processo nº : 10945.004074/2003-60

Acórdão nº : 102-46.702

A falta de apresentação dos cheques de pagamento não é um requisito fundamental, uma vez que o documento fiscal adequado para comprovar a efetiva prestação do serviço pela empresa é a nota fiscal, com a concordância expressa do beneficiado, ou por contrato anterior, no qual previsto a execução dos serviços.

Como os valores das notas fiscais são iguais aos depósitos, com uma exceção, que deve ser desconsiderada para fins de análise, porque o valor depositado apresenta pequena diferença daquele da soma das notas do mês, e as datas são muito próximas, inclusive uma delas coincidente, e, ainda, permitido concluir pela presença de uma habitualidade, como decorrente de um contrato prévio de prestação de serviços, pois em quatro meses consecutivos e no início de cada um deles, evidenciando acerto de contas dos serviços prestados no mês anterior, as provas têm grande perspectiva de corresponderem à realidade dos fatos ocorridos no passado.

Neste processo não há destituição dessas provas, situação que conduz a duas hipóteses: (a) aceitá-las integralmente para excluir os valores dos rendimentos considerados omitidos, ou (b) converter o julgamento em diligência para juntada de novos elementos com intuito de verificar o requisito da veracidade das provas.

A primeira hipótese decorre da ordem contida no artigo 79, § 1º, do DL nº 5.844, de 1943⁽²⁾, no sentido de que os esclarecimentos trazidos ao processo somente podem ser destituídos de seu efeito probatório com outras provas em contrário ao seu objeto, ou presença de indícios veementes de falsidade ou inexatidão.

² Decreto-lei nº 5.844, de 1943 - Art. 79. Far-se-á o lançamento ex-officio

(.....)

§ 1º - Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores, com elemento seguro de prova, ou indício veemente de sua falsidade ou inexatidão.



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

Processo nº : 10945.004074/2003-60

Acórdão nº : 102-46.702

Como tais requisitos encontram-se parcialmente atendidos, deveriam, em princípio, permanecer como provas válidas.

A segunda conclusão decorre da anterior, pois, poderia haver entendimento no sentido de que as provas mereceriam outras verificações para que sua validade processual fosse acolhida.

Nessa linha, observe-se que esses valores foram objeto de solicitação de comprovação da origem pela Intimação nº 081/03, a qual conteve prazo para atendimento de 5 (cinco) dias, fls. 35 a 38, enquanto o sujeito passivo pediu 30 (trinta) dias para apresentar esclarecimentos, fl. 40 e não consta concessão desse prazo.

Em 23 de abril desse ano, o crédito foi formalizado, portanto, ainda dentro do prazo pedido pelo sujeito passivo para que apresentasse documentos. Então, a vinda desses dados na peça impugnatória é correta porque constitui observação de um direito do sujeito passivo, na forma do artigo 5º, LV da CF/88, regulado em lei ordinária, pelo artigo 2º, X, da lei nº 9.784, de 1999.

Assim, entendo deve o julgamento ser convertido em diligência para que retorne à unidade de origem e sejam procedidas verificações fiscais com objeto de identificar quanto à efetiva prestação dos serviços constantes das ditas notas fiscais e se os valores que constam da relação à fl. 38, correspondem às ditas receitas.

A Autoridade responsável pela diligência deverá elaborar parecer conclusivo sobre os dados em verificação.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 13 de abril de 2005.


NAURY FRAGOSO TANAKA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10945.004074/2003-60

Acórdão nº : 102-46.702

VOTO VENCEDOR

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, Redator designado

A questão posta a nossa apreciação deu-se em razão de divergência na determinação do marco inicial da contagem do prazo decadencial do direito de constituir o crédito tributário sobre omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada (fls. 73/75).

No presente caso, o eminente relator Conselheiro Nauray Fragoso Tanaka, para afastar a incidência da regra jurídica inserta no art. 150, § 4º do CTN, parte da premissa seguinte:

"(...)

Os lançamentos regidos pela sistemática denominada 'por homologação' e sob contornos das normas gerais contidas no artigo 150, do CTN, quando o procedimento desenvolvido pelo pólo negativo da relação jurídica tributária foi incorreto, passam à modalidade 'de ofício', na forma do artigo 149, do mesmo ato legal, enquanto o direito de exigir o crédito tributário incorretamente declarado (ou não) subsume-se às normas do artigo 173, do mesmo CTN.

Correta a interpretação do colegiado julgador de primeira instância, uma vez que o prazo para que o direito de formalizar o crédito fosse exercido, nesta situação concreta, teve marco inicial de contagem no dia 1º de janeiro de 1999, e conclusão em 31 de dezembro de 2003. Como o feito foi concluído e teve publicidade nesse ano-calendário, permanece ato administrativo juridicamente eficaz" (fl. 5, voto).

O argumento do Recorrente é que os *"(...)* depósitos ocorreram de janeiro/97 até dezembro/97 e o auto de infração foi cientificado em 23/04/03, quando já eram passados mais de 5 (cinco) anos do último fato gerador (dez/97), tratando-se de lançamento filiado à regra decadencial expressa no art. 150, parágrafo 4º, do CTN" (fl. 126).



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

Processo nº : 10945.004074/2003-60

Acórdão nº : 102-46.702

Data vênia, do consignado pelo digno relator, entendemos que a interpretação dada às disposições legais que estabelecem as modalidades de lançamento (artigos 147 a 150, do CTN), se apresentam, no mínimo, equivocadas.

Este Conselho, já teve a oportunidade de se manifestar sobre a matéria, cabendo ressaltar especificamente a decisão consubstanciada no acórdão n.º 101-93.887, sessão de 09/07/2002, da lavra do insigne Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral, do qual pedimos vênia para transcrever o seguinte trecho:

"(...)

Nesse sentido, o CTN fixa três modalidades de lançamento a que os tributos e contribuições estarão sujeitos, cabendo à Lei ordinária, instituidora da exação, disciplinar a que modalidade determinado imposto se submete.

Daí temos que a formalização do crédito tributário deve ocorrer por meio de Ato Administrativo de Lançamento que:

i) tenha por base declaração prestada pelo sujeito passivo ou por terceiro, contendo informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação (DECLARAÇÃO);

ii) a própria Lei instituidora da exação determina que a iniciativa parta da autoridade administrativa (DE OFÍCIO); e

iii) a legislação atribua o pagamento do tributo ou contribuição, sem o prévio exame da autoridade administrativa (HOMOLOGAÇÃO).

O artigo 149 do CTN encerra, na essência, dois comandos: a) um que contempla a prática do Ato Administrativo de Lançamento, nos termos da Lei que instituiu a exação (exemplificativamente, o IPTU, o IPVA etc.) e b) outro que outorga à autoridade administrativa o dever-poder de rever o lançamento tributário, qualquer que seja a modalidade a que o imposto ou contribuição, em princípio, estejam submetidos."

Dessa forma, no caso do IRPF, ainda que se entendesse estivesse o mesmo submetido à modalidade de lançamento por declaração, ou mesmo por homologação, uma vez presentes os pressupostos contidos nos incisos II a IX, do artigo 149, do CTN, cabe à autoridade administrativa, de ofício, rever ou mesmo promover o lançamento tributário.

É importante destacar a regra jurídica inserta no parágrafo único do artigo 149, do CTN, *verbis*:

"Art. 149. (...)

LN



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

Processo nº : 10945.004074/2003-60

Acórdão nº : 102-46.702

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

Infere-se no caso em discussão a possibilidade de verificação por meio da norma do artigo 149 do *codex* tributário vigente, relativa à revisão do lançamento dentro de cinco anos, nas hipóteses pelo mesmo previstas – revisão de lançamento por erro de fato, erro de direito, omissão, fraude, etc. – o que não é possível é a revisão do lançamento pela mudança de critérios jurídicos, ou seja, que os fatos motivadores da revisão do lançamento sejam diversos do rol listado no artigo 149 do CTN, e que tenha havido alteração nos critérios jurídicos após a ocorrência do fato gerador e sua respectiva informação na DIRPF.

Com efeito, nos fundamentos do acórdão n.º 101-93.887, observou o ilustre Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral:

*“(…)
Fácil é concluir, portanto, que em se tratando de revisão de lançamento anteriormente efetuado, a autoridade administrativa deve:
a) primeiro, verificar qual a modalidade de lançamento o imposto ou contribuição está submetido;
b) aplicar, conforme o caso, os mandamentos jurídicos de que tratam os artigos 173 e 150 § 4º, do CTN;
c) observar, sempre, a norma legal do parágrafo único do artigo 149, retro transcrito, para poder rever, só então, o lançamento tributário anteriormente efetuado.”*

No caso dos autos, a modalidade do lançamento que se contempla é por homologação, cabendo ao contribuinte pessoa física, a determinação da matéria tributável apurada mensalmente, momento em que ocorre o fato gerador do tributo, marco inicial da contagem do prazo determinante da decadência, consoante se infere dos acórdãos n.º 101-93.457, 103-20.798, 108-05.093, e tantos outros.

Tratando desta matéria, em acórdão da lavra da insigne Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto, a Colenda Sexta Câmara deste Conselho, acolheu



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

Processo nº : 10945.004074/2003-60

Acórdão nº : 102-46.702

– à unanimidade – a preliminar de decadência, como se observa do acórdão n.º 106-14.398, sessão de 27/01/2005, cuja ementa tem a seguinte redação³:

“DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO – Após o advento do Decreto-lei nº 1.968/1982 (art. 7º), que estabelece o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento do imposto sobre a renda das pessoas físicas passou a ser do tipo estatuído no artigo 150 do C. T. N. Na hipótese de omissão de rendimentos apurada na forma autorizada pelo art. 42 da Lei 9.430 de 1996, o termo de início para a contagem do prazo de cinco anos a fim de a Fazenda Pública efetuar o lançamento será o mês da ocorrência do fato gerador, uma vez que o legislador pelo § 4 do citado artigo, determinou que a tributação dos rendimentos omitidos será no mês em que forem considerados recebidos e com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira. Ultrapassado esse prazo decai o direito do fisco, e os valores de imposto pertinente aos períodos atingidos são excluídos do lançamento.

Preliminar acolhida.”

(Acórdão n.º 106-14.398, sessão de 27/01/2005, rel. Cons. Sueli Efigênia Mendes de Britto).

Sobre o ato administrativo do lançamento⁴, em fundamentado voto, consignou o saudoso Conselheiro Edson Vianna de Brito, na fundamentação do acórdão n.º 107-02.787:

“(…) O lançamento, como é cediço, é o procedimento administrativo tendente a constituir o crédito tributário. Sua definição está contida no art. 142 do CTN, nos seguintes termos:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento 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.

³ No mesmo sentido acórdãos: 101-92.545, de 23/02/1999; 104-16.695, de 10/11/98; CSRF n.º 01-0.174, rel. Cons. Amador Outerelo Fernandez.

⁴ Nesse sentido acórdão do saudoso Conselheiro Raul Pimentel n.º 101-92.642, de 14/04/1999, *verbis*: “DECADÊNCIA – Tratando-se de lançamento por homologação (art. 150 do CTN, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos contados da data do fato gerador. A ausência de recolhimento de prestação devida não altera a natureza do lançamento, já que o se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo”.



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

Processo nº : 10945.004074/2003-60

Acórdão nº : 102-46.702

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

São três as modalidades de lançamento, previstas no CTN, a saber:

- a) o lançamento por declaração (art. 147);*
- b) o lançamento de ofício (art. 149);*
- c) o lançamento por homologação (art. 150).*

A característica de cada uma dessas modalidades de lançamento está no grau de participação do sujeito passivo na prestação de informações à autoridade administrativa para que esta possa constituir o crédito tributário.

O lançamento por declaração é aquele “efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação”.

Em outras palavras, nesta modalidade de lançamento, o sujeito passivo informa à autoridade administrativa, através de um documento, todos os dados e informações necessárias para que aquela autoridade possa, nos termos do art. 142 do CTN, retro transcrito, determinar o montante do tributo devido, com a conseqüente notificação de lançamento ao sujeito passivo, na qual constará o valor devido, bem como o prazo limite para a sua quitação. Em resumo, ocorrido o fato gerador do tributo – situação prevista em lei como necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária – o sujeito passivo presta à autoridade administrativa as informações relativas a este fato, de modo que possa constituir o crédito tributário.

O lançamento de ofício é aquele efetuado nas hipóteses descritas no art. 149 do CTN, podendo, ser definido, em linhas gerais, como aquele em que a iniciativa compete à autoridade administrativa, seja em razão de determinação legal, tendo em vista a natureza do tributo, como também nos casos de omissão do sujeito passivo em relação à determinada matéria. Observe-se que essa modalidade de lançamento substitui as demais, nos casos previstos em lei.

