



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Recurso nº. : 145.648 - EX OFF/C/O e VOLUNTÁRIO  
Matéria : IRPF - EX(s): 1999  
Recorrentes : 4ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG e JOSÉ AMILTON EVANGELISTA  
Sessão de : 20 de outubro de 2005  
Acórdão nº. : 104-21.071

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS - COMPROVAÇÃO** - A parcela de valores correspondentes a resgates em aplicações ou depósitos ocorridos entre conta corrente e poupança deve ser excluída, quando os autos não contiverem elementos seguros de que já não foi levada à tributação nos depósitos ocorridos em conta corrente e em poupança. E, de igual sorte, não há, sob o manto do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, como tributar valores correspondentes a cheques devolvidos.

**DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO** - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independentemente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado.

Recurso de ofício negado.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos pela 4ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG e por JOSÉ AMILTON EVANGELISTA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício. Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso voluntário para acolher a preliminar de decadência argüida pelo Relator, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Maria Helena Cotta Cardozo.

*Maria Helena Cotta Cardozo*  
MARIA HELENA COTTA CARDozo  
PRESIDENTE

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

NELSON MALLMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 NOV 2005

---

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, MEIGAN SACK RODRIGUES, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

Recurso nº. : 145.648  
Recorrentes : 4ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG e JOSÉ AMILTON EVANGELISTA

R E L A T Ó R I O

O Presidente da Quarta Turma de Julgamento da DRJ em Juiz de Fora - MG recorre de ofício, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, da decisão de fls. 223/236, que deu provimento parcial à impugnação interposta pelo contribuinte, declarando insubsistente, em parte, o crédito tributário constituído pelo Auto de Infração de fls. 04/12.

Da mesma forma, o autuado, JOSÉ AMILTON EVANGELISTA, contribuinte inscrito no CPF sob o nº 236.060.296-91, com domicílio fiscal na cidade de Juiz de Fora, Estado de Minas Gerais, à Rua Pedro Scapim nº 185 - Bairro São Mateus, jurisdicionado a DRF em Juiz de Fora - MG, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 223/236, prolatada pela Quarta Turma de Julgamento da DRJ em Juiz de Fora - MG, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 255/260.

Contra o contribuinte foi lavrado, em 23/08/04, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 04/12, com ciência através de AR, em 12/04/04, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.884.097,98 (padrão monetário da época do lançamento), a título de Imposto de Renda na Fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% calculados sobre o valor do imposto de renda, relativo ao exercício de 1999, ano-calendário de 1998.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de Imposto de Renda, onde a autoridade lançadora constatou omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósitos ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos nessas operações. Infração capitulada no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996; artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997 e artigo 21 da Lei nº 9.532, de 1997.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, ainda, através do próprio Auto de Infração, entre outros, os seguintes aspectos:

- que em atenção ao Ofício MPF/PRJF/PROC/GAB 429, de 13 de outubro de 1999, da procuradoria da república no Município de Juiz de Fora, através do qual aquela procuradoria solicita instalação de procedimentos fiscais para apurar possível sonegação fiscal praticada pelo contribuinte acima identificado, em razão da prática de agiotagem, foi iniciada a fiscalização de Imposto de Renda Pessoa Física;

- que o sistema Dossiê de Contribuinte SIGA PF, que agraga informações das declarações sobre Contribuição Provisória Sobre Movimentação Financeira - CPMF, emitidas pelas instituições financeiras, no caso o Unibanco S.A., informa, dentre outros dados, a movimentação financeira do contribuinte. Conforme apurado na conta corrente nº 113.822-6 e conta de poupança nº 631.041-6, do Unibanco S.A., em Juiz de Fora, o contribuinte declarou, para o ano-calendário de 1998, rendimentos tributáveis de R\$ 17.200,00, para uma movimentação bancária de R\$ 2.626.409,16, entre créditos em sua conta corrente e depósitos em caderneta de poupança;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57

Acórdão nº. : 104-21.071

- que de posse dos extratos de sua conta corrente foi elaborado Termo de Constatação e de Intimação, contendo Demonstrativo de Apuração da Movimentação Bancária, no qual são relacionados todos os depósitos ocorridos, em 1998, na conta bancária, no qual são relacionados todos os depósitos ocorridos, em 1998, na conta 113.822-6 do Unibanco, bem como dos depósitos em poupança na conta 631041-6 da mesma agência, para os quais o contribuinte foi intimado a apresentar a respectiva documentação hábil e comprobatória de suas origens, além da documentação comprobatória dos valores dos rendimentos tributáveis registrados em sua declaração apresentada, alertando-o que, caso a conta corrente seja conjunto comprovar rendimentos do segundo titular, assim como a origem dos recursos referentes aos créditos/depósitos por ele efetuados;

- que em 12 de janeiro de 2004, responde ao termo, informando que os rendimentos declarados refere-se a aluguéis, para os quais não possui documentos comprobatórios, uma vez que os recibos de aluguéis são entregues aos locatários, conforme já informara na resposta ao termo de início. Quanto aos recursos aplicados nos depósitos/créditos listados, afirmam que os mesmos não lhe pertencem, sendo valores recebidos e transferidos para as empresas Village Comércio de Equipamentos e Serviços Especializados Ltda e Village Segurança Especial S/C Ltda., pelas quais é contratado para fazer intermediação e venda de serviços, conforme cópia de contratos anexados à resposta. Segue dizendo que os valores das vendas eram recebidos e depositados em sua conta corrente e periodicamente transferidos para a empresa mencionada. Diz que os valores não eram de sua propriedade, pois era um intermediador dos recursos, inclusive dos referentes às aplicações financeiras contidos nos demonstrativo. Alega que dos depósitos listados, a maioria referem-se a cheques que não foram compensados por falta de fundos e que, portanto, não podem ser considerados como depósitos efetuados. Alega, ainda que alguns depósitos são decorrentes de resgates de aplicações financeiras, sendo assim, considerados em duplicidade no levantamento. Com relação aos depósitos em caderneta de

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

poupança afirma que são valores pertencentes àquelas mesmas empresas e que foram guardados em sua conta com a intenção de formar um capital para abertura de uma empresa, em Juiz de Fora, da qual faria parte do quadro social. Informa que os valores a elas pertencentes lhes foram efetivamente devolvidos, uma vez que não é mais de interesse delas a formação de sociedade empresarial. Finaliza confirmando que os valores dos depósitos em sua conta corrente não são de sua propriedade, mas pertencentes às empresas das quais era contratado;

- que a origem remota da fiscalização está na informação do Ministério Público Federal, no Inquérito Administrativo/Penal, no qual aquela autoridade informa ter constatada a possível prática de crime de sonegação fiscal e usura. Na documentação remetida há relato de prática de agiotagem, onde foram anexados correspondência e cópia de cheques relacionados a tal prática. A origem imediata é a movimentação financeira incompatível com os rendimentos declarados;

- que as respostas às intimações não foram suficientes para esclarecer tais disponibilidades, conforme já exposto, restando comprovada a omissão de rendimentos ora tributada.

Em sua peça impugnatória de fls. 193/199, instruída pelos documentos de fls. 200/221, apresentada, tempestivamente, em 11/05/04, o contribuinte, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja declarada insubstancial, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que a postura do Fisco no sentido de caracterizar o contribuinte, ora autuado, como titular de depósito bancário de origem não comprovada, gerando com isto omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, não pode e não deve prosperar;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

- que da postura do Fisco quanto à movimentação financeira do contribuinte autuado, podemos constatar, que em momento algum foram consideradas às movimentações, existentes nos extratos bancários e/ou informações fornecidas por instituições financeiras, no que diz respeito à existência de movimentação com outras empresas qual sejam, de caráter de transferências de recursos, recebidas em atividades prestadas pelo contribuinte autuado, bem como, a existência de inúmeros cheques devolvidos os quais nunca foram considerados pelo ilustre representante do Fisco Federal, bem como outras movimentações de redução na movimentação jamais foram levadas em consideração pelo representante do Fisco, sendo tal postura objeto de nossa veemente impugnação, visando à promoção da Justiça Fiscal, com elaboração de perícia contábil, a qual deverá trazer para o processo esclarecimentos, determinativos da real movimentação do contribuinte autuado;

- que quanto às atividades exercidas pelo contribuinte autuado, quais sejam as realizações de vendas de equipamentos, cobranças de duplicatas, atividades agropastoris, temos como atividade plenamente aceitas em nosso mercado, em mundo globalizado e competitivo, na qual o pai de família vai a luta visando buscar o sustento de sua família, isso jamais devendo se tornar motivo de questionamento pelo Fisco Federal, pois causa estranheza, tentar descharacterizar as atividades exercidas por um trabalhador, em sua labuta diária, devendo sim ser considerado seu sacrifício na luta pela manutenção e criação de sua família;

- que o ilustre representante do fisco, não considerou que cerca de 50% dos referidos depósitos, foram relativos a cheques sem fundos, isto promovendo uma redução significativa em seu levantamento de movimentação bancária, e que jamais foi considerado;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

- que importante ressaltar que o representante do fisco federal, não considerou em sua autuação que o contribuinte autuado conforme contratos e nessa oportunidade com a juntada de outros documentos: Contratos Sociais e Certidões manteve relação comercial com as empresas Village Comercial Equipamentos e Serviços Especializados Ltda. e Village Segurança Especial S/C Ltda., sendo estas empresas que deram origem aos valores que transitaram por sua conta, gerando uma movimentação mais elevada, porém, que deverá ser considerada após os descontos de praxe, tais como estornos, cheques sem fundos e outros, os quais poderão ser detalhados por uma perícia contábil;

- que quanto ao pedido do ilustre representante do Fisco Federal, o contribuinte autuado de comprovar com nome do emitente número, valor e data dos cheques não compensados por falta de suficiente provisão de fundos por parte de clientes, e ainda, as respectivas notas fiscais de venda de equipamentos e de serviços, com a indicação dos estornos dos depósitos e aplicações efetuados com os cheques não compensados, trata-se de um pedido bem consolidado para perícia contábil, explícita junto às empresas contratantes;

- que nesta oportunidade, o contribuinte autuado, requer seja realizada perícia contábil, procedimento capaz de dirimir dúvidas e elucidar realidades, sendo razão de promover a verdadeira justiça fiscal, o que com certeza promoverá o equilíbrio entre os homens e vai fazer trilhar o direito entre as pessoas de bem.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as razões apresentadas pela impugnante a Quarta Turma de Julgamento da DRJ em Juiz de Fora - MG conclui pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção, em parte, do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

- que estabeleceu a Lei nº 9.430 que não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. Há a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais - o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável;

- que ao impugnante cabia, portanto, refutar a presunção contida no referido diploma legal, pois a previsão legal em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem de seus créditos bancários. Trata-se, afinal, de presunção relativa passível de prova em contrário;

- que se ressalte, ainda, que a legislação relativa à presunção sob exame, que é a aplicável ao procedimento fiscal em tela, não exige do autuante, em momento algum, o levantamento de dispêndios realizados pelo autuado no período fiscalizado. Também, não condiciona sua utilização, pela autoridade tributária, somente aos casos em que haja ocorrência de incremento do patrimônio do interessado. Exige, apenas, que o contribuinte seja intimado a comprovar a origem dos depósitos ou aplicações mantidos em seu nome em instituições financeiras, como, aliás, foi efetuado ao longo da ação fiscal ora questionada;

- que por seu turno, mencionou o interessado, como forma introdutória aos questionamentos elaborados, o conjunto institucionalizado de direitos e garantias do ser humano. De toda sorte, vale esclarecer ao contribuinte nesse sentido que não cabe neste palco administrativo tecer considerações ou juízo sobre o tema, já que, como cediço, a competência para o mister é própria do Poder Judiciário;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57

Acórdão nº. : 104-21.071

- que em continuidade, revelou o autuado que respondeu todas as notificações e pedidos de informações a ele demandados pela autoridade tributária. Entendo que não poderia ser de outra forma, uma vez que sua omissão ao atendimento das intimações poderia acarretar o agravamento da multa de ofício em caso de lançamento, consoante o que dispõe o art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996. Todavia, mesmo respondendo aos termos, deixou o contribuinte de demonstrar as origens dos depósitos bancários constantes de sua movimentação financeira;

- que essa ausência de comprovação da origem dos depósitos não pode propiciar, contudo, sem que existam outros elementos de convicção, que se leve à tributação valores originados de aplicações vinculadas à conta corrente examinada ou cheques devolvidos. Resta patente na análise dos extratos de conta corrente de fls. 31/101 a ocorrência tanto de uma, quanto da outra situação mencionada;

- que no que se refere à devolução de cheques, em que pese à possibilidade de o contribuinte haver recebido as importâncias a esses correspondentes por outras formas de cobrança, a motivação do lançamento se deu por depósito bancário não justificado, o que se revela distinto, portanto, de outras formas de omissão de rendimentos;

- que sendo assim, por não conter os autos elementos que caracterizem a omissão de rendimentos atinente aos valores que possa o contribuinte ter recebido por outros meios alheios aos depósitos em conta corrente, entendo plausível eximi-lo da tributação deles decorrentes;

- que reclama o contribuinte, também com propriedade, dos resgates de aplicações lançados em sua conta corrente. Nos elementos trazidos ao processo pela fiscalização, não houve o necessário confronto entre as aplicações financeiras e seus resgates, que transitaram pela conta corrente do contribuinte analisada, prejudicando uma

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57

Acórdão nº. : 104-21.071

visualização mais concreta e fidedigna no tocante a depósitos não justificados, pois valores já considerados como tal, foram de igual forma caracterizados quando dos resgates ocorridos. E, de mesma sorte, à luz dos extratos de poupança, às fls. 90/101, verifica-se que parte dos depósitos não justificados foi tributada em duplicidade;

- que destarte, as importâncias a título de "Resg. Lastro CA", "Resg. CMR", bem como a parte dos depósitos em poupança que já compôs os valores tributáveis levantados pela fiscalização, devem ser excluídas;

- que assim, verificado que a autoridade autuante escudou-se na legislação tributária vigente não há como acolher os reclamos do interessado nesse sentido. Tampouco entendo que a realização de perícia, como propugnado, seja imprescindível para deslinde da questão, uma vez que não foram trazidos pelo contribuinte elementos que pudessem ser periciados, além dos extratos de conta já examinados;

- que verifico que o autuado não apresentou a identificação de seu perito, sendo o pedido propugnado com o seguinte quesito explícito, à fl. 198: "existe diferença entre rendimentos e movimentação financeira, poderá o ilustre perito contábil, esclarecer esta dúvida". O demandado pelo contribuinte, por certo, não consiste em dúvida, dada a sua obviedade, sendo a questão já respondida ante o todo exposto, pois, à luz da legislação tributária, se não justificada a origem dos depósitos ocorridos o tratamento a ser dado aos correspondentes valores é o previsto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Logo, não se depreende do questionamento apresentado real motivação para a perícia requerida.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada nas seguintes ementas:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

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

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

**Exercício: 1999**

**Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.** Com a edição da Lei nº 9.430/96, a partir de 01/01/1997 passaram a ser caracterizados como omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO.** A parcela de valores correspondente a resgates em aplicações ou depósitos ocorridos entre conta corrente e poupança deve ser excluída, quando os autos não contiverem elementos seguros de que já não foi levada à tributação nos depósitos ocorridos em conta corrente e em poupança. E, de igual sorte, não há, sob o manto do art. 42 da lei nº 9.430/1996, como tributar valores correspondentes a cheques devolvidos.

**INCONSTITUCIONALIDADE.** A apreciação da constitucionalidade ou não de lei é de competência exclusiva do Poder Judiciário.

**PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.** A ausência de motivação para a realização de perícia, já que não havia o que perquirir acerca da matéria pretendida, bem como a falta de indicação do perito, faz por determinar o indeferimento desse pedido.

**Lançamento Procedente em Parte."**

Deste ato, a Presidência da Quarta Turma de Julgamento da DRJ em Juiz de Fora - MG, recorre de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes, em conformidade com o art. 3º inciso II, da Lei nº 8.748, de 1993, com nova redação dada pelo art. 67, da Lei nº 9.532, de 1997.

Da mesma forma, cientificado da decisão de Primeira Instância, em 21/07/04, conforme Termo constante às fls. 237/240, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (21/07/04), o recurso voluntário de fls. 242/245, instruído

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

com o documento de fls. 246 no qual demonstra irresignação parcial contra a decisão supra mencionada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Consta às fls. 263 a informação da existência de processo de Arrolamento de Bens (processo nº 13643.000100/2004-54) objetivando o seguimento do recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei nº 9.639, de 1998, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997, combinado com o art. 32 da Lei nº 10.522, de 2002.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

V O T O

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

- R E C U R S O D E O F I C I O -

O presente recurso de ofício reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Da análise dos autos se constata que a decisão de Primeira Instância decidiu tomar conhecimento da impugnação por apresentação tempestiva para, no mérito deferi-la, em parte, determinando o cancelamento dos créditos tributários constituídos relativo à parcela de valores correspondentes a resgates em aplicações ou depósitos ocorridos entre conta corrente e poupança, já que os autos não continham elementos seguros de que já não foi levada à tributação nos depósitos ocorridos em conta corrente e em poupança. E, de igual sorte, entendeu a autoridade julgadora que, não há, sob o manto do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, como tributar valores correspondentes a cheques devolvidos.

Só posso acompanhar a decisão de Primeira Instância, já que, somente, caracteriza omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidos junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Ademais, a Lei nº 9.430, de

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

1996, é clara que os créditos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica devem ser excluídos dos demonstrativos de apuração.

Neste aspecto a legislação de regência é cristalina, conforme os textos legais abaixo transcritos:

**Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996:**

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.".

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

**Lei n.º 9.481, de 13 de agosto de 1997:**

"Art. 4º Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente."

**Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002:**

"Art. 58. O art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 5º e 6º:

"Art. 42. (...).

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.".

**Instrução Normativa SRF nº 246, 20 de novembro de 2002:**

Dispõe sobre a tributação dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira em relação aos quais o contribuinte pessoa física, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos.

Art. 1º Considera-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, cuja origem dos recursos o contribuinte, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

§ 1º Quando comprovado que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 2º Caracterizada a omissão de rendimentos decorrente de créditos em conta de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos dos titulares tenha sido apresentada em separado, o valor dos rendimentos é imputado a cada titular mediante divisão do total dos rendimentos pela quantidade de titulares.

Art. 2º Os rendimentos omitidos serão considerados recebidos no mês em que for efetuado o crédito pela instituição financeira.

Art. 3º Para efeito de determinação dos rendimentos omitidos, os créditos serão analisados individualizadamente.

§ 1º Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o somatório desses créditos não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), dentro do ano-calendário.

§ 2º Os créditos decorrentes de transferência entre contas de mesmo titular não serão considerados para efeito de determinação dos rendimentos omitidos.”

Da interpretação dos dispositivos legais acima transcritos podemos afirmar que para a determinação da omissão de rendimentos na pessoa física, a fiscalização deverá proceder a uma análise preliminar dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, onde se observará os seguintes critérios:

I - não serão considerados os créditos em conta de depósito ou investimento decorrentes de transferências de outras contas de titularidade da própria pessoa física sob fiscalização;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

II - os créditos serão analisados individualizadamente, ou seja, a análise dos créditos deverá ser procedida de forma individual (um por um);

III - nesta análise não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais (com a exclusão das transferências entre contas do mesmo titular);

IV - todos os créditos de valor superior a doze mil reais integrarão a análise individual, exceto os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física fiscalizada;

V - no caso de contas em conjunto cuja declaração de rendimentos tenham sido apresentadas em separado, os lançamentos de constituição de créditos tributários efetuados a partir da entrada em vigor da Lei nº 10.637, de 2002, ou seja, a partir 31/12/02, deverão obedecer ao critério de divisão do total da omissão de rendimentos apurada pela quantidade de titulares;

VI - quando comprovado que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento;

VII - os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos, com multa de ofício, na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

Pode-se concluir, ainda, que:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

I - na pessoa jurídica os créditos serão analisados de forma individual, com exclusão apenas dos valores relativos a transferências entre as suas próprias contas bancárias, não sendo aplicável o limite individual de crédito igual ou inferior a doze mil reais e oitenta mil reais no ano-calendário;

II - caracteriza omissão de receita ou rendimento, desde que obedecidos os critérios acima relacionados, todos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações, desde que regularmente intimada a prestar esclarecimentos e comprovações;

III - na pessoa física a única hipótese de anistia de valores é a existência de créditos não comprovados que individualmente não sejam superiores a doze mil reais, limitado ao somatório, dentro do ano-calendário, a oitenta mil reais;

IV - na hipótese de créditos que individualmente superem o limite de doze mil reais, sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

V - na hipótese de créditos não comprovados que individualmente não superem o limite de doze mil reais, entretanto, estes créditos superam, dentro do ano-calendário, o limite de oitenta mil reais, todos os créditos sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

VI - os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específica previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos;

VII - para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório desses créditos não comprovados não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário.

Como se vê, nos dispositivos legais retomencionados, o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. É evidente que nestes casos existe a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

Entretanto, essa ausência de comprovação da origem dos depósitos não pode propiciar, contudo, sem que existam outros elementos de convicção, que se leve à tributação valores originados de aplicações vinculadas à conta corrente examinada ou cheques devolvidos. Resta patente na análise dos extratos de conta corrente de fls. 31/101 a ocorrência tanto de uma, quanto da outra situação mencionada.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

Concordo com o relator da decisão recorrida no sentido de que à devolução de cheques, em que pese à possibilidade de o contribuinte haver recebido as importâncias a esses correspondentes por outras formas de cobrança, a motivação do lançamento se deu por depósito bancário não justificado, o que se revela distinto, portanto, de outras formas de omissão de rendimentos. Ou seja, a autoridade lançadora deveria ter notificado o recorrente por omissão de rendimento desvinculado da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Assim, por não conter os autos elementos que caracterizem a omissão de rendimentos atinente aos valores que possa o contribuinte ter recebido por outros meios alheios aos depósitos em conta corrente, entendo correto a decisão recorrida em retirar tais créditos da tributação.

Por fim, verifica-se que não houve o necessário confronto entre as aplicações financeiras e seus resgates, que transitaram pela conta corrente do contribuinte analisada, prejudicando uma visualização mais concreta e fidedigna no tocante a depósitos não justificados, pois valores já considerados como tal, foram de igual forma caracterizados quando dos resgates ocorridos. E, de mesma sorte, à luz dos extratos de poupança, às fls. 90/101, verifica-se que parte dos depósitos não justificados foi tributada em duplicidade. Assim, entendo que procedeu de forma correta a decisão recorrida quando excluiu as importâncias a título de "Resg. Lastro CA", "Resg. CMR", bem como a parte dos depósitos em poupança que já compôs os valores tributáveis levantados pela fiscalização.

Assim sendo e considerando que todos os elementos de prova que compõe a presente lide foram objeto de cuidadoso exame por parte da autoridade julgadora de Primeira Instância e que a mesma deu correta solução à demanda, aplicando a legislação de regência à época da ocorrência do fato gerador, fazendo prevalecer à justiça tributária, VOTO pelo conhecimento do presente recurso de ofício, e, no mérito, NEGO provimento.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

- RECURSO VOLUNTÁRIO -

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Inicialmente, se faz necessário ressaltar que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal, incumbe a este colegiado verificar o controle interno da legalidade do lançamento, bem como, observar a jurisprudência dominante na Câmara, para que as decisões tomadas sejam as mais justas possíveis, dando o direito de igualdade para todos os contribuintes.

Neste contexto, se faz necessário à evocação da justiça fiscal, no que se refere à decadência de tributos regidos pelo lançamento por homologação.

Desta forma, cumpre, levantar de ofício a preliminar de decadência para o exercício de 1999, correspondente ao ano-calendário de 1998, sob o entendimento de que quando se tratar de incidência de imposto de renda pessoa física há o dever do sujeito passivo de efetuar o pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, o que se configura como lançamento por homologação e neste caso o decurso do prazo decadencial de cinco anos se verificará entre a data da ocorrência do fato gerador (data do encerramento do ano-calendário - 31/12) e a data da ciência do lançamento procedido mediante o Auto de Infração, ao amparo do artigo 150, § 4º do CTN.

Quanto a preliminar de decadência fico com a corrente que entende que a modalidade de lançamento a que se sujeita o imposto sobre a renda de pessoas físicas é a do lançamento por homologação, cujo fato gerador se completa no encerramento do ano-

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57

Acórdão nº. : 104-21.071

calendário e em assim sendo, o imposto lançado relativo ao exercício de 1999, já se encontrava alcançado pelo prazo decadencial na data da ciência do auto de infração (12/04/04), de acordo com a regra contida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Como se sabe, a decadência é na verdade a falência do direito de ação para proteger-se de uma lesão suportada; ou seja, ocorrida uma lesão de direito, o lesionado passa a ter interesse processual, no sentido de propor ação, para fazer valer seu direito. No entanto, na expectativa de dar alguma estabilidade às relações, a lei determina que o lesionado dispõe de um prazo para buscar a tutela jurisdicional de seu direito. Esgotado o prazo, o Poder Público não mais estará à disposição do lesionado para promover a reparação de seu direito. A decadência significa, pois, uma reação do ordenamento jurídico contra a inércia do credor lesionado. Inércia que consiste em não tomar atitude que lhe incumbe para reparar a lesão sofrida. Tal inércia, dia a dia, corrói o direito de ação, até que ele se perca - é a fluência do prazo decadencial.

Deve ser esclarecido, que os fatos geradores das obrigações tributárias são classificados como instantâneos ou completivos. O fato gerador instantâneo, como o próprio nome revela, dá nascimento à obrigação tributária pela ocorrência de um acontecimento, sendo este suficiente por si só (imposto de renda na fonte). Em contraposição, os fatos geradores completivos são aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal, em um fato imponível. Exemplo clássico de tributo que se enquadra nesta classificação de fato gerador completivo é o imposto de renda da pessoa física, apurado no ajuste anual.

Aliás, a despeito da inovação introduzida pelo artigo 2º da Lei nº 7.713, de 1988, pelo qual estipulou-se que "o imposto de renda das pessoas físicas será devido,

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

mensalmente, a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem recebidos", há que se ressaltar a relevância dos arts. 24 e 29 deste mesmo diploma legal e dos arts. 12 e 13 da Lei nº 8.383, de 1991 mantiveram o regime de tributação anual (fato gerador complexivo) para as pessoas físicas.

É de se observar, que para as infrações relativas à omissão de rendimentos, tem-se que, embora as quantias sejam recebidas mensalmente, o valor apurado será acrescido aos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual. Portanto, no presente caso, não há que se falar de fato gerador mensal, haja vista que somente no dia 31/12 de cada ano se completa o fato gerador complexivo objeto da autuação em questão.

Em relação ao cômputo mensal do prazo decadencial, observe-se que a Lei nº 7.713, de 1988, instituiu, com relação ao imposto de renda das pessoas físicas, a tributação mensal à medida que os rendimentos forem auferidos. Contudo, embora devido mensalmente, quando o sujeito passivo deve apurar e recolher o imposto de renda, o seu fato gerador continuou sendo anual. Durante o decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio de pagamentos espontâneos e obrigatórios, o imposto que será apurado em definitivo quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual, nos termos, especialmente, dos artigos 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 1990. É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda estará concluído. Por ser do tipo complexivo, segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do exercício social. Só então o contribuinte pode realizar os devidos ajustes de sua situação de sujeito passivo, considerando os rendimentos auferidos, as despesas realizadas, as deduções legais por dependentes e outras, as antecipações feitas e, assim, realizar a Declaração de Imposto de Renda a ser submetida à homologação do Fisco.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

Ora, 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.

Nesse contexto, deve-se atentar com relação ao caso em concreto que, embora a autoridade lançadora tenha discriminado o mês do fato gerador, o que se considerou para efeito de tributação foi o total de rendimentos percebidos pelo interessado no ano-calendário em questão sujeitos à tributação anual, conforme legislação vigente.

Desta forma, após a análise dos autos, tenho para mim, que na data da lavratura do Auto de Infração, estava extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário relativo ao exercício de 1999, ano-calendário de 1998, já que acompanho a corrente que entende que o lançamento na pessoa física se dá por homologação, cujo marco inicial da contagem do prazo decadencial é 31 de dezembro do ano-calendário em que ocorreu o fato gerador do imposto de renda questionado, ou seja, o fisco teria prazo legal até 31/12/03, para formalizar o crédito tributário discutido neste exercício.

Como é sabido, o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato imponível, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo, verifica-se, tão somente, obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

É sabido, que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05(cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos (lançamento por declaração), hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo - lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

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

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

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

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

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

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

...

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

...

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

**Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.**

...

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Depreende-se, desse texto, que o prazo decadencial é único, ou seja, de cinco anos e o tempo final é um só, o da data da notificação regular do lançamento, porém, o termo inicial, ou seja, a data a partir da qual flui a decadência é variável, como se observa abaixo:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, item I);

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, item II);

III - da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (CTN, art. 173, parágrafo único);

IV - da data da ocorrência do fato gerador, nos tributos cujo lançamento normalmente é por homologação (CTN, art. 150, § 4º);

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

V - da data em que o fato se tornou acessível para o fisco, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o lançamento normal do tributo é por homologação (CTN, art. 149, inciso VII e art. 150, § 4º).

Pela regra geral (art. 173, I), o termo inicial do lustro decadencial é o 1º dia do exercício seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado (contribuinte omisso na entrega da declaração de rendimentos).

O parágrafo único do artigo 173 do CTN altera o termo inicial do prazo para a data em que o sujeito passivo seja notificado de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. É claro que esse parágrafo só tem aplicação quando a notificação da medida preparatória é efetivada dentro do 1º exercício em que a autoridade poderia lançar.

Já pelo inciso II do citado artigo 173 se cria uma outra regra, segundo a qual o prazo decadencial começa a contar-se da data da decisão que anula o lançamento anterior, por vício de forma.

Assim, em síntese, temos que o lançamento só pode ser efetuado dentro de cinco anos, contados de 1º de janeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a menos que nesse dia o prazo já esteja fluindo pela notificação de medida preparatória, ou o lançamento tenha sido, ou venha a ser, anulado por vício formal, hipótese em que o prazo fluirá a partir da data de decisão.

Se tratar de revisão de lançamento, ela há de se dar dentro do mesmo quinquênio, por força da norma inscrita no parágrafo único do artigo 149.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

É inconteste que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de cinco (cinco) anos para constituir o crédito tributário.

Como se vê a decadência do direito de lançar se dá, pois, com o transcurso do prazo de cinco anos contados do termo inicial que o caso concreto recomendar.

Há tributos e contribuições cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente ou tacitamente, pelo decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador.

Assim, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos, da regra geral (art. 173 do CTN), já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo à obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada.

Ora, próprio CTN fixou períodos de tempo diferenciados para atividade da administração tributária. Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do CTN, que o prazo quinquenal teria início a partir “do dia primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparando o lançamento. Essa é a regra básica da decadência.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos já não mais dependem de uma carência para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo à obrigação de apurar e liquidar o crédito tributário, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. É o que está expresso no § 4º, do artigo 150, do CTN.

Nesta ordem, refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação se houver pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo fisco decorre da falta de recolhimento de imposto de renda, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

É fantasioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que “o lançamento por homologação (...) opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomado conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

O que é possível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obviedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologando o que não está pago.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao “conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, na linguagem do próprio CTN”.

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

Ora, quando o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base, ou na área do IPI, com a apuração de saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir tanto a redução na matéria lançada como a compensação de saldos em períodos subsequentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento.

Assim, não tenho dúvidas de que a base de cálculo da declaração de rendimentos de pessoa física abrange todos os rendimentos tributáveis, não tributáveis e tributados exclusivamente na fonte recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

O tributo oriundo de imposto de renda pessoa física, a partir do ano-calendário de 1990, se encaixa na regra do art. 150 do CTN, onde a própria legislação aplicável (Lei n.º 8.134/90) atribui aos contribuintes o dever, quando for o caso, da declaração anual, onde os recolhimentos mensais do imposto constituem meras

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13643.000090/2004-57  
Acórdão nº. : 104-21.071

antecipações por conta da obrigação tributária definitiva, que ocorre no dia 31 de dezembro do ano-base, quando se completa o suporte fático da incidência tributária.

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

Em assim sendo, não estava correto, na data da lavratura do auto de infração, a Fazenda Nacional constituir crédito tributário com base em imposto de renda pessoa física, relativo ao ano-calendário de 1998. O prazo quinquenal para que o fisco promovesse o lançamento tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 1998, começou, então, a fluir em 31/12/98, exaurindo-se em 31/12/03, tendo tomado ciência do lançamento, em 12/04/04, conforme consta às fls. 192, estava, na data da ciência, decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo a este exercício.

Assim, é de se acolher a preliminar de decadência relativo ao exercício de 1999, correspondente ao ano-calendário de 1998.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso de ofício e quanto ao recurso voluntário ACOLHER a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir, em 12/04/04, crédito tributário relativo ao exercício de 1999, correspondente ao ano-calendário de 1998.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 2005

NELSON MALLMANN