



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

Processo nº : 13858.000465/99-44
Recurso nº : 128.677
Matéria : IRPF - EXS.: 1994 a 1998
Recorrente : DENI GUARNIERI
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 19 DE JUNHO DE 2002
Acórdão nº : 102-45.564

IRPF – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – O critério de apuração do tributo é que define a modalidade do lançamento. Por ser o IRPF tributo cuja a legislação atribui ao sujeito passivo, o dever de apurar e antecipar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, amolda-se à sistemática de lançamento por homologação em observância ao requerido no § 4º do Art. 150 da Lei nº 5.172, de 25/10/96.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa, quando se comprove omissão ou inexatidão por parte do sujeito passivo (Art. 149, V do CTN), incidindo multa de lançamento de ofício de 75%, em consonância com o Art. 44, I da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.


Preliminar acolhida.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DENI GUARNIERI:

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACATAR a preliminar de decadência, e no mérito DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar a tributação do ano calendário de 1.993 por decadente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PÍTANGA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 JUL 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros AMAURY MACIEL, VALMIR SANDRI, NAURY FRAGOSO TANAKA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13858.000465/99-44
Acórdão nº : 102-45.564
Recurso nº : 128.677
Recorrente : DENI GUARNIERI

RELATÓRIO

Contra o Recorrente, em 23 de dezembro de 1999, foi emitido Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física, fls. 1 a 10, referente aos exercícios de 1994 a 1998 (anos-calendário de 1993 a 1997), tendo sido constituído o crédito tributário no montante de R\$ 467.696,53, a seguir descrito.

	<u>R\$</u>
Imposto	187.122,40
Juros de Mora	140.232,35
Multa	<u>140.341,78</u>
Valor do crédito tributário apurado	<u>467.696,53</u>

No Auto de Infração e Termo de Conclusão Fiscal (fls. 11 a 15) o Auditor Fiscal relata que o Recorrente encontrava-se omissa na apresentação das declarações de ajuste anual, sendo apurado pela fiscalização omissão de rendimentos provenientes da atividade rural.

No Termo de Conclusão Fiscal (fls. 11 a 15) a Auditora Fiscal apresenta o resumo das suas atividades, com o fito de apurar os rendimentos e despesas do contribuinte, inclusive realizando diligências em empresas que resultou na apuração de receitas não declaradas pelo contribuinte, sendo os rendimentos auferidos pelo casal na exploração de propriedades rurais informados na proporção de 50% para cada um, em suas declarações de rendimentos.

Enquadramento legal: Arts. 1º a 3º e §§ da Lei 7.713/88; Arts. 1º a 3º, da Lei 8.134/90; Arts. 1º a 22, da Lei nº 8.023/90; Arts. 4º, 5º, parágrafo único, 14 e §§, da Lei nº 8.383/91; Arts. 2º da Lei 8.848/94; Arts. 7º e 8º, da Lei nº 8.981/95;

Gi



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

Processo nº. : 13858.000465/99-44
Acórdão nº. : 102-45.564

Arts. 3º e 11, da Lei nº 9.250/95, Art. 4º, I, da Lei 8.218/91; Art. 44, I da Lei 9.430/96 c/c Art. 106, II, c da Lei 5.172/66; Art. 59, § 2º, da Lei 8.383/91; Art. 38, § 1º, da Lei 9.069/95; Art. 84, § 5º da Lei 8.981/95; Art. 13 da Lei 9.065/95; Art. 61, § 3º . Lei 9.430/96;

IMPUGNAÇÃO

Em 24 de janeiro de 2001, inconformado o Recorrente interpôs a impugnação de fls. 1.262 a 1.266, junto ao Delegado da Receita Federal de Julgamento em Franca – São Paulo, apresentando as suas razões de fato e de direito, contestando o Auto de Infração, contendo o seguinte:

1. Preliminar de Decadência, por entender que decaiu o direito da Fazenda Nacional proceder a lançamento de débito fiscal dos anos-calendário de 1993 e 1994, conforme o Art. 173 do CTN;
2. Preliminar de Prescrição, por entender que igualmente prescreve o direito da Fazenda Nacional de cobrar impostos, multa e correção monetária, após cinco anos, como ocorre no ano-base de 1993 e 1994.
3. No mérito apresenta impugnação quanto ao lançamento, destacando:
 - 3.1. quando notificado, apresentou as declarações de imposto de renda (anos-calendário 1993 a 1997) e optou pela tributação de 20% sobre o total de seus rendimentos, o que não foi usado pela fiscalização na inclusão de valores encontrados a mais;
 - 3.2. que os valores informados como receita na declaração de imposto de renda foram os informados pelas firmas que adquiriram



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13858.000465/99-44
Acórdão nº. : 102-45.564

os seus produtos rurais, face ao extravio dos originais pelo antigo contador;

3.3. entendia como certa a sua posição contábil e achava que estava sendo entregue as declarações de imposto de renda, pois até o imposto estava sendo pago;

3.4. que os valores encontrados a mais pela fiscalização como receita, decorre de divergências nas informações obtidas junto às empresas e aquelas que as empresas forneceram à fiscalização;

3.5. que o prazo dado pela Receita Federal para apresentar a declaração foi pouco e não conseguiu todas as notas de despesas efetuadas nas propriedades agrícolas.

4. Contesta os cálculos dos impostos e apresenta como de fato devem ser:

“Quanto ao Período Base 1.993 – exercício 1994

- Nesse período foi apresentado pelo contribuinte declaração com receita equivalente a 519.660,88 Ufir;
- A Receita Federal apurou receita no valor de 723.231,35 Ufir;
- Assim houve “omissão” de receita no valor de 203.570,47 Ufir.

A auditora fiscal, lançou esse valor diretamente como tributável, ao invés de acrescentar aos demais rendimentos da atividade rural, e optar pelo arbitramento de 20% sobre a receita bruta da atividade rural, que perfaz o seguinte cálculo:

91



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

Processo nº : 13858.000465/99-44
Acórdão nº : 102-45.564

Receita Bruta total.....	723.231,35 Ufir
Despesa total.....	496.999,55 Ufir
Resultado Tributável (1).....	226.231,80 Ufir
Opção pelo arbitramento da Receita Bruta (20%).....	144.646,27 Ufir
Base de cálculo do Imposto.....	144.646,27 Ufir
X 25% =	36.161,57 Ufir
(-) parcela a deduzir de 4.140 Ufir.....	4.140,00 Ufir
Imposto devido.....	32.021,57 Ufir

Quanto ao período Base 1994 – exercício 1995

• Nesse período a auditora considerou a receita do mês de 05/94, a mesma declarada pelo produtor, ou seja, CR\$ 50.699.999,99. Só que ao dividir esse valor pelo valor da Ufir do mês de 05/94 (740,63) constou valor errado de 68.468,20 Ufir, sendo o correto de 68.455,23 Ufir;

• Quanto ao mês de 06/94, a receita apurou valor diferente ao do declarado pelo contribuinte, sendo o valor apurado pela receita de CR\$ 86.323.340,00, a auditora ao dividir esse valor pela Ufir do mês 06/94 = (1.068,06) constou o valor de 109.429,96 Ufir, sendo o correto o valor de 80.822,55 Ufir.

Assim a receita a ser considerada no período 1994 é a seguinte:

01/94.....	62.140,70 Ufir
02/94.....	22.353,50 Ufir
03/94.....	318.231,72 Ufir
04/94.....	276.354,22 Ufir

Gi



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

Processo nº : 13858.000465/99-44
Acórdão nº : 102-45.564

05/94.....	68.455,23 Ufir
06/94.....	80.822,55 Ufir
07/94.....	124.289,25 Ufir
08/94.....	
09/94.....	72.015,72 Ufir
10/94.....	43.753,96 Ufir
11/94.....	32.670,52 Ufir
12/94.....	10.274,71 Ufir
Total da receita 1994.....	1.111.362,08 Ufir

Obs. Sobre a receita acima a participação do contribuinte é de 50%.

Receita Bruta total.....	555.681,04 Ufir
Despesa total.....	402.516,75 Ufir
Resultado tributável (1).....	153.164,29 Ufir
Opção pelo arbitramento da Receita Bruta (20%).....	111.136,21 Ufir
Base de cálculo do imposto.....	111.136,21 Ufir
X 26,6%.....	29.562,23 Ufir
(-) parcela a deduzir de 4.516,68 Ufir.....	4.516,68 Ufir
Imposto devido.....	25.045,55 Ufir

- A auditora fiscal, lançou a omissão de receita pelo contribuinte de 150.139,97 Ufir (valor a ser recalculado por erro), sendo o valor a ser considerado de 106.839,62 Ufir, diretamente como tributável, ao invés de acrescentar aos demais rendimentos da atividade rural, e optar pelo arbitramento da receita bruta da atividade rural.

91



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

Processo nº. : 13858.000465/99-44
Acórdão nº. : 102-45.564

Quanto ao período Base 1996 – exercício 1997

- Nesse período foi apresentado pelo contribuinte declaração com receita equivalente a R\$ 262.224,12;
- A Receita Federal apurou receita no valor de R\$ 510.726,76;
- Assim houve omissão de receita no valor de R\$ 248.502,64.

A auditora fiscal, lançou a omissão de receita diretamente como tributável, ao invés de acrescentar aos demais rendimentos da atividade rural, e optar pelo arbitramento sobre a receita bruta da atividade rural, que perfaz o seguinte cálculo:

Receita Bruta total.....	R\$ 510.726,76
Despesa total.....	R\$ 235.441,70
Resultado Tributável (1).....	R\$ 275.285,06
Opção pelo arbitramento da Receita Bruta (20%).....	R\$ 102.145,35
Base de cálculo do imposto.....	R\$ 102.145,35
X 25%.....	R\$ 25.536,34
(-) parcela a deduzir de R\$3.780,00.....	R\$ 3.780,00
Imposto devido.....	R\$ 21.756,34

Quanto ao período Base 1997 – exercício 1998

- Nesse período foi apresentado pelo contribuinte declaração com receita equivalente a R\$ 394.444,72;
- A Receita Federal apurou receita no valor de R\$ 509.136,30;

91



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

Processo nº. : 13858.000465/99-44
Acórdão nº. : 102-45.564

- Assim houve omissão de receita no valor de R\$ 114.691,58.

A auditora Fiscal, lançou esse valor diretamente como tributável, ao invés de acrescentar aos demais rendimentos, e optar pelo arbitramento sobre a receita bruta da atividade rural, que perfaz o seguinte cálculo:

Receita Bruta total.....	R\$ 509.136,30
Despesa total.....	R\$ 362.011,18
Resultado Tributável (1).....	R\$ 147.125,12
Opção pelo arbitramento da Receita Bruta (20%).....	R\$ 101.827,26
Base de cálculo do Imposto.....	R\$ 101.827,26
X 25%.....	R\$ 25.456,82
(-) parcela a deduzir de R\$3.780,00.....	R\$ 3.780,00
Imposto devido.....	R\$ 21.676,81

Requer a redução de multa de 75% para 20%, considerando os fatos apresentados na impugnação.

DECISÃO DA DRJ

Em 02 de agosto de 2000, através da DECISÃO DRJ/RPO nº 1.162, a autoridade julgadora de primeira instância proferiu a sua decisão mantendo o lançamento como procedente em parte, com a seguinte fundamentação:

1. Preliminar de Decadência

1.1. Cabe lembrar que a partir da Lei nº 7.713/88, o imposto de renda pessoa física passou a ser exigido mensalmente e, com a edição da Lei nº 8.134/90 continuou sendo devido mensalmente, porém a título de antecipação, pois ao estabelecer deduções que somente

Gi



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

Processo nº : 13858.000465/99-44

Acórdão nº : 102-45.564

poderiam ser utilizadas na declaração anual, criou-se uma exigência provisória do tributo, ou seja, o valor pago poderia não ser definitivo.

1.2. Com a entrega da declaração de ajuste é que o imposto se torna definitivo, podendo resultar imposto a restituir ou exigir eventual diferença de tributo.

1.3. Havendo omissão do sujeito passivo quanto à obrigação principal (pagamento do imposto) e à obrigação acessória (entrega da declaração de rendimentos), o lançamento passa a ser de ofício, e o dies a quo para a contagem do prazo decadencial será o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado consoante determina o CTN, art. 173, fazendo destaque no Acórdão nº 102-43.825 do Conselho de Contribuintes.

1.4. In casu, o contribuinte somente apresentou as declarações de ajustes relativas aos anos-calendário de 1993 e 1994 em 26/03/99, quando já se encontrava sob ação fiscal, logo o lançamento referente ao ano-calendário de 1993 poderia ter sido efetuado a partir de 01/01/95, expirando-se o direito de lançar em 31/12/99.

1.5. Como o auto de infração foi lavrado em 23/12/99 e a ciência se deu no mesmo dia, está demonstrado que o lançamento ocorreu dentro do prazo quinquenal, razão pela qual deve ser rejeitada a preliminar argüida.

2. Preliminar de Prescrição

2.1. A obrigação tributária surge com a ocorrência do respectivo fato gerador (art. 113, § 1º), sendo o lançamento um ato declaratório da



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

Processo nº. : 13858.000465/99-44

Acórdão nº. : 102-45.564

obrigação tributária (art. 144) e constitutivo do crédito tributário (art. 142).

2.2. Em decorrência, pode-se afirmar que antes da constituição do crédito tributário o que existe é a decadência (esta não admite a existência da obrigação tributária e do crédito tributário), porém depois da constituição do crédito tributário o que existe é a prescrição (esta extingue a obrigação tributária e o crédito tributário), fazendo citação do Art. 174 do CTN “a ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos”, e ao dispor sobre as modalidades de extinção, trata da prescrição no Art. 156, U da CTN.

3. Do Mérito

3.1. Conforme se depreende do relatório, a exigência se fez em virtude de o fisco ter apurado omissão de rendimentos oriundos da atividade rural nos anos-calendário de 1993 a 1997.

3.2 Depreende-se da impugnação que não houve contestação quanto aos valores dados como omitidos, entretanto, foram apontados erros nas transformações de cruzeiro real para UFIR nas receitas dos meses de maio e junho de 1994.

3.3. Realmente verifica-se no quadro demonstrativo de fl. 521, a ocorrência do erro alegado pelo contribuinte, nos cálculos procedidos pela autoridade fiscal.

3.4. Outra questão em discussão diz respeito à apuração da base de cálculo do imposto incidente sobre a atividade rural, que segundo o contribuinte a fiscalização não observou a sua opção pelo



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

Processo nº : 13858.000465/99-44
Acórdão nº : 102-45.564

arbitramento do rendimento tributável, em vinte por cento da receita bruta.

3.5. A opção alegada pelo contribuinte está prevista na Lei nº 8.023/90 Art. 5º.

3.6. Verifica-se que realmente a fiscalização não considerou o arbitramento estabelecido no Art. 5º da Lei nº 8.023/90, daí o resultado da atividade rural contemplando-se a receita omitida apurado com base no registro apresentado pelo contribuinte das receitas auferidas e despesas incorridas (receita menos despesas) é superior ao limite de 20% da receita bruta.

3.7. Transcreve a Exposição de Motivos nº 57 da Lei nº 8.023/90, no que diz respeito ao item 14:

“14 – No art. 5º limita-se o resultado tributável da atividade rural a 20% da receita bruta, com o intuito de permitir a redução de controles, sem prejuízo da arrecadação, e incentivar a produtividade; simultaneamente, arbitra-se em 20% o mesmo resultado quando, obrigado à escrituração, o contribuinte deixa de efetuar-la.”

3.8. Com base nos anexos de atividade rural (fls. 1.221, 1.228, 1.239 e 1.244), verifica-se que o Resultado II é o menor, resultante da aplicação do percentual de 20% sobre a receita bruta, portanto, na apuração da base de cálculo deve ser aplicado o percentual requerido pelo impugnante, oferecendo-se a tributação o menor valor obtido.



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

Processo nº. : 13858.000465/99-44

Acórdão nº. : 102-45.564

3.9. "Por conseguinte, o resultado tributável, bem assim o cálculo do imposto devido, para cada um dos anos-calendário, passa a ser o seguinte:

Exercício	Receita	Despesas	Resultado I	Opção pelo arbitramento	Rendimento tributável
1994 (Ufir)	723.231,35	496.999,55	226.231,80	144.646,27	144.646,27
1995 (Ufir)	555.681,04	402.516,75	153.164,29	111.136,21	111.136,21
1996 (Reais)	361.974,69	289.837,67	72.137,02	72.394,94	72.137,02
1997 (Reais)	510.726,76	235.441,70	275.285,06	102.145,35	102.145,35
1998 (Reais)	509.136,30	362.011,18	147.125,12	101.827,26	101.827,26

Exercício	Rend. Apurado da atividade rural	Rendimento declarado da atividade rural	Rendimento omitido da atividade rural	Base de cálculo do imposto
1994 (Ufir)	144.646,27	22.661,34	121.984,93	144.646,27
1995 (Ufir)	111.136,21	17.334,51	93.801,70	111.136,21
1996 (Reais)	72.137,02	12.582,85	59.554,17	72.137,02
1997 (Reais)	102.145,35	30.921,97	71.223,38	102.145,35
1998 (Reais)	101.827,26	32.302,48	69.525,78	101.063,26

Exercício	Imposto devido	Imposto declarado	Imposto suplementar	Multa de ofício – 75%
1994 (Ufir)	32.021,56	1.599,20	30.422,36	22.816,77
1995 (Ufir)	25.045,55	800,17	24.245,38	18.184,04
1996 (Reais)	15.874,99	566,90	15.308,09	13.354,38
1997 (Reais)	21.756,33	3.950,49	17.805,84	13.354,38
1998 (Reais)	21.485,81	4.104,37	17.381,44	13.036,08"

95



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

Processo nº. : 13858.000465/99-44
Acórdão nº. : 102-45.564

3.10 O presente caso trata de lançamento de ofício, portanto a multa a ser aplicada é a de ofício, prevista em lei, com o fim de punir o infrator, não tendo relação com a multa de mora. A Lei nº 9.430, de 27/12/1996, art. 44, reduziu o referido percentual para 75% em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, porém o Ato Declaratório Normativo (ADN) Cosit nº 1, de 07/01/1997, com fulcro no CTN, art. 106, autorizou a aplicação retroativa aos atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados, devendo portanto, ser aplicada no caso em questão a multa de 75%.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 01 de novembro de 2002, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário apresentando o seu inconformismo por entender que as razões constantes do seu recurso, são argumentos de fato e de direito, os quais irão demonstrar o equívoco do auto de infração e da R. Decisão, do qual destacamos o seguinte:

1. Preliminar de decadência, tendo em vista que o imposto de renda das pessoas físicas enquadra-se na modalidade de lançamento por homologação, consoante o Art. 150, § 4º do CTN. Assim sendo, o auto de infração do ano-calendário de 1993 foi atingido pela decadência, tendo em vista que a autuação ocorreu em 23/12/99, iniciando-se a contagem de cinco anos a partir de 1 de janeiro de 1994 e encerrando-se em 31/12/98;
2. Preliminar de prescrição reiterando os argumentos da impugnação;
3. No mérito, argumenta a redução da multa de 75% para 20%, tendo em vista que a receita informada na declaração de



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

Processo nº. : 13858.000465/99-44
Acórdão nº. : 102-45.564

rendimentos foi a obtida junto às empresas adquirentes de seus produtos agrícolas, face ao extravio da sua documentação que encontrava-se arquivada no escritório do seu contato;

4. Que não trata-se de omissão de receita a diferença existente entre o valor constante no seu informe de rendimento e o apurado pela Receita Federal. Entende que decorre da discrepância de informações entre a apurada pela Auditora e aquela recebida dos seus clientes.

É o Relatório.

G!



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

Processo nº. : 13858.000465/99-44
Acórdão nº. : 102-45.564

VOTO

Conselheiro CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PITANGA, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento, havendo preliminar a ser examinada.