Já o lançamento por homologação prevista no art. 150 do CTN ocorre em relação aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Referido dispositivo tem a seguinte redação:

“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 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 ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

M



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

Processo nº : 10945.004074/2003-60

Acórdão nº : 102-46.702

Aos tributos submetidos a esta modalidade de lançamento, a lei ordinária atribui ao sujeito passivo a obrigação (dever) de efetuar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa. Ou seja, ocorrido o fato gerador que, como já dissemos, é a situação definida em lei como necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária, cabe ao sujeito passivo determinar, nos termos da lei de regência, a matéria tributável, o montante devido, quando for o caso, bem como proceder ao seu pagamento nos prazos fixados em lei.

Observe-se que, não há, até este momento, qualquer interferência da autoridade administrativa, para efeito de exigir o pagamento do tributo devido.

Estou com convencido de que esta modalidade de lançamento é que vem sendo aplicado à maioria dos tributos previstos no ordenamento jurídico brasileiro, inclusive ao imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

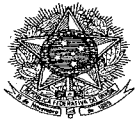
(...) Como se sabe, o fato gerador do imposto sobre a renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, representa, em linhas gerais, pelo acréscimo patrimonial verificado em dois momentos distintos. Em assim sendo, cada aquisição de renda – fato gerador do tributo, nos termos do art. 43 do CTN – dá nascimento ao vínculo obrigacional tributário. A ocorrência desses fatos geradores é que permite exigir o imposto no decorrer no chamado período-base.

(...) Parece-me clara, portanto, que a obrigatoriedade de o contribuinte antecipar o pagamento (...), nos moldes previstos na legislação atual, dada a ocorrência da aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, sem que haja qualquer exame prévio do fisco, seja na determinação da base de cálculo, seja na fixação do quantum devido, implica em atribuir ao imposto de renda pessoa jurídica a qualidade de tributo sujeito ao lançamento por homologação, nos estritos termos do art. 150 do CTN.”

Desse contexto, parece-nos evidente que em nosso ordenamento jurídico tributário, a modalidade de lançamento por homologação é que vem sendo aplicada à maioria dos tributos previsto em nosso sistema, inclusive o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

Nesta esteira, transcreve-se posicionamento do professor Hugo de Brito Machado, esposado em sua obra Cursos de Direito Administrativo, 13ª edição, Editora Malheiros (pág. 124):

“Por homologação é o lançamento feito quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa no que concerne à sua determinação. Opera-se pelo ato em que a autoridade tomando



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

Processo nº : 10945.004074/2003-60

Acórdão nº : 102-46.702

conhecimento da determinação feito pelo sujeito passivo, expressamente o homologa (CTN art. 150).

O pagamento antecipado extingue o crédito sob condição resolutiva da ulterior homologação (CTN, art. 150, §1º). Isto significa que tal extinção não é definitiva. Sobrevindo ato homologatório do lançamento, o crédito se considera extinto por força do estipulado no art. 156, VI, do CTN.

As leis geralmente não fixam prazos para homologação. Prevalece, pois, a regra da homologação tácita no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Findo esse prazo sem um pronunciamento da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, ou fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º)."

Neste mesmo sentido, confira-se os ensinamentos do professor Ives Gandra Martins, em Comentários ao Código Tributário Nacional, Editora Saraiva (pág. 414):

"Isto posto, posso passar ao exame objetivo do art. 173.

O referido dispositivo prevê três hipóteses distintas. Em relação à primeira, oriunda da antiga legislação do imposto de renda, poucas dúvidas existem, em face da compreensão de que a 'constituição' a que a norma se refere é aquela possível a partir de um lançamento ex officio ou por declaração, pois, no lançamento por homologação, a matéria regulada pelo art. 150, caput, e §§ 1º e 4º prevê uma extinção ficta da obrigação pelo pagamento antecipado, homologado por decurso de prazo de cinco anos apenas."

Verifica-se, pois, na própria legislação a distinção entre as modalidades do lançamento de um tributo, de onde identifica-se a existência do dever de cumprimento da obrigação tributária a qual será submetido o sujeito passivo, ou seja, se dependente de manifestação do Fisco, com base em informações prestadas pelos contribuintes, diz-se lançamento por declaração, circunstância pela qual, antes de cientificado do lançamento, não há falar em débito do sujeito passivo, e se, independentemente do aparecimento da administração tributária o obrigado deve perpetrar o cálculo e pagar o tributo, na forma prevista na legislação, diz-se lançamento por homologação, que tecnicamente, não denomina-se lançamento, eis que na espécie declara-se a existência de um crédito já extinto pelo pagamento.

