



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

Processo nº. : 10955.000053/00-13
Recurso nº. : 127.892
Matéria : IRPF - EX.: 1995
Recorrente : VICENTE TOYOJI MAEDA
Recorrida : DRJ em FOZ DO IGUAÇU - PR
Sessão de : 21 DE MARÇO DE 2002
Acórdão nº. : 102-45.440

IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - AUTO DE INFRAÇÃO – TRIBUTAÇÃO MENSAL – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – FATO GERADOR – DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL – Com a edição da Lei nº 7.713, de 1988, e legislação superveniente, entre outras, as Leis nºs 8.134/1990 e 8.383/1991, o Imposto de Renda das Pessoas Físicas passou a ser devido mensalmente, a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos. Nas situações aventadas pelos citados diplomas legais o fato gerador da obrigação tributária – principal - ocorre por ocasião da percepção, mensal, dos rendimentos do trabalho assalariado – com ou sem vínculo empregatício – e são tributados na fonte. Ipso facto, o crédito tributário é constituído através do lançamento por homologação na forma prescrita no art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional. A Declaração de Ajuste Anual das Pessoas Físicas, constitui-se em simples instrumento de acerto de contas a fim de apurar eventuais saldos de imposto a pagar ou valores a restituir e não se presta e nem pode ser utilizada como base para o lançamento e a constituição do crédito tributário pelo regime de declaração conforme preconizado no Art. 147 do CTN. A omissão de rendimentos apurada em procedimento fiscal, com a lavratura de auto de infração, deve, ser imputada nos meses de sua incorrência e reportar-se a data da ocorrência do fato gerador na forma do disposto no art. 144 do CTN. Portanto, o prazo decadencial começa a fluir a partir do fato gerador da obrigação tributária, “ex-vi” do disposto no § 4º do Art. 150 do CTN.

Preliminar acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VICENTE TOYOJI MAEDA.



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

Processo nº. : 10955.000053/00-13
Acórdão nº. : 102-45.440
Recurso nº. : 127.892
Recorrente : VICENTE TOYOJI MAEDA

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Maria Beatriz Andrade de Carvalho.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


AMAURY MACIEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 ABR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros VALMIR SANDRI, NAURY FRAGOSO TANAKA, CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PITANGA, LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES e LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA (SUPLENTE CONVOCADO). Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº. : 10955.000053/00-13
Acórdão nº. : 102-45.440
Recurso nº. : 127.892
Recorrente : VICENTE TOYOJI MAEDA

RELATÓRIO

O presente procedimento administrativo fiscal tem sua origem na lavratura de Auto de Infração, em 18 de abril de 2000 constituindo o crédito tributário no montante original de R\$8.117,16 (Oito mil, cento e dezessete reais e dezesseis centavos), acrescido da multa proporcional e dos juros moratórios, decorrente de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício – fls. 31/36.

A fiscalização conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 29/30, constatou que o recorrente deixou de oferecer a tributação rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício no montante equivalente a 36.128,33 UFIR's percebidos no ano-calendário de 1994, conforme demonstrativo de fls. 17.

O Recorrente, contestando a Administração Fiscal impugnou a exigência contida no Auto de Infração expondo suas razões de fato e de direito, protestando, preliminarmente, pela ocorrência do período decadencial sustentando que a tributação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas está sujeita ao lançamento por homologação nos termos do § 4º do Art. 150 do CTN.

A digna autoridade monocrática de 1ª Instância, o Sr Delegado da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, em Decisão DRJ/FOZ nº 532, de 24 de julho de 2000, julgou procedente o feito fiscal e rechaçando a preliminar de decadência argüida pelo impugnante rebate o protesto contido na exordial impugnatória, com os fundamentos a seguir transcritos:



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

Processo nº : 10955.000053/00-13

Acórdão nº : 102-45.440

“O impugnante, fundamentando-se no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, alega que todo o crédito tributário constituído para o ano-calendário de 1994 foi alcançado pela decadência. Requer, pois, a exoneração integral da respectiva exigência.

Conforme já relatado, o lançamento de 1994 decorre de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas.

De plano, deve ser afastada a falsa noção de que qualquer lançamento de imposto de renda das pessoas físicas, quando não realizado “ex-offício”, observa ou deve observar a modalidade denominada “por homologação”.

No exercício de 1995 (ano-calendário 1994) o IRPF era um imposto genuinamente “por declaração” e não “por homologação” como alegado, afinal, o lançamento somente poderia ter sido efetuado a partir do ano de 1995, isto é, a partir da entrega da declaração de rendimentos respectiva.

Assim, seguindo a regra do inciso I do artigo 173 do CTN, a Fazenda Pública, no caso sob análise, somente poderia constituir o crédito tributário a partir de 01/01/1996, e até 31/12/2000, isto é: “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poder ter sido efetuado”.

Contudo, uma vez que a declaração de rendimentos respectiva foi entregue em 31/05/1995 (fls. 10), entendo que, por ser benéfico ao contribuinte, os cinco anos devem ser contados a partir dessa data. Vale dizer, quanto a tais créditos o direito da Fazenda Pública estaria extinto em 31/05/2000.

.....

Nesse sentido, e uma vez que lançamento foi constituído, com a ciência do contribuinte em 19/04/2000 (fl. 33), está claro que a argumentação proposta não merece acolhida. Não conheço, pois, a pretendida decadência.”



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

Processo nº. : 10955.000053/00-13
Acórdão nº. : 102-45.440

Conforme atesta o doc. de fls. 52, o autuado tomou ciência da decisão da digna Autoridade Julgadora de 1ª Instância em 02 de agosto de 2000, recebendo cópia da mesma.

Irresignado o Recorrente, em 18 de setembro de 2000 – doc. de fls. 54 a 66-, contestando a decisão da Autoridade Julgadora de 1ª Instância, comparecendo perante esta instância recursal reafirmando suas razões de fato e de direito, alegando em síntese que:

a) quanto a preliminar de decadência:

- sustenta ter ocorrido o período decadencial tendo em vista que em que pese a apresentação da Declaração IRPF pelo sujeito passivo, a lei atribui a este o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Portanto, não é a “declaração” mera apresentação de elementos indispensáveis à formalização da exigência, ao contrário, a muito deixou de existir este regramento, segundo o qual, o crédito tributário seria lançado pelo sujeito ativo, com base nas informações constantes da declaração apresentada pelo contribuinte;
- que com o advento da Lei nº 8.383, de 30/12/91 o imposto de renda passou a ser um tributo sujeito a lançamento por homologação, citando o entendimento contido no Acórdão nº CSRF/01-02.553 e o Acórdão nº 108—04.393, de 09/07/97 da lavra do ilustre Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL, que embora trate de assunto pertinente a IRPJ, têm estreita correlação com a temática ora em discussão;



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

Processo nº : 10955.000053/00-13

Acórdão nº : 102-45.440

- que segundo os ensinamentos contidos nas decisões retro-mencionadas, o fato gerador do tributo em comento (IRPF anual-calendário de 1.994), consumou-se em 31.12.94, dispondo o fisco de 5 anos para atestar, confirmando ou não a regularidade dos procedimentos do recorrente, porém, referido prazo expirou em 31/12/99, antes da conclusão da auditoria fiscal. A fiscalização foi concluída em 18/04/00, quando então era defeso a Fazenda Nacional, a constituição do crédito tributário, impondo assim, seja reformada a decisão recorrida, sendo prescindível para tanto, as questões meritorias, constantes da impugnação.

b) quanto a preliminar de cerceamento do direito de defesa:

- diz que a autoridade recorrida ao negar o pedido de diligência solicitado na fase impugnatória, a fim de que fosse verificadas diversas inconsistências junto as fontes pagadoras, cerceia o seu direito de defesa;
- faz referência a processo correlato tratando de matéria assemelhada à estes autos;
- apresenta documentação solicitada à Prefeitura do Município de Marechal Cândido Rondon em 18/05/2000 e recebida em 29/08/2000, após o prazo para a interposição da impugnação;
- que no caso em comento, nessa parte, o lançamento foi mantido, mesmo latente as divergências e ausência de provas primárias, em total cerceamento ao legal e constitucional direito de defesa



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

Processo nº. : 10955.000053/00-13

Acórdão nº. : 102-45.440

do recorrente, o que relega a segundo plano as questões meritórias, impondo, por mais estas razão, seja reformada a r. decisão recorrida.

Às fls. 70 a 105 foram adotadas as providências administrativas visando o arrolamento de bens para fins de garantia da instância recursal na forma da legislação de regência.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized loop followed by a few strokes.



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

Processo nº. : 10955.000053/00-13

Acórdão nº. : 102-45.440

VOTO

Conselheiro AMAURY MACIEL, Relator

O recurso é tempestivo e contém os pressupostos legais para sua admissibilidade dele tomando conhecimento.

Apreciando a preliminar de decadência argüida pelo Recorrente, com a devida máxima data vênia e respeito à decisão prolatada pela íncrita e digna Autoridade Recorrida, o Sr Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu, inclino-me a dar razão ao protesto do Recorrente por defender a mesma linha de raciocínio.

Venho me posicionando e defendendo a tese de que a partir da edição da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988 e legislação superveniente, o Imposto de Renda das Pessoas Físicas passou a ser tributado e devido mensalmente, sujeitando-se ao regime de lançamento por homologação na forma do prescrito no Art. 150 do Código Tributário Nacional.

Desta forma, a partir do Exercício de 1989 – Ano Base de 1988 - não há que se falar em lançamento com base na declaração conforme estabelece o Art. 147 do CTN.

Sustento, portanto, e tenho plena convicção, que o Imposto de Renda das Pessoas Físicas, incidente sobre os rendimentos do trabalho assalariado e outros, devidos mensalmente, deixou de ter o condão de antecipação do imposto a ser apurado na declaração de rendimentos, ou seja, é o imposto



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

Processo nº : 10955.000053/00-13
Acórdão nº : 102-45.440

efetivamente devido pela Pessoa Física beneficiária dos rendimentos e, portanto, sujeito ao lançamento por homologação na forma do prescrito no Art. 150 do Código Tributário Nacional. Deve ser visto como o imposto exigido, mensalmente, do sujeito passivo direto da obrigação tributária, ou seja, o titular da disponibilidade econômica e jurídica do rendimento, o qual tem a obrigação de fazer, anualmente, um ajuste de contas com a Administração Tributária através da Declaração de Ajuste Anual, a fim de apurar eventuais saldos de imposto a pagar ou valor a ser restituído.

A afirmação do acima exposto pode ser extraída dos diplomas legais que, entre outros, basicamente regem a tributação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, quais sejam as Leis nºs 7.713/1988, 8.134/1990 e 8.383/1991, sem embargo de legislação superveniente que promoveu pequenas alterações nestes institutos legais.

A fim dar um desenvolvimento harmônico a esta exposição passo a descrever um breve ciclo histórico envolvendo a tributação do Imposto de Renda – Pessoa Física.

Sendo desnecessário fazer um amplo retrospecto remissivo, vejamos o que vigia a época de edição do Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980 – que aprova Regulamento para cobrança e fiscalização do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, que se sucedeu aos Regulamentos de 1966 e 1975.

Rezava o art. 517 e seu § 2º, reproduzindo o disposto no Art. 1º do Decreto-Lei nº 1.814/80:

“Os rendimentos do trabalho assalariado, a que se refere o art. 29, estão sujeitos ao desconto do imposto de renda na fonte, mediante aplicação de alíquotas progressivas, de acordo com a seguinte tabela:



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

Processo nº. : 10955.000053/00-13

Acórdão nº. : 102-45.440

.....

§ 2º - O imposto de que trata este artigo **será cobrado como antecipação** do que for apurado na correspondente declaração anual de rendimentos.” (grifei/destaquei)

O referido Regulamento (Decreto nº 85.450/80) em seu Livro IV tratava da Administração do Imposto e em seu Título I, do Lançamento.

O Art. 587 da Seção I – Declaração das Pessoas Físicas – do Capítulo I – Declaração de Rendimentos (Título I do Livro IV), disciplinava:

“As pessoas físicas, por si ou por intermédio de representantes, observado o disposto nos artigos 4º, 5º, 6º, 8º 13 e 14, **são obrigadas a apresentar anualmente declaração de seus rendimentos**, nos prazos estabelecidos em escala (Lei nº 4.154/62, art. 14, Decreto-lei nº 401/68, art. 25, e Decreto-lei nº 1.198/71, art. 4º). (grifei/destaquei)

.....”

Ao tratar do Lançamento do Imposto o Capítulo IV, do citado Livro IV – Título I, dispunha em seus arts. 624, 625, 629, 630 e parágrafo único:

“Art. 624 – **Feita a revisão da declaração de rendimentos, proceder-se-á ao lançamento do imposto, notificando-se o contribuinte do crédito tributário apurado** (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 76). (grifei/destaquei)

.....

Art. 625 – **As pessoas físicas serão lançadas individualmente** pelos rendimentos que perceberem de seu capital, de seu trabalho, da combinação de ambos ou de proventos de qualquer natureza, bem como pelos acréscimos patrimoniais (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 80, e Lei nº 5.172/66, art. 43). (grifei/destaquei)



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

Processo nº : 10955.000053/00-13

Acórdão nº : 102-45.440

.....

Art. 629 – **A notificação do lançamento far-se-á no ato da entrega da declaração de rendimentos,** ou por registrado postal, com direito a aviso de recepção (AR), ou por serviço de entrega da repartição, ou por edital (Decreto-lei nº 5.844, arts. 83 e 200, “a”, e Lei nº 4.506/64, art. 34, § 2). (grifei/destaquei)

Art. 630 – O lançamento do imposto cabe aos órgãos da Secretaria da Receita Federal.

Parágrafo único – **O Ministro da Fazenda poderá instituir a autonotificação do lançamento da pessoa física** ou outros sistemas compatíveis com o controle e facilidades aos contribuintes (Decreto-lei nº 352/68.” (grifei/destaquei)

O Capítulo V, ao disciplinar a Arrecadação do Imposto Lançado, prescreve em seu Art. 631 e §§ 1º, “a”, 2º e 4º:

“Art. 631 – **A arrecadação do imposto** em cada exercício financeiro **começará no mês seguinte ao do encerramento do prazo de entrega da declaração de rendimentos** (Lei nº 4.154/62, art. 31).

§ 1º - **O imposto devido em face da declaração de rendimentos** deverá ser pago de uma só vez, quando igual ou inferior (Lei nº 4.154/62, art. 31, § único, e Decreto-Lei nº 1.642/78, art. 14):

a) **a Cr\$1.000,00 (um mil cruzeiros, no caso de pessoa física;**

.....

§ 2º - **O imposto devido pelas pessoas física, que tenham apresentado declaração de rendimentos tempestivamente,** poderá ser parcelado, a critério da administração, em até 12 (doze) quotas mensais e sucessivas, nunca inferiores à importância indicada na alínea “a” do parágrafo anterior (Decreto-Lei nº 1.642/78, art. 14, § único).



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

Processo nº. : 10955.000053/00-13

Acórdão nº. : 102-45.440

.....
§ 4º - **É facultado ao contribuinte, depois de lançado**, pagar antecipadamente uma ou mais quotas, ou a totalidade do imposto (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 93, § 1º).” (grifei/destaquei)

Não me parece haver qualquer sombra de dúvida e ser inquestionável e irreprochável que as disposições legais e regulamentares acima descrita, disciplinavam, sinteticamente, que:

- o lançamento do Imposto de Renda – Pessoa Física estava, efetivamente, sujeito ao regime de declaração na forma das prescrições contidas no art. 147 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996 – Código Tributário Nacional;
- o imposto de renda retido na fonte era tido como antecipação do imposto devido a ser apurado na Declaração de Rendimentos;
- o lançamento era efetuado no ato da entrega da declaração de rendimentos (à época aos contribuintes que procediam a entrega da declaração era fornecido um “Recibo de Entrega e Auto Notificação de Lançamento);
- a arrecadação do imposto em cada exercício começava no mês seguinte ao do encerramento do prazo para a entrega da declaração de rendimentos.

Porém, esta sistemática de tributação das pessoas físicas sofreu profundas modificações a partir do Exercício de 1989 – Ano-Base de 1988, com a edição dos diplomas legais já elencados. Vejamos.



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

Processo nº. : 10955.000053/00-13
Acórdão nº. : 102-45.440

Reza a Lei nº 7.713/1988:

“Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º - O imposto de renda das pessoas físicas **será devido, mensalmente**, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos. (destaque/grifei)

Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidas em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

.....

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, **bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.** (grifei-destaquei).

§ 5º - Salvo dispositivo em contrário, o imposto de renda na fonte sobre rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas **será considerado redução do apurado na forma dos arts. 23 e 24** (estes dispositivos foram revogados pela Lei nº 8.134, de 27/12/1990) – (grifei/destaquei).

.....

§ 7º - Ficam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei:



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

Processo nº : 10955.000053/00-13
Acórdão nº : 102-45.440

I – os rendimentos do trabalho assalariado, pagos ou creditados por pessoas físicas ou jurídicas;

II – os demais rendimentos percebidos por pessoas físicas, que não estejam sujeitos à tributação exclusiva na fonte, pagos ou creditados por pessoas jurídicas;

”

Em que pese os dispositivos acima elencados ter submetido o contribuinte do Imposto de Renda – Pessoa Física a um verdadeiro sistema de tributação em bases correntes, ou seja, o imposto é devido no momento da percepção dos rendimentos, o mesmo foi instado, a meu ver impropriamente, a apresentar a Declaração de Rendimentos do Exercício de 1989 – Ano-Base de 1988, como se ainda subsistisse o regime de lançamento por declaração.

Foi a última vez, até a presente data, que o contribuinte foi obrigado a apresentar a Declaração de Rendimentos no sentido “stritu senso”, posto que, a partir do Exercício de 1990 – Ano-Base de 1989 a mesma foi substituída pela Declaração de Ajuste Anual por força de legislação superveniente, como se verá no transcorrer deste voto.

É de se realçar, por sua importância, que a Lei nº 7.713/1988 promoveu profunda e significativa alteração em nosso ordenamento jurídico/tributário, posto que, aboliu o lançamento do Imposto de Renda – Pessoa Física, pelo regime de declaração (art. 147 do CTN) e instituiu, em toda sua plenitude, o lançamento por homologação (art. 150 do CTN) que está vigendo até o presente.

Ante as dificuldades geradas com a disciplina legal instituída pela Lei nº 7.713/1988 principalmente no que pertine a sua executoriedade, foi



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

Processo nº : 10955.000053/00-13

Acórdão nº : 102-45.440

promulgada pelo Presidente do Congresso Nacional a Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990 (oriunda da Medida Provisória nº284), que, sem afastar a tributação mensal dos rendimentos auferidos pelas pessoas físicas, introduziu novas medidas visando, sobretudo, dar aos contribuintes do Imposto de Renda – Pessoas Físicas – melhores condições de bem cumprirem com suas obrigações tributárias.

Desta Lei, extraímos os seguintes dispositivos legais:

“Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas **será devido** à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, **sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.** (grifei/destaquei)

Art. 3º O Imposto de Renda na Fonte, de que tratam os arts. 7º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, incidirá sobre os valores pagos no mês

Art. 5º Salvo disposição em contrário, **o imposto retido na fonte** (art. 3º) ou pago pelo contribuinte (art. 4º), **será considerado redução do apurado na forma do art. 11, inciso I.** (grifei/destaquei)

Art. 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, **na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.** (grifei/destaquei)

Parágrafo único. A Declaração, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o dia vinte e cinco do mês de abril do ano subsequente ao da percepção



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

Processo nº : 10955.000053/00-13

Acórdão nº : 102-45.440

dos rendimentos ou ganhos de capital.

Art. 11 – **O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º)** será determinado com observância das seguintes normas:

I – será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II – **será deduzido o valor original**, excluída a correção monetária **do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base**, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10). (grifei/destaquei)

”

A interpretação das disposições legais retro-transcritas nos leva, indubitavelmente, a concluir que:

- ficou mantida a tributação mensal do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, sendo o imposto devido a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos;
- o Imposto de Renda na Fonte é tido como redutor do imposto a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual;
- a lei, impropriamente, em seu art. 9º faz referência a apresentação anual da Declaração de Rendimentos, contudo a Administração Fiscal em atos normativos aprovou o modelo de Declaração de Ajuste Anual, a fim de apurar eventuais diferenças de imposto a pagar ou a restituir;



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

Processo nº : 10955.000053/00-13

Acórdão nº : 102-45.440

- ficou mantido o regime de lançamento por homologação no que se refere a constituição do crédito tributário decorrente do Imposto de Renda das Pessoas Físicas.

Por oportuno, é de se registrar, que a Portaria MEFP nº 205, de 23 de abril de 1990, ao dispor sobre a prorrogação do prazo para entrega da declaração de rendimentos do Exercício de 1990, Ano-Base de 1989, prescreve em seu item 1:

“1. Prorrogar, até o dia 31 de maio de 1990, o prazo para entrega da declaração de informações e **da declaração de ajuste anual** relativas ao imposto de renda das pessoas físicas, correspondente ao exercício financeiro de 1990.” *(grifei/destaquei)*

Verifica-se, portanto, que entre a edição da Lei nº 7.713/1988 e a sanção da Lei nº 8.134/1990, a Administração Fiscal adotou, pela primeira vez, a expressão “Declaração de Ajuste Anual” a fim de apurar diferenças de imposto a pagar e/ou valores a restituir.

Vencida esta etapa, eis que surge a Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, instituindo novas modificações na legislação do imposto de renda, na qual destacamos os artigos inerentes a matéria sob exame:

“Art. 4º A renda e os proventos de qualquer natureza, inclusive os rendimentos e ganhos de capital, percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art. 5º A partir de 1º de janeiro do ano-calendário de 1992, o imposto de renda incidente sobre os rendimentos de que tratam os arts. 7º, 8º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, será calculado de acordo com a seguinte tabela:



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

Processo nº. : 10955.000053/00-13
Acórdão nº. : 102-45.440

Parágrafo único. O imposto de que trata este artigo será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês.

Art. 7º Sem prejuízo dos pagamentos obrigatórios estabelecidos na legislação, fica facultado ao contribuinte efetuar, no curso do ano, complementação do imposto que for devido sobre os rendimentos recebidos. (grifei/destaquei)

Art. 8º O imposto retido na fonte ou pago pelo contribuinte, salvo disposição em contrário, será deduzido do apurado na forma do inciso I do art. 15 desta lei. (grifei/destaquei)

Art. 12 As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de ajuste, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou valor a ser restituído. (grifei/destaquei)

§ 2º A declaração de ajuste anual, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o último dia útil do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital. (grifei/destaquei)

Art. 15. O saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído na declaração de ajuste anual (art. 12) será determinado com observância das seguintes normas:

I – será calculado o imposto progressivo de acordo com a tabela (art.16);

II – será deduzido o imposto pago ou retido na fonte, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo. (grifei/destaquei)

Art. 17. O saldo do imposto (art.15, III) poderá ser pago em até seis quotas iguais, mensais e sucessivas, observado o seguinte:



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

Processo nº. : 10955.000053/00-13
Acórdão nº. : 102-45.440

.....

A legislação acima referenciada estabeleceu mais um avanço e um aprimoramento na tributação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, a começar por não mais se referir a Declaração de Rendimentos, como impropriamente citada nas legislações pretéritas, adotando, definitivamente, a Declaração de Ajuste Anual a fim de apurar saldo de imposto a pagar ou valores a restituir.

No mais, mantêm a mesma linha doutrinária incorporada nas legislações que a antecederam, quais sejam:

- a tributação mensal do imposto de renda devido pelas pessoas físicas incidentes sobre rendimentos e demais rendimentos não sujeitos a tributação exclusiva;
- a exigência do imposto de renda na fonte como parcela a ser deduzida ou reduzida do imposto a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual;
- não faz qualquer referência a lançamento por declaração reafirmando que na Declaração de Ajuste Anual será apurado saldo de imposto a pagar ou valor a ser restituído, nos levando uma vez mais a interpretar que o lançamento do imposto de renda das pessoas físicas está sujeito ao regime de lançamento por homologação (art. 150 do CTN).

Ante a evolução história da tributação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas e respeitando o posicionamento de ilustres Membros deste Conselho, entendo ser irretorquível que o lançamento do imposto de renda das



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

Processo nº : 10955.000053/00-13
Acórdão nº : 102-45.440

peças físicas, para fins da constituição do crédito tributário devido, passou a ser efetuado mensalmente estando abrangido no universo contido no art. 150 do Código Tributário Nacional, ou seja, por homologação.

Assim, não há que se falar em lançamento com base na declaração do sujeito passivo, na forma preceituada no art. 147 do CTN e, portanto, o imposto de renda exigido mensalmente na fonte, não mais se alberga em nosso ordenamento jurídico/tributário vigente, como sendo antecipação do imposto a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual, posto que, se trata do imposto efetivamente devido pelo contribuinte.

O saldo do imposto a pagar compreende o complemento do imposto devido e exigido durante o ano-calendário sobre os rendimentos percebidos pelo beneficiário dos mesmos. O pagamento do saldo do imposto independe de qualquer notificação de lançamento, pois, como já exposto, o imposto é devido mensalmente e está submetido ao regime de lançamento por homologação.

Registro, por oportuno, que a após a entrega da Declaração de Ajuste Anual têm a Administração Fiscal o direito de exigir e o contribuinte a obrigação de informar, a composição mensal dos rendimentos brutos tributáveis, as deduções e abatimentos permitidos e a renda líquida mensal a fim de propiciar o cálculo do imposto devido mensalmente.

Entendo, portanto, que os rendimentos do trabalho assalariado e outros auferidos pela Pessoa Física, estão sujeitos à tributação mensal e o lançamento far-se-á com base no regime de homologação na forma do disposto no Art. 150 do Código Tributário Nacional. Por decorrência sustento que o prazo decadencial começa a fluir a partir da ocorrência fato gerador do tributo "ex-vi" do disposto em seu § 4º.



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

Processo nº : 10955.000053/00-13

Acórdão nº : 102-45.440

Nestes autos verifica-se que a omissão de rendimentos ocorreu no curso do ano-calendário de 1994 e a fiscalização, na lavratura do Auto de Infração, considerou que a ocorrência do fato gerador deu-se em 31 de dezembro de 1994. Respeitando a posição adotada pela digna Autoridade Lançadora, pois, filio-me a corrente dos defensores da tese de que a constituição do crédito tributário decorrente da omissão de rendimentos deve ser objeto de lançamento mensal, assim o prazo decadencial começou a fluir em Janeiro de 1995 e o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário expirou-se em Dezembro de 1999.

Considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 18 de abril de 2000, não há como prosperar a exigência fiscal.

Face ao posicionamento por mim adotado na análise da preliminar de decadência entendo ser desnecessário pronunciar-se sobre o cerceamento do direito de defesa e mérito contidos no protesto do Recorrente.

“EX POSITIS”, ante o tudo mais que dos autos consta, por ser de justiça e ter presente à legitimidade do pleito do Recorrente, voto no sentido de **ACOLHER A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA** e por decorrência declarar a nulidade do Auto de Infração.

Sala das Sessões - DF, em 21 de março de 2002.

AMAURY MACIEL