



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

Processo nº : 10945.004439/2002-75
Recurso nº : 134.626
Matéria : IRPF – EXS.: 1997 e 1998
Recorrente : EVA LUCÍLIA CLEVESTON
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 15 DE ABRIL DE 2004
Acórdão nº : 102-46.342

IRPF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO - DECADÊNCIA - CTN, ART. 173, INC I - O direito de a Fazenda Pública constituir de ofício o crédito tributário relativo ao imposto de renda da pessoa física na hipótese de lançamento por homologação, quando não houver pagamento, extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

IRPF - INGRESSO DE RECUROS NO PAÍS - O ingresso regular no País de moeda nacional e estrangeira deve ser efetuado exclusivamente através de transferência bancária, competindo à instituição financeira a perfeita identificação do beneficiário, excetuando-se o porte em espécie, no valor de até dez mil reais (Lei nº 9.069, de 1995, art. 65), que, para fins fiscais, deve ser objeto de Declaração de Porte de Valores em Espécie (Port. MF nº 61, de 01/02/1994).

IRPF - RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Constituem rendimento bruto sujeito ao IRPF todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, ou seja, não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva. (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EVA LUCÍLIA CLEVESTON.



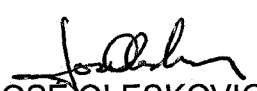
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de decadência, e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos quanto à preliminar os Conselheiros Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Sandro Machado dos Reis (Suplente Convocado), Geraldo Mascarenhas Lopes Cançado Diniz e Maria Goretti de Bulhões Carvalho.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


JOSÉ OLESKOVICZ
RELATOR

FORMALIZADO EM:

14 MAI 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA e JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS. Ausente, justificadamente, o Conselheiro EZIO GIOBATTÀ BERNARDINIS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10945.004439/2002-75
Acórdão nº : 102-46.342
Recurso nº : 134.626
Recorrente : EVA LUCÍLIA CLEVESTON

RELATÓRIO

Contra a contribuinte foi lavrado, em 22/07/2002, auto de infração (fls. 235/238) para exigir o crédito tributário de R\$ 455.691,31, sendo R\$ 163.389,22 de imposto de renda pessoa física, R\$ 169.760,18 de juros de mora calculados até 28/06/2002, e R\$ 122.541,91, de multa proporcional passível de redução, por acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de novembro e dezembro de 1996 e dezembro de 1997, com base nos arts. 1º, 2º e 3º, e §§, da Lei nº 7.713/88; arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.134/90; e arts. 1º, 3º e 11 da Lei nº 9.250/95.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 227/231) a autoridade lançadora relata os fatos que embasaram a autuação e informa que a fiscalização da contribuinte iniciou-se com representação fiscal que originária de comunicação feita pelo Banco Central do Brasil a respeito de **remessa ao exterior**, através de **contas intituladas "CC5"**, realizadas por contribuintes com **poder econômico incompatível** com os valores movimentados (fl. 227), nos seguintes termos:

"No rastreamento efetuado pelo Departamento de Polícia Federal das movimentações financeiras das contas de JOSÉ MAURO SOARES, CPF nº 830.957.649-87, de ELY COSTA RODRIGUES, CPF nº 601.823.509-91 e de ADENILDO DO NASCIMENTO, CPF nº 459.532.019-15, (que eram remetentes para o exterior e tiveram instauração de inquérito policial e sigilo bancário quebrado por solicitação do Ministério Público), verificou-se que os mesmos foram beneficiários, em 1996 e 1997, de depósitos no valor de R\$ 326.434,00 (trezentos e vinte e seis mil, quatrocentos e trinta e quatro reais), R\$ 48.105,00 (quarenta e oito mil, cento e cinco reais), e R\$ 268.227,00 (duzentos e sessenta e oito mil, duzentos e vinte e sete reais), respectivamente, efetuados pela contribuinte acima qualificada, totalizando R\$ 642.766,00 (seiscentos e quarenta e dois mil, setecentos e sessenta e seis reais)."

Q



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10945.004439/2002-75
Acórdão nº. : 102-46.342

Os valores das remessas bancárias efetuadas por EVA LUCÍLIA CLEVESTON do Banco Bradesco, Agência de Guairá-PR nº 1465-6, mediante DOC eletrônico, para o Banco Banespa – Agência de Foz do Iguaçu-PR nº 673, para JOSÉ MAURO SOARES, ELY COSTA RODRIGUES e ADENILDO DO NASCIMENTO, são, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 228 e 230), os abaixo relacionados:

Beneficiário	Valor (R\$)	Data do Depósito
José Mauro Soares	15.855,00	08/11/96
José Mauro Soares	36.995,00	11/11/96
José Mauro Soares	21.080,00	12/11/96
José Mauro Soares	42.120,00	13/11/96
José Mauro Soares	51.024,00	18/11/96
José Mauro Soares	47.870,00	19/11/96
José Mauro Soares	36.380,00	20/11/96
José Mauro Soares	42.920,00	25/11/96
José Mauro Soares	16.095,00	26/11/96
José Mauro Soares	16.095,00	28/11/96
Sub total	326.434,00	
Ely Costa Rodrigues	48.105,00	21/01/97
Sub total	48.105,00	
Adenildo do Nascimento	39.553,00	09/12/96
Adenildo do Nascimento	14.910,00	10/12/96
Adenildo do Nascimento	32.640,00	18/12/96
Adenildo do Nascimento	34.344,00	20/12/96
Adenildo do Nascimento	54.400,00	23/12/96
Adenildo do Nascimento	38.080,00	26/12/96
Adenildo do Nascimento	54.300,00	27/12/96
Sub total	268.227,00	
Total	642.766,00	

Intimada a comprovar a origem, a natureza e o destino dos recursos utilizados nas operações relacionadas com as remessas efetuadas ao Banco



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

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

Banespa, a contribuinte respondeu, segundo o Termo de Verificação Fiscal (fl. 228) que não obteve quaisquer receitas financeiras no Brasil e:

"(..) ser casada com um comerciante de nacionalidade paraguaia, possuindo, ambos, uma loja de artigos importados em Salto de Guairá, no Paraguai, donde se originara a movimentação financeira por ele efetuada, tendo em vista a atividade econômica lá exercida.

Mais precisamente, a contribuinte afirmou que diariamente recebia moeda brasileira em cheque e em espécie, devido a esse comércio fronteiriço, e que, como tinha a necessidade de obter dólares para o pagamento de seus fornecedores, adquiriu, na época, a moeda americana em casas de câmbio de Cidade do Leste-PY, cujos valores depositados no Banco Banespa, na Agência de Foz do Iguaçu (em reais), foram efetuados a beneficiários indicados por aquelas, tendo ela recebido os valores correspondentes, em dólares, através do Banco Del Paraná, agência Salto Del Guairá-PY."

Tomando por base as alegações da contribuinte de que os valores transferidos do Bradesco para o Banespa eram provenientes do comércio por ela exercido no Paraguai, foi a contribuinte intimada a comprovar o ingresso no Brasil dos referidos valores (fl. 229).

A contribuinte apresentou cópia de comprovantes de depósitos bancários no Banco Del Paraná, agência de Salto Del Guairá-PY e Bradesco, sem, contudo atender à fiscalização no que diz respeito à comprovação do ingresso regular dos recursos no Brasil.

Com relação às alegações e documentos apresentados, a autoridade lançadora teceu as seguintes considerações (fls. 230/231):



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

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

"- A documentação apresentada não comprova a origem dos recursos utilizados nas remessas bancárias realizadas, pois não há uma efetiva correlação entre essa documentação e as operações efetuadas em favor dos beneficiários em questão, tampouco entre a empresa de seu cônjuge e os valores remetidos pela contribuinte;

- A contribuinte não consta como sócia da empresa situada no Paraguai;

- Em suas Declarações de Imposto de Renda apresentadas, de 1997 a 1999, a contribuinte não relacionou essa empresa nas respectivas declarações de bens;

- Não foram apresentados quaisquer documentos comprobatórios da realização de operações de câmbio em Ciudad Del Leste, no Paraguai;

- Não houve a efetiva comprovação do ingresso regular, no Brasil, dos recursos depositados nas contas correntes de José Mauro Soares, Ely Costa Rodrigues e Adenildo do Nascimento, pois não foram apresentados documentos consistentes, tais como Declarações de Porte de Valores em Espécie."

"Tendo em vista que a contribuinte não comprovou a origem e a natureza dos recursos, elaboramos o seu fluxo de caixa mensal, apropriando todos os rendimentos e dispêndios por ela declarados, e efetivamente comprovados, considerando também como dispêndios (outros pagamentos efetuados) os valores remetidos pela contribuinte para as contas de José Mauro Soares, Ely Costa Rodrigues e Adenildo do Nascimento, no período de novembro de 1996 a janeiro de 1997 (sic), conforme DEMONSTRATIVOS MENSAIS DE FLUXO DE CAIXA E APURAÇÃO DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO (fls. 225 e 226), nos quais se demonstra a existência de acréscimo patrimonial a descoberto, não justificado pelos rendimentos apurados, nos meses de novembro e dezembro de 1996, no valor de R\$ 318.624,00 (trezentos e dezoito mil, seiscentos e vinte e quatro reais) e R\$ 314.952,24 (trezentos e catorze mil, novecentos e cinquenta e dois reais e vinte e quatro centavos), respectivamente, e de R\$ 40.100,67 (quarenta mil e cem reais e sessenta e sete centavos) no mês de dezembro de 1997, que serão objeto de lançamento de ofício."



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

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 242/250), onde praticamente repete as alegações encaminhadas à autoridade lançadora, informando, ainda, que na época em que fez sua inscrição no CPF era residente no Brasil, mas que, a partir do momento em que passou a entregar suas declarações de rendimentos, já residia no Paraguai, sendo esse o motivo pelo qual indicou à Receita Federal o endereço de seu tio, Júlio Cleveston, residente em Guairá-PR, razão pela qual não se considera contribuinte do imposto de renda no Brasil.

Entende também que estaria esclarecida a origem dos recursos de sua movimentação financeira no Brasil com a informação de que não possuía qualquer atividade lucrativa no país e que, por isso, deveria ser afastada a exigência tributária, bem como por ter sido constituída com base em depósito bancário, não admitida pela Lei nº 8.021/90 e pela jurisprudência que menciona.

A 2ª Turma da Delegacia de Julgamento em Curitiba, mediante o Acórdão DRJ/CTA nº 2.608, de 21/12/2002 (fls. 254/260), por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, tendo em vista que de acordo com a legislação vigente a impugnante é contribuinte do imposto de renda, ainda que na qualidade de residente ou domiciliada no exterior, bem assim que não houve saída definitiva do país e nem foi comprovado o ingresso regular dos recursos no Brasil.

Inconformada a contribuinte apresenta recurso ao Conselho de Contribuintes (fls. 265/277), alegando **preliminarmente** a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, em virtude de o lançamento do imposto de renda da pessoa física ser da modalidade por homologação e já ter decorrido o prazo de 5 (cinco) anos, contado do fato gerador, que, no caso teria ocorrido nos meses de novembro e dezembro de 1996 e janeiro de 1997.



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

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

Para defesa dessa alegação transcreve parte do *"trabalho produzido pela Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Brito, representante da Fazenda Nacional na Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes"* (fl. 268/269) e ementa do Acórdão nº 102-45440, cujo processo foi relatado pelo Conselheiro Amaury Maciel, representante da Fazenda Nacional na 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (fl. 269/270).

A recorrente registra que a decadência não foi objeto da peça impugnatória dirigida à DRJ/Curitiba-PR, mas entende que a *"sua apresentação somente neste momento não prejudica sua apreciação, tendo em vista se tratar de matéria de ordem pública, e como tal deve ser reconhecida em qualquer tempo e momento, mesmo de ofício pela autoridade administrativa, se for o caso"*. (fl. 268).

No **mérito**, repete as alegações apresentadas na impugnação, acrescentando que a fiscalização não poderia ter efetuado o lançamento com base em extratos bancários (Lei nº 8.021/90), citando jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais e a Súmula nº 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos, e argüindo ainda que:

"A decisão recorrida não merece prosperar, tendo em vista a própria legislação em que se apóia, aliada ao reconhecimento de que a impugnante reside atualmente no exterior, e que é lá (exterior), onde se encontram toas as fontes dos rendimentos de seu marido (origem dos valores depositados no Brasil)." (fl. 271).

"Sobre a legislação que determina que o ingresso no país de moeda nacional ou estrangeira em valor superior a R\$ 10.000,00 deverá ser processada exclusivamente por meio de transferência bancária, cumpre registrar que esta legislação apesar de fornecer valioso instrumento para comprovar a origem de recursos provenientes do exterior, não pode ser considerada como a única prova desta origem, principalmente em se tratando de matéria tributária." (fl. 271).

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10945.004439/2002-75
Acórdão nº. : 102-46.342

VOTO

Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

A arguição preliminar de **decadência**, apesar de **não questionada na impugnação**, somente no recurso, deve, conforme o Novo Código Civil, a doutrina e a jurisprudência a seguir transcritos, ser **reconhecida de ofício**, por ser de **ordem pública**, bem como por tratar do próprio direito em exame que, se decaído, não mais existiria, não podendo, portanto, ser objeto de decisão.

Sobre o objeto e a arguição da decadência, Maria Helena Diniz, *in* "Curso de Direito Civil Brasileiro, 1º Vol, Editora Saraiva, 17ª edição, 2001, às págs. 261/263, leciona que (os grifos não são do original):

*"O objeto da decadência é o **direito** que, por determinação legal ou por vontade humana unilateral ou bilateral, está subordinado à condição de exercício em certo espaço de tempo, **sob pena de caducidade**. Se o titular do direito deixar de exercê-lo dentro do lapso de tempo estabelecido, tem-se a decadência, e, por conseguinte, o perecimento do direito, de modo que não mais será lícito ao titular pô-lo em atividade. A decadência impede que o direito, até então existente em potência, passe a existir em ato, extinguindo-o antes que se exteriorize ou adquira existência objetiva.*

A decadência por ser argüida tanto por via de ação – se o titular, desprezando a decadência, procura exercitar o direito: o interessado, pela ação, pleiteará a declaração de decadência – como por via de exceção – se o titular exercitar seu direito por meio de ação judicial: o interessado, por exceção, pleiteará a decadência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

A decadência pode ser argüida em qualquer estado da causa e em qualquer instância, quando ao argüente é dado falar no feito, antes do julgamento.

Se o direito se extingue pela decadência, não poderá mais produzir os seus efeitos, assim, se alegada e comprovada em qualquer tempo, durante o litígio, impedido estará o juiz de reconhecer um direito extinto, assegurando sua eficácia. Se o juiz pode julgar a decadência ex vi legis independentemente de alegação da parte interessada, poderá pronunciá-la em qualquer estado da causa, quando alegada pelo interessado. Se o tribunal de 2ª instância, em qualquer grau do julgamento, pode declarar a decadência não julgada pelo juiz de 1ª instância, claro está que a decadência, uma vez argüida, deve ser atendida, qualquer que seja o estado da causa, antes mesmo de ser esta definitivamente julgada.

“De forma que o órgão julgante só poderá conhecer, ex officio, a decadência ex vi legis, porque sendo de ordem pública, é irrenunciável. Impedido estará de declarar, de ofício, sem argüição do interessado, a decadência de direitos patrimoniais ex vi voluntatis, porque tendo caráter de ordem privada, é renunciável, e sua não-argüição pela parte interessada é um dos modos de renúncia tácita que o magistrado não pode impedir.”

“A decadência resultante de prazo extintivo estabelecido por lei é irrenunciável, não sendo lícito às partes derrogar mandamento legal; todavia se o prazo tiver sido imposto pela vontade das partes, nada obsta sua renúncia, depois de consumada, uma vez que quem pode condicionar o exercício do direito também pode revogar essa condição.

A decadência não se suspende nem se interrompe e só é impedida pelo efetivo exercício do direito, dentro do lapso de tempo prefixado.”

A jurisprudência do Conselho de Contribuintes é também nesse sentido, conforme se constata das ementas a seguir transcritas:



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

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

"DECADÊNCIA - RECONHECIMENTO DE OFÍCIO - Tendo em vista que o procedimento administrativo tributário se pauta pela legalidade e pela verdade material, ainda que não alegada pelo contribuinte a decadência deve ser declarada em sede de julgamento." (Ac. 106-13159).

"IRPF - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO - Sendo a decadência insanável, deve ser, em nome do princípio da moralidade administrativa, reconhecida de ofício, independentemente do pedido do interessado." (Ac 102-45972 e 102-46045).

"DECADÊNCIA - EX-OFFÍCIO - Sendo a decadência e a homologação tácita hipóteses de extinção da obrigação tributária principal, seu reconhecimento no processo deve ser feito de ofício pela autoridade administrativa, independentemente de pedido do sujeito passivo, em respeito ao princípio da estrita legalidade e da moralidade administrativa." (Ac 101- 4281 e 101-94232).

"DECADÊNCIA - RECONHECIMENTO EX OFFICIO - INTERESSE PÚBLICO - Possível se faz o reconhecimento da decadência de ofício por este Conselho, no tocante ao Exercício de 1985, ano base de 1984, diante do inequívoco interesse público em questão." (Ac 106-11025).

"DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO EX OFFICIO. INTERESSE PÚBLICO - Possível se faz o reconhecimento da decadência de ofício por este Conselho, no tocante ao Exercício de 1985, ano base de 1984, diante do inequívoco interesse público em questão." (Ac 106-10740).

"NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO - A decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, uma vez ocorrida, é insanável e, por força do princípio da moralidade administrativa, deve ser reconhecida de ofício independentemente do pedido do interessado (...)." (Ac 203-07962, 203-07978, 203-08039, 203-08264, 203-08077, 203-08078, 203-08093, 203-08094, 203-08115, 203-08130, 203-08601).

As decisões dos Tribunais são também nesse sentido, conforme parte das ementas dos acórdãos a seguir transcritas:



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

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

STJ - ROMS 9775/PI

"MANDADO DE SEGURANÇA. DECADÊNCIA. RECURSO ADMINISTRATIVO PROTOCOLADO APÓS O TRANSCURSO DO LAPSO PRESCRICIONAL.

1. Matéria de ordem pública que encerra a decadência pode ser decretada de ofício e a qualquer tempo (RTJ 56/642), mormente quando o Recurso administrativo foi interposto quando já se encerrara o prazo decadencial de 120 dias."

STJ - RESP 292684/RS

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. PREQUESTIONAMENTO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ARTIGO 535, II, DO CPC.

Em se tratando de embargos de declaração por omissão, com o fim manifesto de prequestionar matéria, tocante à decadência, que pode ser reconhecida de ofício, mostra-se desarrazoado o acórdão que deixa de apreciar a questão, resultando em negativa de prestação jurisdicional."

STJ - RESP 326.292/SP

"RENOVATÓRIA. DECADÊNCIA – RECONHECIMENTO PELO JUIZ APÓS O SANEAMENTO QUE O AFASTOU E EM SEDE DE PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO – QUESTÃO DE ORDEM PÚBLICA. NÃO OCORRÊNCIA DE DECADÊNCIA – NÃO INDICAÇÃO DE DISPOSITIVO DE LEI FEDERAL MALFERIDO OU DE JULGADO DIVERGENTE – NÃO CONHECIMENTO. HONORÁRIOS – VIOLAÇÃO AO CPC, ART. 20, § 3º - SÚMULA 7/STJ. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL – COTEJO ANALÍTICO NÃO REALIZADO.

1. Constituindo matéria de ordem pública, a decadência pode ser decretada de ofício e a qualquer tempo, inclusive em pedido de reconsideração manejado após o despacho saneador que a afastou;"

TRF5-APELAÇÃO CÍVEL 300.282/CE e 273.268/SE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMPRÉSTIMO
COMPULSÓRIO SOBRE COMBUSTÍVEIS. DECADÊNCIA.
RECONHECIMENTO EX OFFICIO. POSSIBILIDADE.

1. A DECADÊNCIA É MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA E,
COMO TAL, DEVE SER EXAMINADA DE OFÍCIO PELO JUIZ.

TRF1-APELAÇÃO CÍVEL 1 1 88357/BA

*"V. A decadência, sendo de ordem pública, é passível de
exame ex officio."*

Por último, o Novo Código Civil Brasileiro, aprovado pela Lei nº
10.406, de 10/01/2002, que entrou em vigor em 11/01/2003, estabelece
taxativamente que a decadência, **quando estabelecida em lei, deve ser
reconhecida de ofício**, nos seguintes termos:

*"Art. 210. Deve o juiz, de ofício, conhecer da decadência,
quando estabelecida por lei."*

Em face do exposto, conhece-se da arguição preliminar e passa-se
ao exame da decadência.

No caso dos presentes autos, como se demonstrará, o direito de a
Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo aos anos-calendário de 1996 e
1997, somente expirou em **31/12/2002** e **31/12/2003** respectivamente, ou seja, 5
(cinco) anos contado do primeiro dia em que o lançamento poderia ter sido efetuado
(CTN, art. 173, inc. I), em virtude de o imposto exigido **não decorrer de lançamento
por homologação, mas de lançamento de ofício** (CTN, art. 149, inc. V), com base
na Declaração de Ajuste Anual, onde se considera o imposto pago ou recolhido
como **antecipação**, como se verifica do Auto de Infração (fls. 232/233) e Termo de
Verificação Fiscal que o integra, lavrado em **22/07/2002** (fl. 235), bem assim porque
o **§ 4º do art. 150, do CTN**, como se demonstrará mais adiante, **não trata de
decadência**.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

No **lançamento de ofício**, o "**dies a quo**" do prazo decadencial é o estabelecido no inc. I, do art. 173, do CTN, abaixo transcrito, ou seja, o **primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado**:

"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;"

Assim sendo, o **lançamento de ofício** relativo aos rendimentos omitidos e inexatidões constantes das Declarações de Ajuste Anuais dos anos-calendário de 1996 e 1997, exercícios de 1997 e 1998, não está atingido pela decadência, pois o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado é **01/01/98** e **01/01/99**, donde o prazo decadencial de 5 anos desses exercícios expira em **31/12/2002** e **31/12/2003**, respectivamente.

Por pertinente, registra-se que nos casos em que o rendimento da pessoa física sujeita-se tão-somente ao regime de tributação na **declaração de ajuste anual**, independentemente de exame prévio da autoridade administrativa, a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais-CSRF é no sentido de que se trata de **lançamento por homologação** e que o **prazo decadencial**, relativamente aos rendimentos omitidos, deve ser contado do **fato gerador**, que ocorre em 31 de dezembro, tendo o Fisco cinco anos, a partir dessa data, **para efetuar o lançamento** (CSRF/01-04.724, de 14/10/2003 e 01-04.781, de 01/12/2003).

A propósito, consigna-se que, no caso de **rendimentos omitidos**, que não constam da Declaração de Ajuste Anual, por não terem integrado a **atividade** do contribuinte de apuração do imposto de renda pessoa física (IRPF), e que, por isso, **não foram informados ao Fisco e nem foram objeto de pagamento**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

antecipado, não estão abrangidos pelo lançamento por homologação (CTN, art. 150, § 4º), porque **não há o que homologar**, pois a **atividade** do contribuinte não abrange rendimentos omitidos. Se assim não fosse, teríamos que admitir que bastaria o contribuinte declarar R\$ 1,00 para homologar tacitamente R\$ 1.000.000,00 de rendimentos omitidos do Fisco, caso tivesse recebido recursos dessa monta no ano-calendário.

Nesse aspecto, outra não pode ser, portanto, a interpretação do art. 150, *caput*, e § 4º, do CTN, pois a própria palavra **"homologar"** não admite entendimento diverso, conforme se pode verificar no texto abaixo, extraído do dicionário "Novo Aurélio", segundo o qual homologar significa **confirmar** ou **aprovar**, o que implica a necessidade de conhecimento prévio do que se vai homologar:

"Homologar. [De homólogo + ar².] V. t. d. 1. jur. Confirmar ou aprovar por autoridade judicial ou administrativa. 2. Conformar-se com. 3. Quim. Transformar (substância) em substância homóloga [v. homólogo (5)], ger.com mais átomos de carbono. [Conjug: v.largar. Pres. Ind.: homologo, etc.; pret. Imperf. Ind.: homologava, ... homologáveis, homologavam. Cf. homólogo, e homologáveis, pl. de homologável.]" (g.n.).

Além das razões apresentadas, consigne-se que interpretação literal e sistêmica do **art. 150, caput, e seu § 4º, do CTN**, à luz dos princípios gerais do direito tributário e privado e de seus institutos, conduz a uma conclusão diferente da doutrina e jurisprudência reinante, que é a de que esse dispositivo legal **não trata da decadência** do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, matéria essa (decadência) que se encontra disciplinada apenas no art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, não podendo, por esse motivo, amparar arguição de nulidade de processo administrativo fiscal, com base em decurso de prazo contado a partir do fato gerador do tributo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

Sobre o **lançamento por homologação**, inicialmente transcreve-se a **doutrina** de Hugo de Brito Machado, *in* Curso de Direito Tributário, 22ª edição, Malheiros Editores, 2003, pág. 156, que diverge deste parecer apenas no que diz respeito à homologação **tácita**, que o autor entende que não ocorre se não tiver havido o pagamento antecipado do tributo, quando diz que “a *homologação tácita somente acontece se tiver havido pagamento antecipado*”, apesar de admitir que o objeto da homologação não é o pagamento e que pode ocorrer homologação **expressa** sem o pagamento antecipado do imposto:

“Não ocorrendo a homologação não existirá o crédito tributário e, assim, não pode a Administração recusar certidões negativas, nem muito menos inscrever em Dívida Ativa o valor declarado.” (g.n.).

“Objeto da homologação não é o pagamento, como alguns têm afirmado. É a apuração do montante devido, de sorte que é possível a homologação mesmo que não tenha havido pagamento. É certo que a autoridade administrativa não está obrigada a homologar expressamente a apuração do valor do tributo devido e a homologação tácita somente acontece se tiver havido pagamento antecipado. Esta é a compreensão que resulta da interpretação do § 1º, combinado com o § 4º, do art. 150, do CTN. A homologação tácita, a que se refere o § 4º, consubstancia a condição de que estava o pagamento a depender para extinguir o crédito tributário. Entretanto, se o contribuinte praticou a atividade de apuração, prestou à autoridade administrativa as informações relativas aos valores a serem pagos (DCTF, GIA, etc.), e não efetuou o pagamento, pode a autoridade homologar a apuração de tais valores e intimar o contribuinte a fazer o pagamento com a multa decorrente do inadimplemento do dever de pagar antecipadamente, sob pena de imediata inscrição do crédito tributário então constituído como Dívida Ativa. Ter-se-á, então, um lançamento por homologação sem antecipação do pagamento correspondente. O que caracteriza essa modalidade de lançamento é a exigência legal de pagamento antecipado. Não o efetivo pagamento antecipado.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

Para melhor visualização dos termos do art. 150, §§ 1º e 4º, do CTN, e do sentido que o Código lhes atribui, transcreve-se a seguir o referido artigo e parágrafos:

*"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." (g.n.).*

Das disposições literais desse artigo constata-se que ele trata de lançamento para **constituição** do crédito tributário, pela modalidade de **homologação**, expressa ou tácita, e da **extinção**, imediatamente após a constituição, do referido crédito tributário, relativamente aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o "**dever**" de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Os termos do referido dispositivo legal não permitem a interpretação de que estaria estabelecendo prazo de **decadência**, ao término do qual a Fazenda Pública perderia o direito de efetuar lançamento.

Pelo contrário, a sua literalidade demonstra que o prazo (5 anos) e a data de início (data do fato gerador) foram estabelecidos para delimitar o período de tempo em que o Fisco deve **constituir** o crédito tributário, mediante



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

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

homologação expressa da **atividade** apuratória do imposto que o contribuinte informou, e, concomitantemente, considere **definitivamente extinto**, parcial ou integralmente, o crédito tributário recém constituído, na proporção do pagamento antecipado que tiver sido efetuado.

Se nesse prazo o Fisco não homologar expressamente a **atividade** do contribuinte, considerar-se-á homologada **tacitamente**, efetuado o lançamento, constituído o crédito tributário e extinto este, integral ou parcialmente, na proporção do que houver sido pago antecipadamente.

Hugo de Brito Machado, na obra citada, págs. 156/157, discorre sobre o **pagamento antecipado** do tributo e **extinção do crédito tributário** nos seguintes termos:

“O pagamento antecipado extingue o crédito sob condição resolutória 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, VII, do CTN. Se a lei fixar um prazo para a homologação, e a autoridade não a praticar expressamente, ter-se-á a homologação tácita no momento em que se expirar o prazo.

Assim, se o sujeito passivo prestou à autoridade administrativa as informações a que estava obrigado sobre a apuração do valor do tributo devido, decorrido o prazo fixado em lei para a homologação, ou, então, não havendo lei que o estabeleça, decorrido o prazo de cinco anos, ocorrerá a homologação tácita e o crédito tributário estará definitivamente extinto pelo pagamento antecipado.”

“Tendo sido prestadas as informações e feito o pagamento antecipado, o decurso do prazo de cinco anos a partir do fato gerador da respectiva obrigação tributária implica homologação tácita. O crédito tributário estará constituído pelo lançamento e extinto pelo pagamento antecipado.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

A expressão considera-se **definitivamente extinto** constante do texto do § 4º, do art. 150, do CTN, é usada em contraposição à extinção **condicionada** do crédito tributário que ocorre por ocasião do pagamento antecipado a que se refere o § 1º do referido dispositivo legal.

A **homologação tácita** é, na realidade, um **instrumento** que, a exemplo daqueles utilizados nos planos econômicos do Governo, também poderia ser denominado de "**gatilho tributário**", que dispara automaticamente pelo simples decurso do prazo ali estabelecido, sem necessidade de qualquer ação ou participação dos agentes da Administração Tributária, de modo a **constituir** o crédito tributário e, assim, **permitir** que a Fazenda Pública possa:

a) **exercer o direito de ação para cobrar**, na via administrativa ou judicial, no prazo prescricional de 5 anos estabelecido pelo art. 174, do CTN, o crédito tributário integral assim constituído e seus acréscimos legais, quando **não houver pagamento antecipado integral**, ou a parcela remanescente, quando tiver havido apenas **pagamento antecipado parcial**, sem necessidade de qualquer medida administrativa relativamente ao crédito tributário constituído pela homologação tácita, conforme parte da ementa de decisão do STJ abaixo transcrita:

TRF5-APELAÇÃO CÍVEL 245.584/AL

"APELAÇÃO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO DO AÇÚCAR E DO ÁLCOOL DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE. DECADÊNCIA. NÃO CONFIGURAÇÃO. UFIR, TR E SELIC. LEGITIMIDADE DE SUA EXIGÊNCIA. IMPROVIMENTO.

- CUIDANDO-SE O DÉBITO FISCAL ORIUNDO DE DECLARAÇÃO DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE, DESNECESSÁRIA NOVA NOTIFICAÇÃO DAQUELE PARA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

PROVIDENCIAR O SEU PAGAMENTO, QUE NÃO FORA EFETUADO A TEMPO E MODO. AUSÊNCIA, IN CASU, DE VIOLAÇÃO AO DEVIDO PROCESSO LEGAL, PELA NÃO INSTAURAÇÃO DE PROCEDIMENTO DE LANÇAMENTO. PRECEDENTES DO STJ.”(g.n.)

b) considerar definitivamente **extinto, parcial ou integralmente**, o crédito tributário, na forma determinada pelo inc. VII, do art. 156, do CTN, quando **houver pagamento antecipado, parcial ou total, do imposto devido**, respectivamente.

A **constituição automática** do crédito tributário **não impede**, como demonstrado, que o Fisco efetue, no interregno entre o término dos prazos estabelecidos pelo CTN no § 4º, do art. 150 (5 anos contados da data do fato gerador) , e no inc. I, do art. 173 (5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), ou seja, enquanto não ocorrer a decadência estabelecida por este último dispositivo legal, a **revisão ou lançamento de ofício**, nas hipóteses de **omissão ou inexatidão** nas informações prestadas e homologadas tacitamente, conforme autoriza o inc. V, do art. 149, do CTN.

Além de não impedir a revisão de ofício do lançamento por homologação, a **constituição automática** do crédito tributário confere segurança absoluta de efetivação do lançamento, que, no caso do IRPF, ocorre 1 (um) ano antes de expirar o prazo decadencial (CTN, art. 173, inc. I). Se não houvesse esse **“gatilho tributário”** e por inércia do Fisco o crédito tributário não viesse a ser constituído dentro do prazo decadencial (CTN, art. 173, inc. I), o contribuinte que houvesse efetuado o pagamento antecipado, parcial ou integral, do tributo, poderia, após o decurso do referido prazo decadencial (CTN, art. 173, inc. I), pleitear sua **restituição**, já que, inexistindo o crédito tributário regularmente constituído, o pagamento antecipado seria considerado indevido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

A **falta de pagamento antecipado** do crédito tributário, ou o seu **pagamento parcial**, nas hipóteses em que o Fisco não exige o pagamento prévio ou concomitante do tributo para a recepção das informações sobre a respectiva atividade apuratória do contribuinte, como é o caso do IRPF, **não impede a homologação expressa ou tácita**, bem assim o lançamento e a conseqüente **constituição** do crédito tributário. Isto porque, além de o **CTN não vedar** a homologação nessas hipóteses, a **constituição** e a **extinção** de crédito tributário são institutos **distintos**, não sendo o último pré-requisito do primeiro. A extinção, ao contrário, exige como pré-requisito a constituição do crédito tributário, pois não se pode extinguir aquilo que não existe no mundo jurídico.

O termo “**dever**” de o contribuinte antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, adotado pelo art. 150 do CTN, indica que se trata de obrigação que **pode ser descumprida**, parcial ou integralmente, mesmo após ter ele prestado as informações ao Fisco sobre a atividade apuratória do imposto devido, como é o caso do IRPF.

Prevedo a possibilidade de inadimplemento dessa obrigação tributária de pagar é que o CTN, coerentemente, dispõe que o que se homologa é a “**atividade assim exercida pelo obrigado**”, numa demonstração inequívoca de que a **falta de antecipação, parcial ou total**, do pagamento **não impede a homologação**, expressa ou tácita, da atividade apuratória do contribuinte, ou seja, a **constituição** do crédito tributário, pois o que se homologa é a **atividade**, não o pagamento, conforme farta doutrina e jurisprudência.

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região, corroborando que o que se homologa é a **atividade** e não o pagamento, já decidiu, conforme parte da ementa do acórdão abaixo transcrita, que nos tributos sujeitos ao lançamento por



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

homologação, se houver **pagamento antecipado parcial** (insuficiente) do tributo informado ao Fisco, considera-se como "*dies a quo*" da decadência a data da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º), reconhecendo, implicitamente, nessa hipótese, a homologação tácita do crédito tributário integral informado pelo contribuinte, apesar do seu pagamento antecipado ser apenas parcial, bem assim, que o crédito tributário constituído e não pago deve ser cobrado no prazo prescricional de 5 anos estabelecido pelo art. 174 do CTN:

TRF4 – APELAÇÃO CÍVEL 562.412/PR e 566.743/SC

*"1. Nos tributos sujeitos ao denominado "lançamento por homologação", a doutrina distingue duas hipóteses possíveis para a contagem do prazo decadencial: **em havendo o pagamento, ainda que insuficiente, considera-se como dia inicial da decadência o da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.***

*Contudo, **em inexistindo pagamento**, não há o que homologar, contando-se o prazo para a decadência na forma da **regra geral do art. 173, I, do CTN**, isto é, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado." (g.n.).*

Entretanto, mesmo aceitando a homologação tácita da atividade apuratória do contribuinte com o **pagamento antecipado parcial** do tributo informado, não se tem notícia que se tenha admitido a homologação quando a **falta de pagamento antecipado é total**, apesar de o princípio que embasa a referida decisão, de que o que se homologa é a **atividade** e não o **pagamento**, não distinguir falta parcial ou total de pagamento antecipado.

Nessa hipótese, apesar de o crédito tributário declarado e não pago, já estar regularmente constituído pela homologação tácita, podendo ser cobrado no prazo prescricional de 5 anos (CTN, art. 174), existem decisões, conforme parte das ementas dos acórdãos adiante transcritas, no sentido de que **inexistindo**



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

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

pagamento, não haveria o que homologar, e que, por isso, a exigência tributária se faz mediante **lançamento de ofício**, cujo prazo para a decadência seria contado na forma da regra geral do art. 173, inc. I, do CTN, isto é, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o **lançamento** (de ofício), poderia ter sido efetuado, e não a contar do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º).

STJ - RESP 23.706/RS

"II - SE NÃO HOUVER ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO, NÃO HÁ FALAR-SE EM LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, MAS EM LANÇAMENTO DE OFÍCIO, HIPÓTESE EM QUE O PRAZO DE DECADÊNCIA CORRE A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA SER REALIZADO."

STJ - RESP 395.059/RS

"1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CNT).

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN."

STJ - ERESP 101.407/SP

"TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos."



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

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

STJ - RESP 169.246/SP

"NOS TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, A DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO SE REGE PELO ARTIGO 150, PARÁGRAFO 4., DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, ISTO É, O PRAZO PARA ESSE EFEITO SERÁ DE CINCO ANOS A CONTAR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR; A INCIDÊNCIA DA REGRA SUPÕE, EVIDENTEMENTE, HIPÓTESE TÍPICA DE LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, AQUELA EM QUE OCORRE O PAGAMENTO ANTECIPADO DO TRIBUTO. SE O PAGAMENTO DO TRIBUTO NÃO FOR ANTECIPADO, JÁ NÃO SERÁ O CASO DE LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, HIPÓTESE EM QUE A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVERÁ OBSERVAR O DISPOSTO NO ARTIGO 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO."

STJ - ERESP 278.727/DF

"Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CNT). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN" (Resp n. 183.603/SP, Rel. Min, Eliana Calmon, DJ de 13.08.2001)."

TRF1 - APELAÇÃO CÍVEL 01000801700/MG

"1. Não havendo pagamento voluntário sujeito à verificação posterior por parte do Fisco, descabe adotar a sistemática do lançamento por homologação para a contagem do prazo de decadência para constituir o crédito tributário."

TRF3-APELAÇÃO CÍVEL 530.288/SP

"1. Segundo previsto pelo artigo 150 do CTN, o lançamento por homologação ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa."



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

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

2. O contribuinte efetua o pagamento do tributo, que encontra-se passível de revisão pela Administração. Contudo, a possibilidade de revisão por parte da autoridade administrativa sujeita-se ao exercício dentro do prazo previsto no art. 173 do CTN, de natureza decadencial.

3. Na presente hipótese, tendo o contribuinte apurado o quantum devido, feito a declaração, porém não tendo recolhido o respectivo montante, não há que se falar em homologação, mas sim em andamento de ofício, sendo aplicável a regra contida no artigo 173, I, do referido diploma legal.

4. Não tendo ocorrido o pagamento antecipado do tributo em tela e, portanto não havendo o que homologar, inaplicável na espécie o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, como decidido pelo i. juiz da causa."

TRF4-APELAÇÃO CÍVEL 522.463/SC

"1. Se o contribuinte presta a informação, declarando que deve determinado tributo, mas não paga absolutamente nada, como é o caso, dispõe o Fisco do prazo de cinco anos para realizar o lançamento suplementar (de ofício), embora, relativamente ao que foi confessado pelo contribuinte, obviamente, não há falar em decadência.

2. Nessa hipótese, não se conta o prazo de cinco anos para a realização do lançamento a partir do fato gerador do tributo, como é feito nos casos em que há pagamento, pelo simples fato de que será impossível a homologação tácita. Outrossim, a apresentação da DCTF não pode ser alçada à condição de causa de antecipação da contagem do prazo decadencial."

**TRF4-APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA
56.297/RS**

"- Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação e restando esta inviabilizada pela ausência de pagamento, o prazo para o lançamento supletivo de ofício, do art. 173, I, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento por homologação, tivesse ocorrido pagamento, poderia ter sido efetuado, inclusive tacitamente, ou seja, do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº : 102-46.342

exercício seguinte ao do decurso dos cinco anos contados do fato gerador de que trata o art. 150, § 4º, do CTN. Orientação firmada no STJ."

TRF4-APELAÇÃO CÍVEL 543.714/RS

"3. Quando o contribuinte deixa de antecipar o pagamento, mesmo entregando a DCTF ou a GFIP, não será o caso de lançamento por homologação, porque não há o que ser homologado. O crédito deve ser constituído obedecendo ao prazo do art. 173, I, do CTN, em conformidade com a Súmula nº 219 do extinto Tribunal Federal de Recursos."

TRF4-EMBARGOS INFRINGENTES NA APELAÇÃO CÍVEL 15.108/PR

"3. Quando o contribuinte deixa de antecipar o pagamento, mesmo entregando a DCTF ou a GFIP, não será o caso de lançamento por homologação, porque não há o que ser homologado. O crédito deve ser constituído obedecendo ao prazo do art. 173, I, do CTN, em conformidade com a Súmula nº 219 do extinto Tribunal Federal de Recursos."

Conforme exposto, verifica-se, entretanto, que a homologação tácita da atividade do contribuinte ocorre tanto na hipótese de falta de pagamento antecipado como na de pagamento parcial, devendo a totalidade ou a diferença do crédito tributário tacitamente constituído ser **cobrada** administrativa ou judicialmente, no prazo prescricional estabelecido pelo art. 174 do CTN, acrescido de juros e multa de **mora**, tendo em vista que o CTN não estabelece **penalidade** específica pelo descumprimento do referido "**dever**" de pagar antecipadamente o tributo.

A homologação **expressa ou tácita** também não impede, conforme se verifica do inc. V, e parágrafo único, do art. 149, do CTN, abaixo transcrito, a **revisão** ou **lançamento de ofício**, enquanto não ocorrer a decadência (CTN art. 173, inc. I), para apurar omissões ou inexatidões e, se for o caso, **lançar de ofício** o imposto devido, acrescido da **penalidade** estabelecida pelo art. 44, da Lei nº 9.430,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10945.004439/2002-75
Acórdão nº : 102-46.342

de 27/12/1996, por infração ao disposto no artigos 7º, 8º, 11 e 12 da Lei n. 9.250, de 26/12/1995, que estabelece a obrigação de o contribuinte informar todos os rendimentos auferidos no ano-calendário:

*"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; (g. n.).*

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

Na multicitada obra, Hugo de Brito Machado, págs. 158/159, discorre sobre a **revisão do lançamento por homologação**, nos termos que se seguem, divergindo do exposto apenas quando diz "*não se pode falar em revisão de ofício de lançamento por homologação quando esta tenha sido tácita*", e que "*a distinção entre o lançamento de ofício e a revisão do lançamento por homologação é de grande importância para a determinação do prazo de decadência do direito de lançar*". A decadência, como exposto, não comporta interpretação que altere o "*dies a quo*" estabelecido pelo CTN (art. 173, inc. I) em função da modalidade de lançamento ou de procedimento administrativo de revisão:

*"Os lançamentos em geral podem ser objeto de **revisão**, desde que constatado erro em sua feitura e não esteja ainda extinto pela decadência o direito de lançar. Tanto o lançamento de ofício, como o lançamento por declaração, e ainda o lançamento por homologação, podem ser revistos.*

A revisão pode dar-se de ofício, vale dizer, por iniciativa da autoridade administrativa, e a pedido do contribuinte, caso em que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10945.004439/2002-75
Acórdão nº. : 102-46.342

*pode configurar-se a denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN, e não se deve confundir revisão de ofício com lançamento de ofício. **A revisão de ofício pode dar-se em qualquer das modalidades de lançamento.** Assim, um lançamento por homologação pode ser objeto de **revisão de ofício**, nos casos em que a **autoridade discorda do valor apurado pelo contribuinte.** Nestes casos não se deve falar de lançamento de ofício, mas de revisão de ofício de um lançamento por homologação.*

A distinção entre o lançamento de ofício e a revisão do lançamento por homologação é de grande importância para a determinação do prazo de decadência do direito de lançar, tema a respeito do qual a jurisprudência ainda vem cometendo equívocos.

*Ocorre revisão de ofício de um lançamento por homologação quando, depois da homologação consubstanciada em algum ato através do qual a autoridade administrativa manifesta-se pela exatidão do valor apurado pelo contribuinte, e que faz existente o lançamento como procedimento administrativo, a autoridade constata um erro que a justifica. Isto ocorre, por exemplo, quando o valor apurado e não pago é objeto de cobrança administrativa ou judicial, e depois a fiscalização constata ser aquele valor inferior ao efetivamente devido. E ainda quando, tendo sido pago o valor apurado pelo contribuinte, ocorre uma fiscalização que afirma a final regularidade daquela apuração, indicando, no respectivo termo de encerramento, não haver constatado qualquer irregularidade. Ou simplesmente não lavra auto de infração, o que corresponde à afirmação implícita de não haver sido constatada qualquer irregularidade. Nesses casos tem-se consumado o lançamento por homologação, e, **se mais tarde alguma irregularidade é constatada antes de consumada a decadência, pode dar-se, de ofício, a revisão do lançamento.***

Não se pode falar em revisão de ofício de lançamento por homologação quando esta tenha sido tácita. Neste caso não é possível a revisão do lançamento porque consumada a decadência do direito de lançar, e a revisão só pode ser iniciada enquanto não extinto esse direito da Fazenda Pública (CTN, art. 149, parágrafo único).”



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

Processo nº. : 10945.004439/2002-75
Acórdão nº. : 102-46.342

“A revisão do lançamento de qualquer modalidade pode dar-se também por provocação do sujeito passivo da obrigação tributária. Neste caso, por força do art. 138 do Código Tributário Nacional, não cabe a imposição de qualquer penalidade.”

A autorização contida no inc. V, do art. 149, do CTN, para que se efetue a revisão de ofício do **lançamento por homologação, sem distinguir a homologação expressa da tácita**, aliada à ressalva do parágrafo único de que essa revisão somente pode ser iniciada **enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública**, demonstra inequivocamente que o prazo da decadência desse direito de rever e lançar de ofício, nas hipóteses de omissões e inexatidões nas informações prestadas ao Fisco é o estipulado no inc. I, do art. 173 do CTN, ou seja, o contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito, e não do fato gerador, pois se assim fosse, a disposição do parágrafo único do art. 149 do CTN, no caso de homologação **tácita**, seria inútil, pois a decadência se consumaria no momento dessa homologação (5 anos contados do fato gerador), inviabilizando a revisão dessa modalidade de lançamento, tornando inútil a disposição do CTN, o que não se admite, pois a lei não contém palavras ou expressões inúteis, corroborando assim que o prazo do §, 4º, do art. 150, do CTN, não trata de decadência, referindo-se tão-somente à **homologação**, expressa ou tácita, da atividade apuratória do contribuinte, e à **constituição** do crédito tributário. **ue**, como visto, independe de ter ou não havido pagamento antecipado do tributo, parcial ou integral, pois o que se homologa é a atividade.

Mesmo diante da disposição literal do art. 150 do CTN de que o que se homologa é a **atividade** exercida pelo contribuinte existe o entendimento de que o que homologava é o **pagamento**. Isso se deve, como esclarece Hugo de Brito Machado, na obra citada, pág. 157, texto abaixo reproduzido, ao fato de que quando a legislação tributária não obrigava o sujeito passivo a prestar previamente as



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10945.004439/2002-75
Acórdão nº. : 102-46.342

informações ao Fisco, este só tomava conhecimento da atividade por ele desenvolvida e da existência da obrigação tributária e do respectivo imposto por intermédio do pagamento:

“Quando a legislação tributária não obrigava o sujeito passivo a prestar informações sobre o valor do tributo, por ele apurado, a autoridade administrativa só tomava conhecimento de sua atividade de apuração através do pagamento. Talvez por isto a doutrina chegou a sustentar ser este o objeto da homologação, quando na verdade o objeto da homologação é a atividade de apuração.

Existindo, como atualmente existe para a maioria dos impostos, o **dever de prestar informações ao Fisco sobre o montante do tributo a ser antecipado**, tais informações levam ao conhecimento da autoridade a apuração feita pelo sujeito passivo, abrindo-se assim ensejo para a **homologação, tendo havido, ou não, o pagamento correspondente**. Antes o pagamento era o meio pelo qual a autoridade tomava conhecimento da apuração, podendo haver então a homologação, expressa ou tácita. Agora, o conhecimento da apuração chega à autoridade administrativa com a informação que o sujeito passivo lhe presta nos termos da legislação que a tanto o obriga.” (g.n.).

“Tendo sido prestadas as informações e não efetuado o pagamento antecipado não se opera a homologação tácita, porque esta tem apenas a finalidade de afirmar a exatidão do valor apurado, para emprestar ao pagamento antecipado o efeito extintivo do crédito.” (g.n.).

A extinção definitiva do crédito tributário quando houver pagamento antecipado do tributo é prevista no inc. VII, do art. 156, do CTN, não sendo **pré-requisito** da homologação, por ato jurídico posterior. A homologação, tácita ou expressa, é uma **modalidade de lançamento**, ou seja, de **procedimento administrativo**, destinado a **constituir** e não **extinguir** o crédito tributário, constituição essa que independe do pagamento antecipado, parcial ou total, do tributo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

A **extinção definitiva**, tanto pode ocorrer pelo pagamento antecipado (CTN, art. 156, inc. VII), como pelo pagamento após o lançamento (CTN, art. 156, inc. I), com os devidos acréscimos legais, pois o objetivo do lançamento por homologação, como visto, é justamente resguardar a **constituição** do crédito tributário, **evitando a posterior decadência** (CTN, art. 173, inc. I) e **restituições indevidas**, bem assim **assegurar a cobrança do imposto devido**, no prazo **prescricional** de 5 anos estabelecido pelo art. 174 do CTN.

A respeito da prescrição da ação de cobrança do crédito tributário regulamente constituído, Hugo de Brito Machado, na obra citada, pág. 195, leciona que:

*"A ação para cobrança do crédito tributário **prescreve** em cinco anos, contados da data de sua **constituição definitiva** (CTN, art. 174).*

*Dizer que a ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos significa dizer que a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos para cobrar judicialmente, para propor a execução do crédito tributário. Tal prazo é contado da **constituição definitiva do crédito**, isto é, da data em que **não mais admita a Fazenda Pública discutir a seu respeito**, em procedimento administrativo. Se não efetua a cobrança no prazo de cinco anos, não poderá mais fazê-lo.*

Na Teoria Geral do Direito a prescrição é a morte da ação que tutela o direito, pelo decurso do tempo previsto em lei para esse fim. O direito sobrevive, mas sem proteção. Distingue-se, nesse ponto, da decadência, que atinge o próprio direito.

O CTN, todavia, diz expressamente que a prescrição extingue o crédito tributário (art. 156, V). Assim, nos termos do Código, a prescrição não atinge apenas a ação para cobrança do crédito tributário, mas o próprio crédito, vale dizer, a relação material tributária."



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

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

A legalidade da constituição do crédito tributário, mediante lançamento por **homologação tácita** sem que tenha havido o pagamento antecipado, parcial ou total, do tributo, além de ser atestada pelo próprio CTN, ao estabelecer, no inc. V, do art. 149, a possibilidade de sua revisão e de lançamento de ofício suplementar, também é corroborada pela legislação ordinária (Lei nº 9.430, de 27/12/1996, art. 61, § 3º), que estipula a cobrança de **multa e juros de mora** quando os tributos declarados não são pagos ou recolhidos no prazo nela previsto, norma essa aplicável também no caso de a falta de pagamento nos casos de homologação tácita (CTN, art. 150, § 4º), quando a inadimplência ultrapassar esse prazo.

Nessa hipótese, os juros seriam devidos desde a data em que deveria ter sido efetuada a antecipação do pagamento. Assim, no caso da DIRPF, cujo imposto declarado não foi pago, que venha a ser homologada tacitamente, em virtude de o crédito tributário não ter sido constituído mediante homologação expressa no prazo de 5 anos de que trata o § 4º, do art. 150, do CTN, os juros seriam exigidos desde o dia seguinte ao término do prazo para entrega tempestiva da Declaração de Ajuste Anual e pagamento antecipado do imposto, que é o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente ao do recebimento dos rendimentos, conforme estabelecem os arts. 7º e 13, da Lei 9.250, de 26/12/1995.

Por pertinente, registra-se que a **data de entrega da declaração** não é fato que possa ser considerado como data de início da contagem do prazo decadencial (*dies a quo*), porque assim não dispõe expressamente a lei ordinária e também porque, se assim tivesse estabelecido, seria inconstitucional, pois feriria a hierarquia das leis estabelecida pela Constituição Federal, pois a **lei ordinária** não pode alterar **lei complementar**, categoria de lei a que foi erigido o CTN ao ser recepcionado pela Constituição Federal de 1988.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

Assim, o "*dies a quo*" da decadência, ressalvada a exceção do inc. II, do art. 173, do Código Tributário Nacional, é sempre o "*primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*" (CTN, art. 173, inc. I).

A data da entrega da declaração pode, em tese, influir na determinação do exercício a partir do qual será contado o prazo decadencial, sem que isso implique em alterar a disposição do CTN sobre o "*dies a quo*" da decadência (CTN, art. 173, inc. I). É o caso, por exemplo, se a lei ordinária dispusesse que a entrega da declaração de rendimento devesse ser efetuada até o último dia útil do mês de janeiro do segundo ano-calendário subsequente ao daquele em foram auferidos os rendimentos. Nessa hipótese, sem se alterar o "*dies a quo*" da contagem do prazo decadencial estabelecido pelo CTN, ampliar-se-ia em um ano o prazo para a Administração efetuar o lançamento de ofício dos rendimentos porventura omitidos.

Pelas mesmas razões acima expostas, o "*dies a quo*" estabelecido pelo CTN (art. 173, inc. I) como marco inicial para contagem do prazo decadencial, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não pode ser **interpretado** para se considerar como o primeiro dia do mês seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, pelo simples fato de a Lei nº 7.713, de 22/12/1988, em seu art. 2º, ter alterado a forma de tributação do imposto de renda das pessoas físicas para **mensal**, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Essa interpretação tem sido **rejeitada** administrativamente por aqueles que entendem que, com vigência da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, o imposto de renda da pessoa física passou a ser apurado e devido mensalmente, mas que, com a Lei nº 8.134, de 27/12/1990, retornou-se à sistemática anterior, ou seja, de se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

apurar o imposto a pagar ou a ser restituído por ocasião da declaração de ajuste anual, cabendo ao próprio sujeito passivo determinar a base de cálculo e, se for o caso, proceder o pagamento antecipado do tributo.

Assim o imposto de renda da pessoa física, pago ou recolhido mensalmente, a partir da Lei nº 8.134/90, seria mera **antecipação** do devido na Declaração de Rendimentos, que somente se tornaria **definitivo** com o ajuste na referida declaração anual, quando o montante do imposto devido nos meses do ano-calendário poderia ser aumentado, reduzido ou mesmo restituído.

Contudo, a referida interpretação (**decadência contada a partir do primeiro dia do mês seguinte**), deve ser **rejeitada** por não encontrar amparo no ordenamento jurídico nacional, em especial a Constituição Federal, que não admite que uma lei altere outra hierarquicamente superior. No caso, pretende-se que uma lei ordinária (Lei nº 7.713/88), específica para um tributo federal, tacitamente altere uma lei complementar (CTN), que trata, inclusive, de normas gerais de Direito Tributário, aplicáveis às três esferas de Poder.

A expressão "**exercício seguinte**" do CTN não comporta interpretação de que poderia também ser considerada como "**mês seguinte**", pois a palavra "**exercício**" refere-se á exercício fiscal, que corresponde ao **ano civil**, que na linguagem fiscal equivale a **ano-calendário**.

Diante do exposto, ainda que se admitisse, em tese, que o IRPF é um tributo apurado e devido mensalmente, ainda assim, o "*dies a quo*" do prazo decadencial seria o **primeiro dia do exercício seguinte**, em obediência ao estabelecido no inc. I, do art. 173, do CTN, norma geral de Direito Tributário, que não pode ser alterada por lei ordinária (Lei nº 7.713/88).



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

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

Portanto, eventual arguição de preliminar de nulidade embasado no entendimento de que o IRPF é um tributo apurado e devido mensalmente, deve ser rejeitada, por falta de amparo legal.

Concluindo, temos que o prazo decadencial do IRPF, em qualquer hipótese, tem como "*dies a quo*" o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, inc. I), **devendo ser afastadas as preliminares** embasadas no entendimento de que o marco inicial da decadência, seria o primeiro dia:

- a) **do mês seguinte**, em virtude de a Lei nº 7.713, de 1988, ter instituído a apuração e o pagamento mensal do IRPF;
- b) **após 31 de dezembro do ano calendário** em que os rendimentos forem percebidos, data de ocorrência do fato gerador do IRPF (CTN, art. 150, § 4º); e
- c) **após a data de encerramento do prazo para entrega da Declaração de Ajuste Anual**, fixado para o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente àquele em que os rendimentos forem auferidos.

Em face do exposto, **conheço** da preliminar de decadência e, no mérito, **rejeito-a**, em virtude de o lançamento, como demonstrado, não estar atingido pela decadência.

A alegação de que a recorrente não se considera mais contribuinte no Brasil porque que após ter feito sua inscrição no CPF passou a residir no Paraguai não merece acolhimento, tendo em vista que a pessoa física residente no Brasil que se retirar em caráter permanente do território nacional deve apresentar a



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

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

Declaração de Saída Definitiva do País, relativa ao período em tenha permanecido na condição de residente no Brasil no ano-calendário da saída bem assim as declarações correspondentes aos anos-calendário anteriores, se obrigatórias e ainda não entregues (IN SRF nº 73/98, art. 9º, e IN SRF nº 208/2002, art. 9º).

A recorrente, além de não apresentar a Declaração de Saída Definitiva do País, apresentou as Declarações de Ajuste Anual dos exercícios de 1997, 1998 e 1999, anos-calendário de 1996, 1997 e 1998 (fls. 193/205), numa prova inquestionável de que era contribuinte no Brasil e tinha o *animus* de assim permanecer.

Também deve ser rejeitada a arguição de nulidade do lançamento porque teria sido efetuado com base em depósitos bancários sem atender os requisitos da Lei nº 8.021, de 1990, tendo em vista que o lançamento não se lastreou em depósitos bancários, conforme se pode verificar no Auto de Infração e no respectivo embasamento legal (fl. 236), onde não é citada a referida lei, bem assim pelo esclarecimento da autoridade lançadora no Termo de Verificação Fiscal (fl. 231) de que considerou como **dispêndios** os valores repassados, via bancária, a José Mauro Soares, Ely Costa Rodrigues e Adenildo do Nascimento, no período de novembro de 1996 a janeiro de 1997, nos montantes de R\$ 326.434,00, R\$ 268.227,00 e R\$ 48.105,00, respectivamente.

A recorrente também não logrou comprovar a origem e o ingresso regular no País dos referidos recursos, como exige o art. 65, da Lei nº 9.069, de 29/06/1995, abaixo transcrito, pois não foram apresentados os comprovantes de transferência bancária, com perfeita identificação do beneficiário:

Lei nº 9.069, de 29/06/1995



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

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

“Art. 65. O ingresso no País e a saída do País, de moeda nacional e estrangeira serão processados exclusivamente através de transferência bancária, cabendo ao estabelecimento bancário a perfeita identificação do cliente ou do beneficiário.

§ 1º Excetua-se do disposto no caput deste artigo o porte, em espécie, dos valores:

I - quando em moeda nacional, até R\$ 10.000,00 (dez mil reais);

II - quando em moeda estrangeira, o equivalente a R\$ 10.000,00 (dez mil reais);”

A hipótese de que esse montante de recursos pudesse ter ingressado no País mediante porte em espécie de moeda nacional, em quantidade inferior a R\$ 10.000,00, também não merece acolhimento, por não ter sido comprovado com a Declaração de Porte de Valores em Espécie, conforme registra a autoridade lançadora (fl. 231), documento esse indispensável, para fins fiscais, tendo em vista o disposto na Portaria do Ministro da Fazenda nº 61, de 01/02/1994, *verbis*:

“Considerando as deliberações do Conselho Monetário Nacional, estabelecidas na Resolução BACEN nº 1.946, de 29 de julho de 1992, que determinaram a identificação de pessoas responsáveis pelo porte, pagamentos e recebimentos, em espécie, de valores em moeda nacional ou estrangeira;

Considerando que a medida adotada alcança as pessoas que ingressarem no País ou dele saírem portando valores em espécie, em moeda nacional ou estrangeira; e

Considerando que a eficácia da citada medida depende da articulação entre o Banco Central do Brasil e os órgãos de fiscalização da Secretaria da Receita Federal-SRF, em especial de suas repartições aduaneiras, resolve:

Art. 1º Os viajantes que ingressarem no País ou dele saírem ficam sujeitos aos seguintes procedimentos de controle



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

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

Acórdão nº. : 102-46.342

relativamente ao porte, em espécie, de moeda nacional ou estrangeira:

I - os valores, em moeda estrangeira, em montante superior a US\$ 10.000,00 (dez mil dólares dos Estados Unidos), ou o equivalente em outra moeda, deverão ser declarados a Alfândega, por ocasião da entrada ou da saída de seu portador do território nacional, mediante o preenchimento da "Declaração de Porte de Valores em Espécie", modelo anexo, aprovado por esta Portaria, no formato A4 (210mm x 297mm), a ser impresso na cor preta em papel "off-set" de 75 mg/mU, dentro dos padrões normais de salvação;

II - os valores, em moeda nacional, em montante superior ao equivalente a 21.384,98 Unidades Fiscais de Referência (UFIR) mensal, correspondente, no mês de janeiro de 1994, a CR\$ 4.015.457,69 (quatro milhões, quinze mil, quatrocentos e cinquenta e sete cruzeiros reais e sessenta e nove centavos) serão declarados a Alfândega no momento da entrada ou saída de seu portador do território nacional, na forma do disposto no inciso anterior.

Parágrafo único. O viajante que, ao sair do País, portar moeda estrangeira em montante superior ao estabelecido no inciso I, devesse ter em sua posse comprovante de aquisição daqueles valores em estabelecimento autorizado ou credenciado a operar em câmbio no País."

Além da não apresentação dessa declaração exigida pela legislação, indispensável para comprovar o ingresso dos recursos em espécie no País, consigna-se que o mês de novembro de 1996, em função dos seus dias úteis (21 dias) e do limite de R\$ 10.000,00 para cada porte de moeda em espécie, não comporta a transferência do montante de R\$ 326.434,00, salvo se admitir diversos portes diários, que também deveriam ser comprovados com a Declaração de Porte de Valores, sem prejuízo de se verificar a razão desse fracionamento de remessas com valores inferiores ao limite em que a legislação exige a remessa por via bancária com perfeita identificação do cliente ou beneficiário.



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

Processo nº. : 10945.004439/2002-75

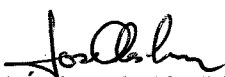
Acórdão nº. : 102-46.342

Saliente-se, entretanto, que eventual alegação de diversos portes diários é inaceitável, por não ser razoável nem lógico tal procedimento para transferência de recursos do Paraguai para o Brasil nos montantes relacionados, diante da facilidade, segurança e legalidade da transferência por intermédio do sistema bancário.

Concluindo, verifica-se que está provado nos autos a disponibilidade econômica dos rendimentos sem que a recorrente comprovasse a origem desses recursos ou o seu ingresso regular no País, evidenciando inequivocamente a omissão de rendimentos apurada com base no acréscimo patrimonial a descoberto.

Em face do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, REJEITO a preliminar de decadência e, no mérito, NEGO provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 15 de abril de 2004.


JOSÉ OLESKOVICZ