Em consonância com o Art. 28 do Decreto nº 70.235 de 6/3/72, com as alterações da Lei nº 8.748/93, cumpre ao julgador administrativo apreciar e decidir as questões preliminares antes do mérito. Assim sendo, passo a enfrentar as preliminares e logo em seguida o mérito, com a fundamentação e motivação a seguir:

DECADÊNCIA

No caso em exame o Recorrente optou, pelo resultado presumido da atividade rural, que consiste na aplicação do percentual de 20% (vinte por cento) sobre a receita bruta do ano-calendário, consoante o Art. 5º da Lei nº 8.023, de 1990.

Na apuração do resultado tributável, da atividade rural, considera-se o valor da receita bruta recebida deduzida das despesas pagas no ano-calendário (Art. 4º da Lei nº 8.023, de 1990 e Art. 14 da Lei nº 8.383, de 1991).

Consoante a legislação em vigor, a tributação da atividade rural se completa no final de cada ano-calendário, independentemente das apurações parciais, que o contribuinte fica obrigado a proceder, sendo o imposto apurado e recolhido mensalmente, compensado na declaração de ajuste anual (Art. 2º, 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990 e Art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988).



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

Processo nº. : 13858.000465/99-44
Acórdão nº. : 102-45.564

Em decorrência das alterações introduzidas a partir da Lei nº 7.713/88 e alterações posteriores nas Leis nºs 8.134/90 e 8.383/91, o imposto de renda das pessoas físicas passou a enquadrar-se, na modalidade de imposto por homologação, haja vista, que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de apurar e antecipar o pagamento do imposto devido, sem o prévio exame da autoridade administrativa.

Visando a compatibilização das características do imposto por homologação, requerida pelo Art. 150 do CTN e a legislação ordinária do IRPF supramencionada (Leis nº 7.713/88, 8.134/90 e 8.383/91), apresentamos os seguintes comentários:

- Consoante o Art. 150 § 4º do CTN, salvo disposições em contrário expressa em lei, o prazo para homologação da atividade exercida pelo contribuinte será de cinco anos, a partir da ocorrência do fato gerador, que no caso do IRPF se materializa no final de cada ano civil – 31 de dezembro;
- Assim sendo, expirado o prazo de cinco anos, “sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito” ressalvada a comprovação de dolo, fraude ou simulação;
- Neste sentido, o Art. 156, VII, do CTN contempla entre as modalidades de extinção do crédito tributário “o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no Art. 150 e seus § 1º e 4º;
- O lançamento por homologação ocorre nos casos em que a lei atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Nestes casos, o

91



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

Processo nº. : 13858.000465/99-44
Acórdão nº. : 102-45.564

pagamento antecipado pelo obrigado extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento;

- O objeto da homologação é a atividade exercida pelo Contribuinte que visa a apuração do montante devido com o propósito de antecipar o pagamento, sem prejuízos do ajuste final requerido na Declaração de Ajuste Anual;
- No caso específico do IRPF a legislação tributária atribui ao contribuinte ou a fonte pagadora, como crédito do imposto pago pelo contribuinte, o dever legal de apurar o imposto devido e proceder o seu recolhimento;
- A legislação tributária do IRPF não fixa prazo para a homologação, daí prevalece a regra da homologação tácita no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, que pode se exaurir quando do auferimento do rendimento e/ou complexo que requer a sua apuração na declaração de ajuste anual. Findo esse prazo sem um pronunciamento da Fazenda Pública, considera-se homologado, o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário – CTN, Art. 150, § 4º.

Lei nº 5.172, de 25/10/66 (CTN)

"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 homologa. (Nosso grifo).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13858.000465/99-44

Acórdão nº. : 102-45.564

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

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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". (Nosso grifo).

Vale salientar que no Art. 43 do CTN, o fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda e dos proventos de qualquer natureza, em perfeita sintonia com a legislação ordinária que determina a incidência do imposto de renda à medida em que os rendimentos e ganhos de capital são auferidos, porque trata-se da aquisição de nova riqueza sempre que o contribuinte realiza economicamente (efetivo recebimento dos recursos ou o poder de dispor de moeda – regime de caixa), sem prejuízo da prestação de contas requerida na Declaração de Ajuste Anual.

Sendo complexiva a apuração do IRPF, faz-se necessário que se estabeleça o período para a aferição da renda líquida, que a legislação estabelece em 31 de dezembro de cada ano, contemplando-se todos os rendimentos tributáveis e todas as despesas e deduções permitidas, apurando-se o imposto definitivo com base na Declaração de Ajuste Anual, que pode ser imposto a restituir (na hipótese das apurações parciais mensais superarem o valor apurado no final do período) e/ou

95



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

Processo nº. : 13858.000465/99-44
Acórdão nº. : 102-45.564

imposto a pagar (na hipótese da apuração no final do período superar os valores apurados mensalmente).

Lei nº 5.172/66

“Art. 43 – O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior”. (Nosso grifo).

Diante de todo o exposto, concluo que o imposto de renda das pessoas físicas é de apuração complexiva, e o seu fato gerador se completa no final de cada ano-calendário, cuja a apuração final do imposto, a legislação atribui ao contribuinte o dever de elaborar a Declaração de Ajuste Anual, daí a contagem do prazo decadencial de cinco anos, tem como termo inicial o exercício seguinte àquele a que se refere o ano-calendário da Declaração de Ajuste Anual ou seja, o ano-calendário de 1.993, tem como termo inicial 1º de janeiro de 1.994 e o termo final 31 de dezembro de 1.998.

1. PRESCRIÇÃO

Incorre o início da contagem do prazo prescricional, antes, da constituição definitiva do crédito tributário.

A constituição do crédito tributário se inicia com o lançamento (Art. 142 do CTN) que é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, que se consolida com o Auto de Infração e, a interposição de recurso administrativo pelo contribuinte, suspende a exigibilidade do crédito, até decisão definitiva.

Gi



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

Processo nº. : 13858.000465/99-44
Acórdão nº. : 102-45.564

O prazo de cinco anos para o início da contagem de prescrição, se inicia a partir da data de constituição definitiva do crédito tributário, que ocorre com a notificação do lançamento ao devedor (Arts. 142 e 174 do CTN).

“A ação do Fisco tem o dies a quo do prazo prescricional na constituição definitiva do crédito imobiliário, sendo desvaliosa, para tal fim, a data do lançamento fiscal...” (STH. Ag.A 7019/RS. Rel.: Min. Demócrito Reinaldo. 1ª Turma. Decisão: 02/09/91. DJ de 04/11/91, p. 15.657).

No exame das preliminares, acatamos a decadência para o ano calendário de 1.993 (exercício de 1.994) e rejeitamos a prescrição.

2. DO MÉRITO

Quanto ao mérito, o Recorrente reitera o seu inconformismo, face a incidência da multa de lançamento de ofício de 75%.

O auto de infração é decorrente da omissão de receita, por parte da pessoa legalmente obrigada a apurar, declarar e antecipar o imposto devido (Art. 149, V do CTN). Em consequência da omissão do sujeito passivo, o lançamento foi revisto de ofício pela autoridade administrativa.

Em consonância com a legislação em vigor, a multa de lançamento de ofício é de 75% (setenta e cinco por cento), nos casos de falta de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, por falta de declaração, bem como, nos casos de declaração inexata (Art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

A multa de mora de 20% (vinte por cento), aplica-se aos débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica (Art. 61, § 2º da Lei nº 9.430, de 1996), desde que seja exercida a denúncia espontânea, através da comunicação de infração pertinente a fato desconhecido pela autoridade fiscal, decorrente de mera

91



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

Processo nº. : 13858.000465/99-44
Acórdão nº. : 102-45.564

inadimplência pelo pagamento fora de prazo de tributos apurados e declarados pelo sujeito passivo na forma do Art. 150 do CTN.

Na situação em apreço, o sujeito passivo não exerceu a denúncia espontânea, a diferença de imposto foi apurada e lançada de ofício pela autoridade administrativa, incidindo a multa de lançamento de ofício de 75% (setenta e cinco por cento).

Diante de todo o exposto, Dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para acatar a preliminar de decadência na parcela do auto de infração inerente ao ano-calendário de 1993 (exercício de 1994), e manter a multa de lançamento de ofício de 75%.

Sala das Sessões - DF, em 19 de junho de 2002.

CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PITANGA