LM



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

Processo nº : 10945.004074/2003-60

Acórdão nº : 102-46.702

Por sua vez, confira-se os enunciados insertos na legislação regulamentar (RIR/1999):

“Art. 898. O direito de proceder ao lançamento do crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados:

(...)

Art. 899. Nos casos de lançamento do imposto por homologação, o disposto no artigo anterior extingue-se após cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, se a lei não fixar prazo para homologação, observado o disposto no art. 902.”

Assim, sendo o lançamento ato privativo da administração (artigo 142, CTN), é de clareza solar o tempo ou prazo fatal de 5 (cinco) anos, a partir do fato gerador para que este seja perpetrado e acabado, salvo exceções (dolo, fraude, simulação), na forma do enunciado do artigo 150, § 4º do CTN. E, para outras modalidades de lançamento estabeleceu-se o artigo 173 do CTN.

Na espécie, ocorre lançamento por homologação, modalidade em que a legislação transfere ao contribuinte/sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento independente da manifestação da autoridade administrativa.

Sobre o tema, confirmam-se os julgados seguintes deste Egrégio Conselho de Contribuintes:

“DECADÊNCIA – GANHO DE CAPITAL – A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no § 4º do artigo 150 do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

(...)

(Acórdão n.º CSRF/01-04.601, sessão de 11/08/2003, rel. Cons. Dorival Padovan).

xxx

“IRPF – DECADÊNCIA – GANHO DE CAPITAL – Em face da sistemática de apuração mensal do imposto de renda com tributação exclusiva na qual se insere o Ganho de Capital a contagem do prazo



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

Processo nº : 10945.004074/2003-60

Acórdão nº : 102-46.702

decadencial dá-se na forma disciplinada no § 4º do artigo 150 do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial o mês da ocorrência do fato gerador.

(...)"

(Acórdão n.º CSRF/01-04.804, sessão de 02/12/2003, rel. Cons. José Ribamar Barros Penha).

xxx

"IRPF – PRELIMINAR – DECADÊNCIA – No imposto de renda da pessoa física, por se tratar de um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial inicia-se a partir da data da ocorrência do fato gerador, que, no caso de ganho de capital, ocorre na data da alienação, e termina depois de transcorrido o prazo de cinco anos, conforme prevê o § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional.

Preliminar de Decadência."

(Acórdão n.º, 106-13.005, sessão de 05/11/2002, rel. Cons. Thaisa Jansen Pereira).

Por tais fundamentos considera-se abarcados pela modalidade de lançamento por homologação, a omissão de rendimentos relativa a IRPF do ano calendário 1997 na forma proposta pelo Fisco por meio do ato administrativo pelo qual foi constituído o crédito tributário após o interstício quinquenal previsto no artigo 150, § 4º, do CTN.

De outro lado, independentemente, de analisar-se a modalidade de lançamento do IRPF, em termos da matéria – omissão de rendimentos – não há falar em outro dispositivo senão o previsto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

No caso vertente, o marco inicial para prazo decadencial do direito de formalizar a exigência do crédito tributário ocorreu no período compreendido de janeiro de 1997 a dezembro de 1997 (fl. 74), datas dos respectivos fatos geradores. O prazo fatal escoou-se em 01/01/2003, por força do disposto no artigo 42, parágrafo primeiro da Lei nº 9.430, de 1996, enquanto o auto de infração foi considerado cientificado ao sujeito passivo em 24/04/2003 (fl. 79), transcorrido o quinquênio legal aplicado à espécie.

ln



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

Processo nº : 10945.004074/2003-60
Acórdão nº : 102-46.702

Neste contexto, desnecessária apresentação de outros fundamentos sobre as demais questões expendidas pelo recorrente.

Pelo exposto, diante dos fatos devidamente caracterizados, sobretudo quando não resta dúvida da ocorrência do prazo quinquenal entre a ocorrência do fato gerador do imposto e a formalização do lançamento, é de se afastar a pretensão da Fazenda Nacional exigir o crédito tributário em relação aos períodos apontados anteriormente.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 13 de abril de 2005.

LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA