



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

Processo nº : 13706.001103/95-53
Recurso nº : 124.888
Matéria : IRPF - EX.: 1990
Recorrente : ANDRES CRISTIAN NACHT
Recorrida : DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ
Sessão de : 24 de fevereiro de 2005
Acórdão nº : 102-46.639

DECADÊNCIA – Em se tratando de lançamento por homologação, a decadência ocorre ao final de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador.

Preliminar acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANDRES CRISTIAN NACHT.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência e cancelar o lançamento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka, José Oleskovicz (Relator) e José Raimundo Tosta Santos. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

MARIA GORETTI DE BULHÕES CAVALHO
REDATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 30 MAI 2006



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, EZIO GIOPATTA BERNARDINIS e GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'L' or similar character.



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

Recurso nº : 124.888

Recorrente : ANDRES CRISTIAN NACHT

RELATÓRIO

Contra o contribuinte foi lavrado, em 25/04/1995, auto de infração para exigir o crédito tributário abaixo, relativo ao exercício de 1990, ano-calendário de 1989 (fl. 02)

Crédito Tributário em UFIR	
Imposto de renda pessoa física – IRPF	14.828,08
Juros de mora calculados até 25/04/1995	57.498,43
Multa proporcional passível de redução	7.414,04
Total do crédito tributário	79.740,55

O lançamento foi efetuado por omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física (fl. 03), relativos a valores recebidos de ALBERTO ALVES DE MIRANDA através das ordens de pagamento emitidas em favor do autuado em 01/09/1989 de NCZ\$ 133.620,00; em 03/11/1989 de NCZ\$ 476.200,00; e em 13/11/1989 no valor de NCZ\$ 1.600.000,00 do BANCO SUDAMERIS DO BRASIL S/A, conforme comprovantes anexados ao processo (fls. 12/17):

Omissão de rendimentos – NCZ\$		
Fato gerador	Proc.-fls.	Valor tributável
09/1989	03	133.620,00
11/1989	03	2.076.200,00
Total		2.209.820,00

No Relatório Fiscal (fls. 07/08) a autoridade lançadora registrou que:

“Trata-se de fiscalização instaurada em função da Representação Fiscal nº 202 datada de 10 de março de 1994, na qual foi proposta a apuração de possíveis irregularidades, pelo fato de o contribuinte figurar como beneficiário das ordens de pagamento nos valores de NCZ\$ 133.620,00; NCZ\$ 476.200,00 e NCZ\$ 1.600.000,00 em 1989, remessas efetuadas por ALBERTO ALVES DE MIRANDA, integrante do conhecido



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

esquema P.C. FARIAS, conforme alude a retrocitada representação. A documentação comprobatória das operações consta do processo.

Aberta a fiscalização, através do Termo de Início datado de 17 de agosto de 1994, o contribuinte, em atendimento a intimação alegou em síntese:

a) – que nunca manteve relacionamento de qualquer natureza ou espécie com Alberto Alves de Miranda; não recebeu as importâncias questionadas e que seu nome foi indevidamente utilizado nas operações financeiras;

b) – que inexistente qualquer comprovação ou indícios que o mesmo tenha recebido os valores e que no documento bancário não consta sua assinatura;

c) – no que se refere à ordem de pagamento de NCZ\$ 1.600.000,00, verificou junto ao SUDAMERIS que os recursos objeto da ordem de pagamento foram aplicados pelo Banco na conta 500.0080, relativa à aplicação de curto prazo de clientes ao portador, gerando a emissão de cheques administrativos em favor do Banco Financeiro e Industrial de Investimento S/A, em favor de correntistas estabelecidos no Nordeste.

Como se pode verificar, as informações prestadas pelo contribuinte cinge-se apenas à ordem de pagamento de NCZ\$ 1.600.000,00, sem qualquer alusão as demais quantias, o que, desde já, presume-se o efetivo resgate pelo interessado, das ordens de pagamento de NCZ\$ 133.620,00 e NCZ\$ 476.000,00 tendo em vista, como já mencionado, a ausência de qualquer justificativa relacionada com os valores citados.

Por outro lado, a nosso ver, o contribuinte não comprova de modo inequívoco o não recebimento da remessa de NCZ\$ 1.600.000,00. A alegação segundo a qual, aquele valor foi transferido para contas bancárias mantidas no Nordeste perde substância na medida em que os valores (NCZ\$ 600.000,00; NCZ\$ 728.000,00 e NCZ\$ 53.255,00) – fls. 22 – não perfazem o montante da ordem de pagamento em questão.

Ademais, não há nas informações prestadas pelo contribuinte nenhum respaldo da instituição bancária atestando a veracidade do alegado, com vista a tornar as provas hábeis e consistentes.

Isto porque, o SUDAMERIS negou-se a atender o pedido de esclarecimento feito pela fiscalização acerca do evento, através de expediente datado de 02 de dezembro de 1994, alegando estar amparado por decisão judicial (fls. 60).

Contudo, apesar dessa ocorrência, a documentação que deu origem a autuação é precisa e clara: todas as remessas estão em nome do autuado e cabe ao mesmo a prova do não recebimento, mesmo porque, essa modalidade de transferência de numerário pode ser resgatada



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

Processo nº : 13706.001103/95-53
Acórdão nº : 102-46.639

diretamente no Caixa do Banco, sem transitar pela conta-corrente do cliente. E essa prova o contribuinte não logrou produzir.(grifei).

Por esse motivo, os valores foram considerados receita omitida e submetidos à tributação culminando com a lavratura do auto de infração, nesta data, do qual o presente relatório é parte integrante e inseparável."

Durante a ação fiscal o contribuinte, em resposta às intimações, informou (fls. 21/23), verbis:

"2. Recentemente, o Suplicante recebeu do Banco Sudameris Brasil S.A. os documentos, que se acham em anexo, relacionados com a ordem de pagamento no valor de NCZ\$ 1.600.000,00, datada de 13 de novembro de 1989.

3. Passando à análise da documentação obtida, convém enfatizar, de início, que o Suplicante nunca manteve relacionamento de qualquer natureza ou espécie com Alberto Alves de Miranda.

4. Portanto, foi sem surpresa que, ao examinar a cópia da ordem de pagamento (doc. Nº 1) que lhe foi endereçada por Alberto Alves de Miranda, através do Sudameris, verificou o Suplicante que daquele documento não consta, como nem poderia constar, tanto sua assinatura como também qualquer dado relativo aos seus documentos de identificação.

5. Em suma, inobstante a ordem de pagamento apontar Andrés Cristina Nacht como o favorecido daquela operação financeira, inexistente qualquer comprovação ou mesmo indício no sentido de que o Suplicante recebeu tais recursos.

6. Aprofundando sua pesquisa, verificou o Suplicante que os recursos objeto da ordem de pagamento que lhe foi enviada foram aplicados imediatamente, pelo Sudameris, no mesmo dia 13 de novembro de 1989, na conta 500.0080 relativa à aplicação de curto prazo de "clientes ao portador" (doc.nº 2).

