



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11041.000503/00-99
Recurso nº : 132.014
Matéria : IRPF – Ex(s): 1995
Recorrente : OSWALDO DORNELLES PONS
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ - SANTA MARIA - RS
Sessão de : 30 DE JANEIRO DE 2003
Acórdão nº : 106-13.181

IRPF – DECADÊNCIA – A contagem do prazo decadencial de cinco anos, na hipótese de falta/atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física, tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, em consonância com o inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional.

PRESCRIÇÃO - A prescrição em relação à ação para cobrança do crédito tributário somente ocorre em cinco anos contados da data de sua constituição definitiva.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por OSWALDO DORNELLES PONS.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ZUELTON FURTADO
PRESIDENTE


LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 MAR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, THÁISA JANSEN PEREIRA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, EDISON CARLOS FERNANDES e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 11041.000503/00-99
Acórdão nº. : 106-13.181

Recurso nº. : 132.014
Recorrente : OSWALDO DORNELLES PONS


RELATÓRIO

Oswaldo Dornelles Pons, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 106/111, prolatada pelos Membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Santa Maria - RS, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos do recurso voluntário de fls. 116/123.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado em 27/10/2000, o Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 03/12 e anexos às fls. 13/28, com ciência pessoal em 31/10/2000 (fl. 03), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 36.904,18, sendo: R\$ 12.619,03 de imposto, R\$ 11.933,79 de juros de mora (calculados até 29/09/2000) , R\$ 9.464,25 de multa de ofício (75%) e R\$ 2.887,11 de multa regulamentar por falta/atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual, relativo aos exercícios de 1995,1996, 1997, 1998, 1999 e 2000.

Da ação fiscal resultou a constatação das seguintes irregularidades:

1) OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDO DE PESSOA FÍSICA – relativa aos exercícios de 1995 a 2000, conforme demonstrativos de fls. 05/06.

Infração capitulada nos artigos 1º, 2º 3º e §§ da Lei nº 7.713/88; arts. 1º e 2º da Lei nº 8.134/90; arts. 4º e 5º, parágrafo único e 6º da Lei nº 8.383/91; arts. 7º e 8º da Lei nº 8.981/95; arts. 3º e 11 da Lei nº 9.250/95 e art. 21 da Lei nº 9.532/97. 



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 11041.000503/00-99
Acórdão nº. : 106-13.181

2) OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL – relativa aos exercícios de 1995 a 2000, conforme demonstrativos de fls. 08/10.

Infração capitulada: arts. 1º a 22 da Lei nº 8.023/90; arts. 14 e §§ da Lei nº 8.383/91; arts. 7º e 8º da Lei nº 8.981/95; arts. 3º, 11 e 18 da Lei nº 9.250/95 e art. 21 da Lei nº 9.532/97.

3) DEMAIS INFRAÇÕES – MULTA REGULAMENTAR POR FALTA/ATRASSO NA ENTREGA DE DECLARAÇÕES (com imposto devido), relativas aos exercícios de 1995 a 2000.

Infração capitulada: art. 8º do Decreto-lei nº 1.968/82, c/c art. 27 da Lei nº 9.532/97; art. 88, inciso I e § 1º, alínea “a” da Medida Provisória 812/94, convalidada pela Lei nº 8.981/95, c/c art. 27 da Lei nº 9.532/97; art. 88, inciso I e § 1º, alínea “a” da Lei nº 8.981/95, c/c art. 27 da Lei nº 9.532/97; art. 964, inciso I, alínea “a”, § 2º, inciso I e § 5º do RIR/99.

Cientificado do lançamento em 31/10/2000 (fl. 03), inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou a impugnação parcial de fls.83/92, cujos argumentos estão devidamente relatados às fls. 108/109 do r. Acórdão.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os Membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Santa Maria - RS, concluíram, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte o lançamento, nos termos do relatório e voto, tendo concluído que:

“Assim sendo, voto no sentido de rejeitar as preliminares de prescrição e decadência e manter em parte o lançamento, mantendo o imposto referente ao ano-calendário 1994, no valor de R\$ 7.099,95 e cancelando a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, referente ao mesmo ano-calendário, na importância de R\$ 1.419,99.”

As ementas que consubstanciam a decisão da autoridade de 1º grau são as seguintes:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 11041.000503/00-99
Acórdão nº. : 106-13.181

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.

Exercício: 1995

Ementa: DECADÊNCIA. Na falta da entrega da declaração de rendimentos, o prazo decadencial começa a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

PRESCRIÇÃO. A prescrição só ocorre, em relação à ação para a cobrança do crédito tributário, em cinco anos, contados da data da constituição definitiva.

Assunto: Obrigações Acessórias

Exercício: 1995

Ementa: MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. A multa por lançamento ex officio exclui o lançamento da multa por falta ou atraso na entrega da declaração.

Lançamento Procedente em Parte.”

Cientificado da decisão de primeira instância em 25/07/2002, conforme “AR” de fl. 115, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs em tempo hábil, 20/08/2002, o recurso voluntário de fls. 116/123, no qual demonstrou sua inconformidade, fundamentando, em síntese, no que se segue:

- o cerne da questão diz respeito à decadência ou a prescrição do imposto de renda referente ao exercício de 1995, ano-calendário de 1994;
- o lançamento decorreu da falta de entrega tempestiva das declarações dos exercícios de 1995 a 2000, que foram entregues em 09/10/2000;
- não concordou com o entendimento contido na decisão de primeira instância, por entender que em 31 de agosto de 2000, já havia decorrido mais de 05 anos da data marcada para a entrega da declaração do exercício de 1995, que foi em 30/04/1995, conseqüentemente, não caberia ao fisco a exigência do crédito tributário;
- descreveu o art. 898 do RIR/94 – e apresentou sua interpretação, concluindo: e, em face de decisões do Conselho de

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**


Processo nº. : 11041.000503/00-99
Acórdão nº. : 106-13.181

Contribuintes, que a modalidade de lançamento do imposto de renda pessoa física prelecionada no art. 147 do CTN, é por declaração;

- transcreveu o art. 147 e 149 do CTN e de diversos Acórdãos do Conselho de Contribuintes, e concluiu que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o dia seguinte ao da entrega da declaração de rendimentos;

- entendeu que está presente tanto o instituto da decadência como da prescrição, o que torna indevido o crédito fiscal apurado no exercício de 1995.

No final, requereu que seja acolhido o presente recurso, e, julgue improcedente o lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls. 03/12.

Às fls. 124/136, constam procedimentos administrativos do arrolamento de bens e direitos, nos termos do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72. 

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11041.000503/00-99
Acórdão nº. : 106-13.181

V O T O

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

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

De início, vale ressaltar que o litígio em discussão, restringe-se ao ano-calendário de 1994, onde o contribuinte alegou ter sido alcançado pela decadência e prescrição, uma vez que a autoridade julgadora *"a quo"*, excluiu o lançamento da multa por falta ou atraso na entrega das declarações.

O instituto da decadência é matéria de mérito, assim, é que analiso o impedimento de o Fisco exigir tributo relativo ao exercício de 1995, ano-calendário de 1994, como alegado pelo recorrente.

Após vários estudos acerca da matéria, passei acompanhar o entendimento de que a partir do exercício de 1991, o imposto de renda pessoa física se processa por homologação.

A decadência e o seu efeito extintivo, segundo Paulo de Barros de Carvalho acarreta o: *"desaparecimento do direito da Fazenda, consistente em exercer sua competência administrativa para "constituir" o crédito tributário. Reconhecido o fato da decadência, sua eficácia jurídica será a de fulminar a possibilidade de a autoridade competente realizar o ato jurídico-administrativo do lançamento. Sabemos que, sem efetuar-lo, não se configura o fato jurídico e, por via de consequência, também não se instaura a obrigação tributária"*, portanto, segundo

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11041.000503/00-99
Acórdão nº. : 106-13.181

o autor, a ocorrência da decadência atinge o “*direito subjetivo do fisco em realizar o lançamento*”.

O Código Tributário Nacional – Lei nº 5172, de 25 de outubro de 1966, em seu art. 156, ao tratar das modalidades de extinção do crédito tributário, apresenta um rol das possíveis causas, contemplando o instituto da decadência como sendo uma delas. E, ao tratar desta, a legislação de regência disciplinou especificamente nos artigos 150 e 173.

Da análise dos dispositivos legais, depreende-se que o prazo decadencial é único, ou seja, de cinco anos e o tempo final é um só, o da data da notificação regular do lançamento, porém o termo inicial, ou seja, a data a partir da qual flui a decadência que é variável.

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

A base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

A meu juízo, o fato jurídico tributário ocorrerá sempre, como sustenta a melhor doutrina “no último átimo de segundo do dia trinta e um (31) de dezembro do ano calendário” em que ocorreu a disponibilidade dos rendimentos, data em que se consolida o fato jurídico tributário do Imposto de Renda da Pessoa Física.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 11041.000503/00-99
Acórdão nº. : 106-13.181

É de se destacar que o contribuinte não apresentou a Declaração de Ajuste Anual relativo ao exercício de 1995, ano-calendário de 1994, tendo efetivado somente por ocasião do lançamento de ofício, ou seja, em 09/10/2000, conforme comprovante de entrega pela internet, à fl. 33.

A autoridade fiscal ao realizar o lançamento de ofício do tributo, já que entendeu ter havido a omissão de rendimentos, aplicando-se o preceito do artigo 149, inciso V do CTN.

*“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;”*

Nesse caso de lançamento de ofício, o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário obedece a regra prevista no art. 173, inciso I do CTN, a seguir transcrito:

*“Art. 173 – O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:
I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
II – da data em que se torne definitiva a decisão que houver anulado por vício, o lançamento anteriormente efetuado;
Parágrafo único – O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, constado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”(grifo meu)*

No caso concreto, imposto decorrente da apuração da omissão de rendimentos, o termo inicial da contagem do prazo quinquenal é 1º de janeiro de 1996 (exercício seguinte), expirando o termo final em 31/12/2000. Entretanto, a ciência do lançamento ocorreu em 31/10/2000 (fl. 03). Em assim sendo, está correto a Fazenda Nacional constituir crédito tributário com base em imposto de renda pessoa física, relativo ao ano-calendário de 1994.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 11041.000503/00-99
Acórdão nº. : 106-13.181

Por conseguinte, não há que se falar em decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 1995, anual-calandário de 1994, uma vez que o contribuinte era omissor na entrega de sua declaração de rendimentos, tendo sido efetuada somente em 09/10/2000.

A prescrição também está prevista pelo Código Tributário Nacional como causas extintivas do crédito tributário e, pois, da relação obrigacional tributária. Tem um tratamento específico, dispõe o art. 174 do CTN, decorrido o prazo de cinco anos, contado da constituição definitiva do crédito tributário, extingue-se o direito de pleitear a Fazenda Pública em juízo o adimplemento desse crédito, diante da mora do devedor em satisfazê-lo.

O crédito tributário é constituído pela atividade administrativa denominada lançamento. É o que se acha inserto no art. 142 do CTN. O crédito tributário estará definitivamente constituído, então, no momento em que o lançamento já não mais puder ser impugnado na órbita administrativa. O art. 151, III, do Código prevê a possibilidade da interposição de recursos e reclamações administrativas contra o lançamento. Enquanto estiver fluindo prazo para a apresentação de semelhante reclamação ao recurso, ou enquanto aquele que já tenha sido interposto pender ainda de julgamento, o crédito tributário ainda não estará definitivamente constituído e, por isso mesmo, ainda não terá tido início o fluxo do prazo prescricional de cinco anos previsto pelo art. 174 do CTN.

Assim, não como se falar, no presente caso, em prescrição, rejeitando-se os argumentos apresentados pelo recorrente.

Do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso. ➔

Sala das Sessões - DF, em 30 de janeiro de 2003


LUIZ ANTONIO DE PAULA