7. No dia seguinte, a operação financeira contratada (não se sabe por quem, assinala-se) veio a ser resgatada, conforme o Suplicante conseguiu descobrir junto ao Banco, gerando a emissão, pelo Banco Sudameris do Brasil S.A., de quatro cheques administrativos em favor do Banco Financeiro e Industrial de Investimentos S.A., a saber:

(i) cheque nº 2316325, no valor de NCZ\$ 600.000,00, que veio a ser depositado na conta corrente nº 0055514 do Banco Mercantil de Pernambuco S.A., Agência 014 – Boa Viagem, Recife (doc. Nº 3);

(ii) cheque nº 2316326, no valor de NCZ\$ 728.000,00, que veio a ser depositado na conta corrente nº 60121-7 do Bradesco – Banco Brasileiro



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

de Descontos S. A., Agência 493-6 – Campina Grande, Paraíba, em nome de Marta Maria Nóbrega (doc. Nº 4); e

(iii) cheques nºs 2316327 e 2316328, cada um no valor de NCZ\$ 53.255,00, que vieram a ser depositados na conta corrente nº 3999054 do Citybank, Agência 477 (docs. Nºs 5 e 6).

8. Evidentemente, como se observa na documentação obtida no Sudameris, só se pode concluir, nesta altura, que o nome do Suplicante veio a ser indevidamente utilizado, não se sabe por quem nem mesmo porquê, na operação financeira em análise, cujos recursos vindos de Maceió foram automaticamente transferidos para contas correntes mantidas em estabelecimentos bancários situados na Região Nordeste.

9. O Suplicante, além de não ter ordenado ou assinado qualquer documento relacionado com as transações acima descritas, desconhece, por completo, os titulares das contas bancárias onde os quatro cheques do Sudameris vieram a ser depositados.

10. É de se estranhar, ainda, que os recursos, apesar de transferidos de Maceió no dia 13 vieram, a ser depositados, no dia seguinte, em diversas contas bancárias mantidas em cidades do Nordeste.

11. Não resta dúvida, nesta altura, que o Suplicante, além de não ter recebido qualquer recurso do Alberto Alves de Miranda, nada tem a ver com as transações financeiras decorrentes da remessa que indevidamente utilizou seu nome, cabendo sim que se investigue, no caso, os titulares das contas correntes onde os cheques do Sudameris vieram a ser depositados.”

Consigne-se, ainda, que a Secretaria da Receita Federal, por intermédio de sua fiscalização, solicitou ao Banco Sudameris (fl. 59) esclarecimentos sobre as ordens de pagamentos emitidas por Alberto Alves de Miranda para recorrente, indagando de que forma foram resgatadas, se em débito em conta corrente ou saque no caixa e quem efetivamente as resgatou, já que o favorecido alega o não recebimento.

O Banco Sudameris informou que a instituição impetrou o mandado de segurança nº 9401250933-0 junto ao Tribunal Regional Federal da 1ª Região e obteve, em 26/08/94, liminar desobrigando-a de prestar informações a autoridades fiscais sem a competente ordem judicial (fl. 60).

O contribuinte impugnou a exação (fls. 69/75) alegando nulidade do auto de infração porque teria se limitado a arrolar diversos artigos do RIR por conta



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13706.001103/95-53
Acórdão nº : 102-46.639

do enquadramento da infração cometida, com o que a autoridade autuante pretendia dar suporte legal ao lançamento, o que o impediria de produzir a contestação e implicaria em cerceamento do direito de defesa. No mérito reproduz as informações prestadas durante a ação fiscal alegando que a autoridade fiscal não poderia inferir, deduzir ou presumir o recebimento dos valores a que se referem as ordens de pagamento (fl. 73), concluindo: (fl. 73/74):

“21. Evidentemente, como se observa na documentação obtida no Sudameris, só se pode concluir, nesta altura, que o nome do contribuinte veio a ser indevidamente utilizado, não se sabe por quem nem mesmo porquê, na operação financeira em análise, cujos recursos vindos de Maceió foram automaticamente transferidos para contas correntes mantidas em estabelecimentos bancários situados na Região Nordeste.

22. De fato, o autuado há tempos atrás chegou a manter conta corrente no Sudameris, até que, em fevereiro de 1987, sacou integralmente os recursos disponíveis, como faz prova o incluso extrato da época, sem, contudo, encerrar formalmente sua conta bancária.”

*“30. Realmente, de um lado, talvez até se possa concluir, de modo apressado, diga-se de passagem, que o contribuinte não conseguiu provar a contento que não recebeu tais importes. Mas, também por outro lado, a fiscalização também **não provou** que o Autuado lançou mão de tais recursos, visto que, como se assinalou em outras vezes, não constam das ordens de pagamento sua assinatura e os dados de sua carteira de identidade (isto é, não há recibo formal da entrega de recursos transferidos), o que foge, por completo, da praxe bancária para viabilizar pagamento dessa espécie no caixa dos bancos, como também reconheceu o próprio agente fiscal em seu ligeiro relatório.*

31. Ora, diante dessas importantes evidências, ficou provado, à sobeja, que o contribuinte, além de não ter recebido qualquer quantia vinculada às ordens de pagamento de autoria de Alberto Alves de Miranda, nada tem a ver com as transações financeiras decorrentes das remessas que indevidamente utilizaram seu nome, cabendo, a bem da verdade, investigar no caso quem são os titulares das contas correntes onde os cheques do Sudameris vieram a ser depositados, providência essa que a fiscalização por comodidade resolveu descartar.

32. Aliás, é suficiente examinar o relatório fiscal para concluir que a fiscalização não apurou qualquer outro elemento complementar e subsidiário no procedimento instaurado, ou seja, além de inexistir qualquer variação patrimonial na declaração de bens do contribuinte daquele período a dar margem à imposição tributária descabida, também não foram encontrados sequer indícios de “sinais exteriores de riqueza”



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

que dessem respaldo ao arbitramento de renda presumida que o Autuado não auferiu, repita-se.

33. Nesta altura, não se pode negar que o lançamento impugnado é ilegal, impondo inversão de ônus da prova, não autorizado em lei, pois:

(i) a autoridade lançadora não provou a suposta omissão de rendimentos;

(ii) a ordem de pagamento desprovida da assinatura do contribuinte atestando seu recebimento não é indício suficiente par autorizar a certeza da existência do rendimento;

(iii) o lançamento tem por base rendimento omitido, alegado e presumido, mas não provado;

(iv) o nome do contribuinte foi utilizado indevidamente, servindo, ao que se saiba, de mero apoio local por onde transitaram tais recursos; e,

(v) a autoridade lançadora não tem competência para construir presunções não previstas em lei que importem na inegável inversão do ônus da prova.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro/RJ, mediante o Acórdão DRJ/RJO nº 3.775, de 21/09/2000 (fls. 86/93), julgou procedente o lançamento, alterando a data do vencimento para 31/05/1990, primeiro dia subsequente ao término do prazo para entrega da declaração de rendimentos, e excluindo da cobrança dos encargos a TRD do período de 04/02/91 a 29/07/91, tendo, relativamente ao mérito, registrado:

"19. Ao longo do processo fiscalizatório solicitou-se reiteradamente ao recorrente que se manifestasse quanto à remessas bancárias, em que figurava como beneficiário, não contemplando a declaração de rendimentos do ano-base em questão o numerário em questão posto à sua disposição, apontando a percepção de rendimentos omitidos suscetíveis de tributação.

20. Deve ser ressaltado que as ordens de pagamentos examinadas estão perfeitamente identificadas, isto é, não há dúvida sobre quem as fez (Alberto Alves de Miranda) e quem foi o favorecido (o interessado), conforme comprovam os docs. De fls. 12/17.

21. Observe-se, muito a propósito, que o objeto da tributação não é a ordem de pagamento em si, mas a omissão de rendimentos representada e exteriorizada pela mesma. Uma vez verificada a incompatibilidade entre os rendimentos declarados e o valor das ordens de pagamento (Cr\$ 133.620,00 em setembro/90 e Cr\$ 2.076.200,00 em novembro/90) (sic), por inferência lógica se cria uma presunção relativa de omissão de



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

rendimentos, a qual pode ser afastada pelo interessado mediante prova em contrário."

"22. Neste processo, o interessado, em sua impugnação, alegou que jamais manteve qualquer relacionamento ou envolvimento de qualquer natureza ou espécie com o responsável pela emissão das ordens de pagamento e que não lançou mão de tais recursos, não se encontrando nos documentos de remessa bancária a sua assinatura e os dados de sua carteira de identidade.

23. A fragilidade dessa asserção foi enfatizada pelo fiscal atuante no relatório que integra o auto de infração (fls. 07/08), esclarecendo que a transferência de numerário por meio de ordens de pagamento prescinde de depósito na conta-corrente do beneficiário da remessa, podendo este resgatar a importância diretamente no caixa do banco. (grifei).

24. Por conseguinte, restaram não comprovadas as afirmações no sentido de que as disponibilidades examinadas não se integraram ao patrimônio do interessado, cabendo exclusivamente a este deixar patente a não percepção do rendimento omitido. E não só não logrou fazê-lo, como tenta induzir-nos a acreditar, para se subtrair às suas responsabilidades, de que o Banco Sudameris teria transferido imediatamente a quantia de Cr\$ 1.600.000,00 (hum milhão e seiscentos mil cruzeiros), a que alude o auto de infração (fl. 03) para contas bancárias mantidas no Nordeste, sem que as supostas remessas guardem qualquer vinculação explícita com a ordem de pagamento que beneficia o recorrente, conforme fl. 16.

25. Dessa forma, prevalece a presunção de que as ordens de pagamento feitas em nome do interessado deram margem à aquisição de disponibilidade econômica e jurídica de renda, portanto, sujeita à incidência do imposto de renda."

Dessa decisão o sujeito passivo recorre ao Conselho de Contribuintes (fls. 98/105) onde praticamente repete as alegações da impugnação, nos termos adiante transcritos, argüindo também que a jurisprudência dos tribunais, que cita, entre as quais a Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, não autoriza o lançamento exclusivamente com base em depósitos bancários:

"11. Da análise da documentação obtida, convém enfatizar, de início que o Recorrente nunca manteve relacionamento ou envolvimento de qualquer natureza ou espécie com Alberto Alves de Miranda, nem tampouco com o famigerado esquema "PC Farias", do qual só veio a tomar conhecimento depois de lavrado o auto que se impugna.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

12. Portanto, foi sem surpresa que, ao examinar a cópia da ordem de pagamento que lhe foi endereçada por Alberto Alves de Miranda, através do Sudameris, verificou o Recorrente que daquele documento não consta, como nem poderia constar, tanto sua assinatura como também qualquer dado relativo aos seus documentos de identificação.

13. Em suma, inobstante a ordem de pagamento apontar o contribuinte como o favorecido daquela operação financeira, inexistente qualquer comprovação ou mesmo indício ou vestígio que ateste que o Recorrente recebeu tais recursos, efetivamente.”

“16. Evidentemente, como se observa na documentação obtida no Sudameris, só se pode concluir, nesta altura, que o nome do contribuinte veio a ser indevidamente utilizado, não se sabe por quem nem mesmo porquê, na operação financeira em análise, cujos recursos vindos de Maceió foram automaticamente transferidos para contas correntes mantidas em estabelecimentos bancários situados na Região Nordeste.

17. De fato, o Recorrente há tempos atrás chegou a manter conta corrente no Sudameris, até que, em fevereiro de 1987, sacou integralmente os recursos disponíveis, como faz prova o incluso extrato da época, sem, contudo, encerrar formalmente sua conta bancária.

18. Sem dúvida alguma, pois, o nome do contribuinte, talvez por constar de cadastro inativo mantido naquela instituição financeira, com a qual não mais mantinha relações de ordem comercial, ressalte-se, serviu para viabilizar a escusa transferência de recursos engendrada pelo esquema “PC Farias”. E essa é a única explicação plausível para o lamentável incidente.

19. Todavia, além de não ter ordenado ou assinado qualquer documento relativo às transações antes descritas, o contribuinte também comprovou que nunca manteve relacionamento com os titulares das contas onde os quatros cheques do Sudameris viram a ser depositados, desconhecendo, por completo, os beneficiários finais daquelas importâncias.”

“21. Contudo, apesar dos importantes subsídios que o Recorrente, a duras penas, conseguiu levantar perante o Sudameris que, sem sobra de dúvida, afastaram, por completo, seu envolvimento com a operação financeira questionada, preferiu a fiscalização manter a autuação, consubstanciada no auto impugnado, sem dar-se ao trabalho de pesquisar as informações fornecidas para, de fato, esclarecer junto aos efetivos beneficiários a origem dos recursos em apreço. Na hipótese, se houve omissão de receita, não há que se imputar tal responsabilidade ao Recorrente.”

No Conselho de Contribuintes, a 2ª Câmara, mediante a Resolução nº 102-2.032, de 27/07/2001 (fls. 113/124), com base no relatório de voto do



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

Conselheiro Relator Amaury Maciel, decidiu, por unanimidade de votos converter o julgamento em diligência para que fosse providenciado e informado o que se segue (fls. 121/122):

"a) juntar aos autos deste processo cópia da Representação nº 202, datada de 10 de março de 1994, acompanhada das peças processuais que envolve a pessoa do Recorrente, Sr. ANDRES CRISTIAN NACHT;

b) intimar o Recorrente para:

- fornecer cópia dos expedientes encaminhados ao Banco Sudameris Brasil, solicitando cópia das ordens de pagamento emitidas por ALVARO (sic) ALVES DE MIRANDA em que figura como favorecido;

- fornecer cópia do expediente firmado pelo Banco Sudameris Brasil, encaminhando a documentação que instruiu os esclarecimentos prestados à fiscalização em 23 de novembro de 1989;

- esclarecer se recebeu alguma outra documentação do Banco Sudameris, além da já fornecida à fiscalização, tendo em vista que no expediente firmado pelo Banco, datado de 19 de outubro de 1994 e recebido em 20 do mesmo mês e ano, foi informado que o mesmo havia localizado 2 (dois) dos 3 (três) documentos solicitados pelo Recorrente;

- fornecer cópias de seus extratos bancários referente ao período de 19 de fevereiro a 31 de dezembro de 1989, de sua conta corrente nº 50563955-4200-4, movimentada junto a Agência Presidente Vargas do Banco Sudameris Brasil, ou, a seu juízo, autorizar a Autoridade Fiscal a requisitá-las junto àquela instituição; (grifei)

- informar de que forma foram resgatadas as Ordens de Pagamento emitidas por ALVARO (sic) ALVES DE MIRANDA em que figura como favorecido, ou seja, recebimento diretamente no caixa ou crédito em conta corrente e quem efetivamente resgatou as mesmas, ou, a seu juízo, autorizar a Autoridade Fiscal a solicitar estas informações junto ao Banco Sudameris Brasil;

c) intimar o Banco Sudameris, para na forma do disposto no Art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentado pelo Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 200, a prestar os esclarecimentos e fornecer a documentação a seguir:

- se as Ordens de Pagamentos de que trata estes autos foram recebidas diretamente no caixa ou creditadas em conta corrente do favorecido, fornecendo cópias dos documentos que ensejaram a operação de resgate ou crédito;

- se creditadas em conta corrente do favorecido informar número da conta e data do crédito, fornecendo cópia dos respectivos extratos bancários;



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

- quem solicitou a emissão dos Cheques Administrativos, acostados nestes autos por cópia, em que figura como favorecido o Banco Financeiro e Industrial de Investimento S/A, juntando cópia da documentação comprobatória."

O recorrente foi intimado (fl. 136) a prestar os esclarecimentos e a apresentar as cópias dos documentos relacionados na referida Resolução, tendo informado (fls. 138/139) que havia solicitado ao banco, em 22/01/2002, e reiterado o pedido mais de dois anos após, em 05/02/2004 (fls. 141/142), cópias dos extratos de sua conta corrente nº 50563955-4200-4 referente ao período compreendido entre os meses de fevereiro e dezembro de 1989 e solicitado prorrogação de prazo para atendimento pelo banco.

Em 23/03/2004, o recorrente foi reintimado a apresentar os referidos esclarecimentos e documentos (fl. 143). Em 14/04/2004 (fls. 145/146) informa que após inúmeras gestões conseguiu obter do Banco Sudameris uma declaração, em papel sem timbre do Banco (fl. 147), assinada pelo Sr. Paulo César S. Souza, nos seguintes termos:

"Vimos por meio desta informar que o Sr. Adrés Cristian Nachit – Cpf nr. 098.921.337-49, não possui C/Corrente junto a esta Instituição Bancária no período de 01.02.1989 à 31.12.1989."

No tocante aos demais quesitos da Resolução a Unidade Local da Receita Federal informou (fl. 150):

"Quanto a solicitação do item "a" contida na Resolução 102-2.032 do Conselho de Contribuintes, página 121, referente a Representação 202, não localizamos em nossos arquivos de dossiês, porém pode ser verificado junto ao ARQUIVO-GERAL – DIDOC-CONOT-COGRL-MF-DF, conforme COMPROT, pagina 148, se, outro destino não foi dado em razão da temporalidade do arquivamento de 5 anos.

Quanto a solicitação do item "c", página 122, referente intimação ao Bco Sudameris Brasil, entendemos não ser possível em razão do art. 2º Portaria SRF nº 180."

É o Relatório.



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

Processo nº : 13706.001103/95-53
Acórdão nº : 102-46.639

VOTO VENCIDO

Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ, Relator

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

Preliminarmente rejeita-se a alegação de que o lançamento foi efetuado com base exclusivamente em depósitos bancários, pois, conforme se constata, nos autos inexistem extratos bancários e nem foram utilizados na lavratura do auto de infração. O lançamento foi efetuado por omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, consubstanciado nas ordens de pagamentos emitidas em favor do autuado por Alberto Alves de Miranda, conforme documentalmente comprovado no processo.

Após a leitura do relatório foi levantada de ofício a preliminar de decadência do lançamento com base nas interpretações do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN.

A referida preliminar de decadência do direito de a Fazenda Pública lançar o IRPF sobre os eventos ocorridos no ano-calendário de 1989, mais precisamente nos meses de setembro e novembro de 1989, por ter sido lavrado o auto de infração em 25 de abril de 1995, deve ser rejeitada, tendo em vista que o § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional – CTN, como se demonstrará adiante, trata apenas de constituição do crédito tributário pela modalidade de lançamento por homologação e não de decadência, que é uma modalidade de extinção do crédito tributário, que é sempre regida pelo art. 173, do CTN, donde, ressalvada a exceção do inc. II do referido artigo, o seu prazo de 5 anos conta-se sempre a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

Assim, no caso, de acordo com o art. 173, do CTN, abaixo transcrito, tendo os eventos ocorridos em setembro e novembro de 1989, o fato gerador do IRPF ocorre em 31/12/1989 e, em 01/01/1991, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o imposto poderia ter sido lançado, que é o marco inicial da contagem do prazo decadencial. Logo, o direito de constituir o crédito tributário só decai 5 anos após esta última data, ou seja, em 31/12/1995. Tendo o lançamento sido efetuado em 25/04/1985, não está atingido pela decadência:

“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 tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.”

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

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

“Objeto da homologação não é o pagamento, como alguns têm afirmado. É a apuração do montante devido, de sorte que é possível a homologação mesmo que não tenha havido pagamento. É certo que a autoridade administrativa não está obrigada a homologar expressamente a apuração do valor do tributo devido e a homologação tácita somente acontece se tiver havido pagamento antecipado. Esta é a compreensão que resulta da interpretação do § 1º, combinado com o § 4º, do art. 150, do CTN. A homologação tácita, a que se refere o § 4º, consubstancia a condição de que estava o pagamento a depender para extinguir o crédito tributário. Entretanto, se o contribuinte praticou a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

*atividade de **apuração**, prestou à autoridade administrativa as **informações** relativas aos valores a serem pagos (DCTF, GIA, etc.), e não efetuou o pagamento, pode a autoridade homologar a **apuração de tais valores e intimar o contribuinte a fazer o pagamento com a multa decorrente do inadimplemento do dever de pagar antecipadamente**, sob pena de imediata inscrição do crédito tributário então constituído como Dívida Ativa. Ter-se-á, então, um **lançamento por homologação sem antecipação do pagamento** correspondente. O que caracteriza essa modalidade de lançamento é a **exigência legal** de pagamento antecipado. Não o efetivo pagamento antecipado”.*

Para melhor visualizar os termos do art. 150, §§ 1º e 4º, do CTN acima citados e o sentido que literalmente o Código lhes atribui, transcreve-se a seguir os referidos dispositivos legais:

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

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

.....
*§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se **homologado o lançamento** e definitivamente **extinto o crédito**, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” (g.n.).*

Das disposições expressas desse artigo constata-se que ele trata, como dito anteriormente, apenas de lançamento para constituição do crédito tributário, pela modalidade de homologação, expressa ou tácita, e da extinção, imediatamente após a constituição, do referido crédito tributário, relativamente aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o “dever” de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. A extinção do crédito somente ocorre, por óbvio, se tiver havido o respectivo pagamento.



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

Os termos do referido dispositivo legal, pela sua literalidade, não comportam a interpretação de que estaria estabelecendo prazo de decadência, ao término do qual a Fazenda Pública perderia o direito de efetuar lançamento.

Além desse aspecto literal, verifica-se, ainda, que o lançamento por homologação (CTN, art. 150) integra a Seção II – Modalidades de Lançamento, do Capítulo II do CTN – Constituição do Crédito Tributário. Esse capítulo, como se verifica de seu título, versa sobre lançamento, ou seja, sobre constituição do crédito tributário, não de decadência, que é uma forma de extinção do crédito tributário.

A decadência, como forma de extinção do crédito tributário, está adequadamente tratada pelo CTN no Capítulo IV – Extinção do Crédito Tributário e na Seção IV – Demais modalidades de extinção (art. 173).

A literalidade de ambos os dispositivos legais e a própria estrutura coerente dada ao CTN pelos seus autores, tratando dessas matérias em capítulos e seções específicas, não permite que se interprete que o art. 150, § 4º, trata de extinção do crédito tributário mediante o instituto da decadência.

Pelo contrário, demonstra que o prazo de 5 anos e a respectiva data de seu início (data do fato gerador) foram estabelecidos pelo art. 150 do CTN para delimitar o período de tempo em que o Fisco deve constituir o crédito tributário, mediante homologação expressa da atividade apuratória do imposto informada pelo contribuinte, mesmo na hipótese de falta, total ou parcial, de pagamento.

Se no referido prazo o Fisco não homologar expressamente a atividade do contribuinte, considerar-se-á homologada tacitamente e, automaticamente, efetuado o lançamento, ou seja, constituído o crédito tributário, bem assim extinto este, integral ou parcialmente, na proporção do que houver sido pago antecipadamente, pois o que se homologa é a atividade, não o pagamento, conforme farta doutrina e jurisprudência.



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

A legalidade da constituição do crédito tributário, mediante lançamento por homologação tácita da atividade apuratória do contribuinte, sem que tenha havido o pagamento antecipado, parcial ou total, do tributo, é corroborada pela legislação ordinária (Lei nº 9.430, de 27/12/1996, art. 61, § 3º), que estipula a cobrança de multa e juros de mora quando os tributos declarados não são pagos ou recolhidos nos prazos previstos. Essa norma aplica-se também no caso de falta de pagamento de créditos constituídos mediante homologação tácita (CTN, art. 150, § 4º), como pode ocorrer, por exemplo, com o IRPF.

Nessa hipótese, os juros seriam devidos desde a data em que deveria ter sido efetuada a antecipação do pagamento. Assim, no caso da DIRPF, os juros são exigidos desde o dia seguinte ao término do prazo para entrega tempestiva da Declaração de Ajuste Anual, que é o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente ao do recebimento dos rendimentos, conforme estabelecem os arts. 7º e 13, da Lei 9.250, de 26/12/1995.

A homologação tácita é, portanto, um instrumento que poderia ser denominado de “**gatilho tributário**”, que dispara automaticamente pelo simples decurso do prazo ali estabelecido, sem necessidade de qualquer ação ou participação dos agentes da Administração Tributária, de modo a constituir o crédito tributário e, assim, permitir que a Fazenda Pública possa:

a) exercer o direito de ação para cobrar, na via administrativa ou judicial, no prazo prescricional de 5 anos estabelecido pelo art. 174 do CTN, o crédito tributário integral assim constituído e seus acréscimos legais, quando não houver pagamento antecipado, ou a parcela remanescente, quando tiver havido pagamento antecipado parcial; e

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



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

Processo nº : 13706.001103/95-53
Acórdão nº : 102-46.639

Se não houvesse esse “**gatilho tributário**” e por inércia do Fisco o crédito tributário não viesse a ser constituído expressamente dentro do prazo decadencial (CTN, art. 173, inc. I), o contribuinte que houvesse efetuado o pagamento antecipado, parcial ou integral, do tributo, poderia, após o decurso do referido prazo decadencial (CTN, art. 173, inc. I), pleitear sua restituição, já que, inexistindo o crédito tributário regularmente constituído (lançamento por homologação tácita ou expressa), o pagamento antecipado seria considerado indevido.

Assim, a homologação tácita confere segurança absoluta no que diz respeito à constituição do crédito tributário declarado, sem impedir que o Fisco efetue a sua revisão de ofício nas hipóteses de omissão ou inexatidão nas informações prestadas, conforme autoriza o inc. V e o parágrafo único do art. 149, do CTN, desde que o lançamento de ofício seja efetuado no interregno entre o término dos prazos estabelecidos no § 4º, do art. 150 (5 anos contados da data do fato gerador) e no inc. I, do art. 173 (5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), ambos do CTN, ou seja, enquanto não ocorrer a decadência estabelecida por este último dispositivo legal.

Não é demais ressaltar que a constituição e a extinção de crédito tributário são institutos distintos, não sendo o último, no caso representado pelo pagamento antecipado, pré-requisito do primeiro. A extinção do crédito tributário, entretanto, exige como pré-requisito a sua constituição e a quitação, pois não se pode extinguir o que não existe no mundo jurídico.

A extinção definitiva do crédito tributário pode ocorrer, tanto pelo pagamento antecipado (CTN, art. 156, inc. VII), como pelo pagamento após o lançamento (CTN, art. 156, inc. I), ainda que por homologação, neste caso, com os devidos acréscimos legais.



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

Processo nº : 13706.001103/95-53
Acórdão nº : 102-46.639

A propósito do lançamento por homologação e do pagamento antecipado, consigna-se que os Tribunais, conforme parte das ementas dos acórdãos abaixo transcritas, têm decidido que se houver pagamento antecipado, considera-se como "*dies a quo*" da decadência a data da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º). Por outro lado, admitem que, no caso de inexistência de pagamento, o prazo prescricional é o estabelecido pelo art. 173 do CTN, ou seja, 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, mesmo sendo o tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação:

STJ - RESP 23.706/RS

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

STJ - RESP 395.059/RS

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

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

STJ - ERESP 101.407/SP

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



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

STJ - ERESP 278.727/DF

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

TRF1 - APELAÇÃO CÍVEL 01000801700/MG

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

TRF3-APELAÇÃO CÍVEL 530.288/SP

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

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

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

TRF4-APELAÇÃO CÍVEL 522.463/SC

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

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

TRF4-APELAÇÃO CÍVEL 543.714/RS



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

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

TRF4 – APELAÇÃO CÍVEL 562.412/PR e 566.743/SC

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

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

O entendimento de que o que se homologa é o pagamento, apesar de o art. 150 do CTN dispor expressamente que o que se homologa é a atividade exercida pelo contribuinte, decorre, como esclarece Hugo de Brito Machado, na obra citada, pág. 157, texto abaixo reproduzido, do fato de que quando a legislação tributária não obrigava o sujeito passivo a prestar previamente as informações, o Fisco só tomava conhecimento da atividade por ele desenvolvida, da existência da obrigação tributária e do respectivo imposto por intermédio do pagamento:

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

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



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

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

A propósito, reprisa-se que o art. 150 do CTN, ao dispor que o que se homologa é a atividade apuratória do contribuinte e não o pagamento, não veda, pelo contrário, estabelece a homologação tácita deve ser efetuada ainda que ocorra a falta de pagamento antecipado total ou parcial, como pode ocorrer, por exemplo, no caso do IRPF.

Corroborando o exposto de que o art. 150 do CTN não trata de decadência a impossibilidade de compatibilizar a tese contrária com o disposto no inc. V e no parágrafo único do art. 149 do CTN, adiante transcritos, no que diz respeito à revisão de ofício do lançamento por homologação tácita, que seria faticamente impossível, pois a decadência ocorreria simultaneamente com essa homologação.

A prevalecer a referida tese, forçoso seria admitir que os supracitados dispositivos do CTN seriam inúteis ou desnecessários relativamente ao lançamento por homologação tácita. A lei, entretanto, não contém palavras ou expressões inúteis, corroborando assim que essa aparente incompatibilidade decorre da equivocada interpretação de que o art. 150 do CTN trataria de decadência, quando trata tão-somente de constituição do crédito tributário, por homologação tácita ou expressa:

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

.....
..
V – quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;” (g. n.).

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

Para contornar esse obstáculo jurídico que emergiu com a tese de que o art. 150 do CTN trataria de decadência, surgiu o entendimento de que, sendo o resultado da revisão do lançamento por homologação tácita materializado mediante lançamento de ofício, o “*dies a quo*” da decadência seria o estabelecido pelo art. 173 do CTN, como se o marco inicial do prazo decadencial pudesse variar conforme a modalidade de lançamento.

O instituto da decadência não comporta essa interpretação, pois não admite e nem estabelece que o “*dies a quo*” relativamente a um mesmo tributo seja, no caso de lançamento por homologação, a data do fato gerador (CTN, art. 150) e, no caso de lançamento de ofício, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado (CTN, art. 173).

Na multicitada obra, Hugo de Brito Machado, págs. 158/159, discorre sobre a revisão do lançamento por homologação, nos termos que se seguem, divergindo do exposto apenas quando diz “*não se pode falar em revisão de ofício de lançamento por homologação quando esta tenha sido tácita*”, e que “*a distinção entre o lançamento de ofício e a revisão do lançamento por homologação é de grande importância para a determinação do prazo de decadência do direito de lançar*”.

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

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



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

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

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

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

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

Por pertinente, registra-se que a entrega da declaração, por si só, não é fato que possa fazer com que essa data seja considerada como de início da contagem do prazo decadencial (*dies a quo*), ressalvada a hipótese de a lei ordinária estabelecer que, concomitantemente com esse ato, se efetua também a notificação do lançamento do respectivo imposto ou de medida preparatória indispensável ao seu lançamento, atos esses que se enquadrariam nas disposições do parágrafo único do art. 173 do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se definitivamente com o decurso do prazo de 5 anos previsto no *caput*, contado da data em que tenha sido iniciada a



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

A legislação anterior estabelecia que a notificação do lançamento era efetuada no ato da entrega da declaração de rendimentos, através do Recibo de Entrega de Declaração e Notificação de Lançamento, conforme se constata da transcrição abaixo da notificação que integrava o referido recibo:

"NOTIFICAÇÃO

O declarante acima identificado fica notificado, de acordo com os artigos 629 e 758-I do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, a pagar o saldo do imposto, expresso em OTN, na forma do artigo 10 da Lei nº 7450/85, com a redação dada pelo artigo 2º do Decreto-Lei nº 2396/87, constante deste documento, no prazo estabelecido, em quota única ou em até 8 quotas. Não sendo paga a quota única até a data de seu vencimento ou vencida uma quota e não paga até o vencimento da seguinte, poderá ser considerada vencida a dívida global, correndo o prazo de 30 dias para a cobrança amigável, nos termos do artigo 695 do citado Regulamento. Não obstante, se antes de encaminhado o débito para a cobrança executiva, o contribuinte efetivar o pagamento das quotas vencidas com os acréscimos legais, o parcelamento fica automaticamente restabelecido."

Os referidos dispositivos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04/12/1980 – RIR/80 estabeleciam, *in verbis*:

"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 5.844/43, arts. 83 e 200, a, e Lei nº 4.506/64, art. 34, § 2º)."

"Art. 758 – As intimações ou notificações de que trata este Regulamento serão, para todos os efeitos legais, consideradas feitas (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 200):

I – na data de seu recebimento, quando entregues pessoalmente;"

Nesse caso, juntamente com a entrega da declaração de rendimentos também ocorria, por uma ficção jurídica, a notificação do lançamento do imposto, denominada auto-notificação, que se enquadrava como medida preparatória indispensável ao lançamento de que trata o parágrafo único do art. 173



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

do CTN, abaixo transcrito, antecipando o *dies a quo* do prazo decadencial do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para a data dessa notificação, que ocorria simultaneamente com a entrega da declaração de rendimentos.

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

.....

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.”

Com o advento da Lei nº 7.713, de 1988, e alterações posteriores, quando da entrega da Declaração de Ajuste Anual temos somente o Recibo de Entrega, não havendo mais a Notificação de Lançamento. Isso, contudo, passou despercebido, fazendo com que muitos continuassem equivocadamente entendendo, sem amparo legal, que o dia de início do prazo decadencial seria o da entrega da declaração de rendimentos.

Também não encontra amparo legal o entendimento de que o *“dies a quo”* do prazo decadencial estabelecido pelo CTN (art. 173, inc. I), ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, pode ser interpretado como o primeiro dia do mês seguinte, pelo fato de a Lei nº 7.713, de 22/12/1988, em seu art. 2º, ter estabelecido que a tributação do imposto de renda das pessoas físicas seria devido mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Primeiro, porque a palavra “exercício” refere-se á exercício fiscal, que corresponde ao ano civil, que na linguagem fiscal equivale a ano-calendário. Depois, porque a Lei nº 7.713/88, por ser lei ordinária, não pode alterar o disposto no art. 173 do CTN, que, de acordo com a Constituição Federal de 1988, tem *status* de lei complementar. Assim, ainda que a tributação do imposto de renda da pessoa



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

física fosse exclusivamente mensal, a data de início do prazo decadencial do direito de a Fazenda Pública constituir esse crédito tributário "mensal" seria o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado estabelecido pelo art. 173 do CTN.

Essa interpretação também tem sido rejeitada administrativamente por aqueles que entendem que, com vigência da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, o imposto de renda da pessoa física passou a ser apurado e devido mensalmente, mas que, com a Lei nº 8.134, de 27/12/1990, retornou-se à sistemática anterior, ou seja, de se apurar o imposto a pagar ou a ser restituído por ocasião da declaração de ajuste anual, cabendo ao próprio sujeito passivo determinar a base de cálculo e, se for o caso, o imposto a pagar ou a restituir.

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

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

O mesmo ocorre com legislação ordinária que trata da apuração do ganho de capital e do pagamento do respectivo imposto devido (Lei nº 8.134/90, art. 18), que, por fixar o prazo para pagamento desse imposto até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção do mencionado ganho,



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

também não tem o condão de alterar as disposições do CTN (Lei Complementar) no que diz respeito ao *dies a quo* do prazo decadencial.

Assim, no caso de ganho de capital, independentemente de o contribuinte pagar ou não tempestivamente o respectivo imposto devido no mês seguinte e, no caso de imóveis, de ter o Cartório encaminhado à Receita Federal a Declaração sobre Operações Imobiliárias – DOI, a contagem do prazo decadencial se inicia sempre no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ressalvada a hipótese de alienação realizada no mês de dezembro, o lançamento, no caso de ganho de capital, pode, em tese, ser efetuado no mesmo ano-calendário da operação, iniciando-se a contagem do prazo da decadência no ano-calendário seguinte ao da operação, por ser esse o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173).

Por último, consigne-se que na hipótese do contribuinte que tenha percebido rendimentos tributáveis não informar nenhuma atividade apuratória ao Fisco (omisso), nada há a homologar, inexistindo, portanto, o lançamento por homologação, como se depreende da própria palavra "homologar" que, conforme o dicionário "Novo Aurélio" significa confirmar ou aprovar, o que implica a necessidade de prévia existência e conhecimento daquilo que se vai homologar:

"Homologar. [De homólogo + a².] V. t. d. 1. jur. Confirmar ou aprovar por autoridade judicial ou administrativa. 2. Conformar-se com. 3. Quim. Transformar (substância) em substância homóloga [v. homólogo (5)], ger.com mais átomos de carbono. [Conjug: v.largar. Pres. Ind.: homologo, etc.; pret. Imperf. Ind.: homologava, ... homologáveis, homologavam. Cf. homólogo, e homologáveis, pl. de homologável.]" (g.n.).

Na hipótese de omissão de rendimentos, o Fisco tem 5 anos contados do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, inc. I) para exigir o crédito tributário de ofício (CTN, art. 149, inc. II e IV).

Concluindo, temos que o prazo decadencial do imposto de renda, em qualquer hipótese, tem como "*dies a quo*" o primeiro dia do exercício seguinte



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, inc. I), devendo ser rejeitadas as alegações embasadas no entendimento de que o marco inicial da decadência poderia ser contado a partir do:

a) primeiro dia do mês seguinte ao do recebimento dos rendimentos, em virtude de a legislação ordinária (Leis nº 7.713/88 e 8.134/90) ter instituído a apuração e o pagamento mensal do IRPF, tendo em vista que esta não pode alterar uma lei complementar (CTN);

b) primeiro dia do mês seguinte ao da alienação de bens e direitos, pela mesma razão exposta no item anterior;

c) dia 1º de janeiro do ano subsequente àquele em que os rendimentos forem percebidos, em virtude de o fato gerador do IRPF ocorrer em 31 de dezembro do ano-calendário (CTN, art. 150, § 4º); e

d) primeiro dia seguinte à data de encerramento do prazo para entrega da Declaração de Ajuste Anual, por não se constituir este fato em medida preparatória indispensável ao lançamento (CTN, art. 173, parágrafo único).

Em face do exposto, rejeito da preliminar de decadência, em virtude de o lançamento do IRPF do exercício de 1990, ano-calendário de 1989, efetuado em 25/04/1995, não estar atingido pela decadência, que somente ocorreria em 31/12/1995.

No mérito, verifica-se nas cópias das referidas ordens bancárias, fornecidas pelo Banco Sudameris (fls. 12, 14 e 16), que inexistiu dúvida de que foram emitidas por Alberto Alves de Miranda em favor de Andrés Cristian Nacht, em 01/09/89, 03/11/89 e 13/11/89, respectivamente.

O Banco Sudameris, quando intimado (fl. 59) a esclarecer a forma como foram resgatadas essas ordens bancárias, se mediante crédito em conta corrente ou se no caixa e quem efetivamente as resgatou, apresentou cópia de liminar concedida pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região (fls. 60 e 65), que o



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

desobrigava de fornecer ao Fisco informações de seus clientes, por estarem protegidas pelo sigilo bancário, corroborando, implicitamente, que as referidas operações referem-se a seu cliente Andres Cristian Nacht e que por ele foram resgatadas.

Se assim não fosse, ou seja, se verdadeiras as alegações do recorrente de que não era o beneficiário dessas ordens de pagamento e que não as teria resgatado, essas operações seriam ilícitas, por que não teriam titular identificado e conhecido, e os respectivos documentos estariam eivados de falsidade ideológica, circunstância que faria com que as referidas operações não estivessem albergadas pelo sigilo bancário, por que não haveria privacidade de cliente a proteger pela instituição financeira.

O Banco Sudameris, entretanto, implicitamente não admite que essas operações sejam ilícitas, de modo que pudesse considerá-las liberadas do sigilo bancário, indicando, indiretamente, que foram resgatadas pelo cliente indicado como favorecido, ou seja, o recorrente.

Se o contribuinte não tivesse efetivamente resgatado os valores dessas ordens de pagamento, seria o maior interessado em esclarecer os fatos e comprovar suas alegações. Assim, teria informado essa circunstância ao Banco, o que o liberaria do referido sigilo bancário, ou, como sugerido na Resolução do Conselho de Contribuintes, autorizado o Banco Sudameris a fornecer ao Fisco todas as informações e cópias dos documentos referentes às mencionadas operações. Poderia ainda ter solicitado pessoalmente essas informações e documentos e encaminhado à Receita Federal.

Se assim não procedeu é porque certamente o Banco Sudameris encaminharia ao Fisco cópia dos documentos que possuía em seus arquivos que comprovariam que as ordens de pagamento foram resgatadas pelo beneficiário nela declarado.



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

Essas ordens bancárias, como registrado pela autoridade lançadora (fl. 08), podiam ser resgatadas diretamente no caixa do Banco. Nesse caso seria absurdo acatar as alegações do recorrente que implicam em admitir que uma instituição financeira iria entregar recursos no montante de que trata o presente processo, sem exigir a carteira de identidade ou outros documentos que identificassem plenamente o autor do resgate, e sem colher a sua assinatura nos documentos respectivos, sob pena de responder pelo pagamento indevido e ter que repeti-lo para o beneficiário indicado na ordem de pagamento.

Também não se tem notícia de que o recorrente tenha acionado judicialmente o Banco Sudameris pelos danos materiais e morais que lhe teria causado, se verdadeiras as suas alegações de que não seria o beneficiário das referidas ordens de pagamento e que os documentos encaminhados à Receita Federal estão eivados de falsidade ideológica, já que alega não ser o beneficiário delas. Se assim tivesse feito, o Banco estaria liberado do sigilo bancário para provar quem realmente resgatou as referidas ordens de pagamentos.

Assim, entretanto, não procedeu o contribuinte, nem mesmo quando sugerido pela Resolução do Conselho de Contribuintes para que, a seu juízo, alternativamente ao fornecimento dos referidos esclarecimentos e documentos, autorizasse o Banco Sudameris a prestar as informações solicitadas pela Receita Federal, em especial sobre quem resgatou as ordens de pagamento (fl. 122 e 136), independentemente de ter apresentado declaração de que não possuía conta corrente no referido Banco no ano de 1989 (fl. 145 e 147), pois, como afirmado pela fiscalização, os resgates poderiam ser efetuados no caixa.

Concluindo, verifica-se que está comprovado nos autos que o recorrente é o beneficiário das referidas ordens de pagamentos, bem assim que, á falta de prova em contrário, que lhe competia produzir, essas ordens de pagamentos foram por ele resgatadas, cujos valores constituem rendimentos recebidos de pessoas físicas não submetidos à tributação do imposto de renda,



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

conforme comprova a Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1990, ano-calendário de 1989 (fls. 62/64).

Registre-se ainda que constituem rendimento bruto sujeito ao IRPF todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º), bem assim que 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.

Consigne-se, também, que são irrelevantes para fins de tributação de rendimentos omitidos pela pessoa física, a destinação que ela fizer desses recursos, tendo em vista que para o Fisco interessa apenas os fatos que tem repercussão tributária. Por isso, tais perquirições, indicadas pelo recorrente, são desprovidas de interesse tributário.

Por essa razão é que a autoridade lançadora não adotou nenhuma providência relativamente à destinação dos valores das ordens de pagamento para aplicações ao portador de curto prazo e para posterior compra de cheques administrativos em favor do Banco Financeiro e Industrial de Investimento S/A, bem assim sobre os titulares das contas em que esses cheques foram depositados.

Estando documentalmente provado nos autos que o recorrente é o beneficiário das referidas ordens de pagamentos e que, na falta de comprovação hábil e idônea pelo sujeito passivo de que essas ordens de pagamento não foram por ele resgatadas e nem ter o mesmo autorizado a instituição financeira a fornecer ao Fisco cópias dos documentos comprobatórios do resgate, de modo a comprovar



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

Processo nº : 13706.001103/95-53

Acórdão nº : 102-46.639

suas alegações, conclui-se que a decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação não merece reparos.

Em face do exposto e de tudo o mais que do processo consta, **REJEITO** a preliminar de decadência levantada de ofício durante a sessão e, no mérito, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 24 de fevereiro de 2005.


JOSE OLESKOVICZ



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

Processo nº : 13706.001103/95-53
Acórdão nº : 102-46.639

VOTO VENCEDOR

Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, merecendo ser conhecido, havendo preliminar a ser analisada.

O Código Tributário Nacional traz em seu conteúdo três modalidades de lançamentos: lançamento por declaração (art. 147), lançamento direto ou de ofício (art.149) e lançamento por homologação (art. 150).

Como já por demais conhecidos por V.sas, no lançamento por declaração vez ocorrido o fato gerador, o sujeito passivo presta todas as informações ou declarações com base nas quais a autoridade administrativa procede a liquidação do crédito e o formaliza; no lançamento de ofício a autoridade administrativa formaliza o crédito sem qualquer participação do sujeito passivo, utilizando apenas dados que possua em seus cadastros ou obtidos pela fiscalização.

No lançamento por homologação, a legislação tributária determina ao sujeito passivo o dever de apurar ou calcular o montante do tributo devido sem que haja qualquer manifestação por parte da Fazenda Pública interessada. Por mandamento legal o próprio sujeito passivo que já calculou o montante devido à título de tributo, promove seu recolhimento aos cofres públicos, sem qualquer ato prévio de averiguação por parte da autoridade competente. Pode-se dizer, que no caso, existe recolhimento de tributo sem lançamento. Operado o pagamento o lançamento deverá ocorrer no momento em que o fisco, em **ato de fiscalização, homologar o valor levado ao conhecimento do Erário Público. O lançamento**



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

Processo nº : 13706.001103/95-53
Acórdão nº : 102-46.639

neste caso, é um ato que referenda a antecipação levado a cabo pelo sujeito passivo. Fica claro que nesta hipótese o lançamento tem clara função declaratória de extinção do crédito tributário; é a forma expressa de aceitação àquilo que o sujeito passivo recolheu.

Convém, ainda realçar que o dispositivo em tela afirma **TAXATIVAMENTE** que o lançamento somente se operará no instante em que a autoridade determinada em lei “*expressamente*” homologar o valor recolhido. Esta determinação assume grande importância quando comentarmos a homologação **TÁCITA**, expressa no § 4º deste mesmo artigo.

Como bem define a Ilustre Conselheira Sandra Faroni, a quem rendo minhas homenagens, “no lançamento por homologação, uma vez ocorrido o fato gerador o sujeito passivo não tem que esperar qualquer atitude da administração pública, devendo ele próprio liquidar o crédito e pagá-lo, e, ao mesmo tempo, informar ao Poder Público da ocorrência do fato gerador e das condições e circunstâncias em que ocorreu. A partir daí a administração verifica se o pagamento está correto e, em caso positivo, o homologa. Destaque-se que embora o CTN não fale expressamente da obrigação acessória do sujeito passivo de informar a ocorrência do fato gerador e das suas circunstâncias (ao mesmo tempo em que efetua o pagamento), tal é uma decorrência lógica do sistema, pois a administração não teria como homologar o pagamento se não conhecesse esses fatos. Assim, ao dispor que a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para homologar o “**LANÇAMENTO**”, deixa o CTN implícito que desde aquela data a autoridade administrativa tem conhecimento das circunstâncias exatas em que ocorreu o fato gerador. Se assim não fosse, isto é, se fosse possível que mediasse intervalo de tempo entre a ocorrência do fato gerador e o pagamento ou entre aquele e a prestação das informações sobre ele à



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

Processo nº : 13706.001103/95-53
Acórdão nº : 102-46.639

administração, esta não teria o prazo de 05 (cinco) anos para homologá-lo, conforme o previsto no § 4º do artigo 150 do CTN. Porque, enquanto não efetuado o pagamento, não há o que homologar, e enquanto a administração não tem conhecimento das circunstâncias em que ocorreu o fato gerador, não pode calcular o tributo para efetuar a homologação.

Depreende-se que, nos termos do “caput” do artigo 150 do CTN, o lançamento por homologação ocorre quando, por delegação da legislação fiscal, o contribuinte promove aquela atividade da autoridade administrativa de lançamento.

E quando o contribuinte não exerce aquela atividade de lançamento (apuração do “quantum”) e do pagamento antecipado do tributo apurado? Pode-se dizer que este tributo está sujeito às regras do lançamento por homologação? e vem a resposta óbvia, não.

“De qualquer forma, independente de qualquer esforço para identificar o lançamento do IRPJ, o fato é que ao se aperfeiçoar o fato gerador (encerramento do balanço) além de a administração estar impossibilitada de calcular imposto por que não tem as informações imprescindíveis para fazê-lo não pode, também, exigí-lo de imediato, pois a lei assegura ao contribuinte prazo para prestar a declaração e efetuar o pagamento”. (Citação do voto da Ilustre Conselheira Sandra Faroni)

Neste caso, quando há prévia verificação e pagamento do tributo apurado pelo contribuinte, opera-se o lançamento de ofício que, segundo o inciso I do artigo 149 do CTN ocorre “quando a lei assim o determine”. A legislação do Imposto de Renda, quanto ao lançamento de ofício, estabelece, verbis:

“Art. 889 – O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decretos-lei nºs 5.844/43, art77, 1967/82, art 16, 1968/82,



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

Processo nº : 13706.001103/95-53
Acórdão nº : 102-46.639

art 7º, e 2.065/83, art 7º, § 1º, e Leis nºs 2.862/56, art.28, 5.172/66, art,149, e 8.541/92, arts.40 e 43):

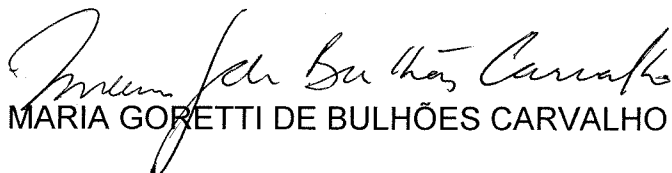
- I – não apresentar declaração de rendimentos;
- II – deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;
- III – fazer declaração inexata, considerando-se como tal o que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;
- IV – não efetuar ou efetuar com inexatidão o recolhimento do imposto devido inclusive na fonte;
- V – estiver sujeito, por ação ou omissão a aplicação de penalidade pecuniária;
- VI – omitir receitas.

Assim, não podendo *o dies a quo* ser a data do encerramento do balanço, pois, como acima dito, não pode a Fazenda desde então efetuar o lançamento conforme o consignado no artigo 149 do CTN, conseqüentemente não teria o prazo de 5 anos para fazê-lo e em sendo assim a regra que comandaria a decadência nesses casos, seria a do artigo 173 e seu parágrafo único do CTN.

Considerando o acima exposto e o que mais dos autos consta.

Voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso acolhendo a preliminar de decadência e cancelando o lançamento.

Sala das Sessões - DF, em 24 de fevereiro de 2005.


MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO