



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Recurso nº. : 145.136
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998 e 1999
Recorrente : CARLOS TADEU NOGUEIRA ESPÍNDOLA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II
Sessão de : 13 de setembro de 2005
Acórdão nº. : 104-21.004

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, tampouco dos artigos 10 e 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972 e artigo 5º da Instrução Normativa nº 94, de 1997, não há que se falar em nulidade quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem, quer do documento que formalizou a exigência fiscal.

GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Os ganhos de capital na alienação de bens e direitos de qualquer natureza estão sujeitos ao pagamento do imposto de renda, cuja apuração deve ser realizada na ocorrência da alienação e o recolhimento no mês subsequente, razão pela qual tem característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame de autoridade administrativa e amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

IRPF - RENDIMENTOS ISENTOS - FALTA DE COMPROVAÇÃO - A simples falta de comprovação do recebimento de parte dos valores declarados como isentos ou não tributáveis não autoriza a reclassificação desses valores para rendimentos tributáveis, sem que se tenha elementos para afirmar a efetiva disponibilidade econômica ou jurídica da renda. Nesse caso, devem ser glosados os valores declarados e não comprovados e, se for o caso, apurar eventual variação patrimonial a descoberto.

IRPF - RENDIMENTOS DECLARADOS COMO ISENTOS - TRANSFERÊNCIA PATRIMONIAL NÃO COMPROVADA - DISPONIBILIDADE DE RENDA DEMONSTRADA - RECLASSIFICAÇÃO DOS RENDIMENTOS - Comprovado que o contribuinte teve a efetiva disponibilidade econômica ou jurídica de renda em valor correspondente ao declarado como isento ou não tributável a título de transferência patrimonial e não tendo ele comprovado a efetividade da transferência, devem ser reclassificados os valores declarados para rendimentos tributáveis.

pl



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

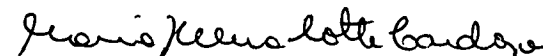
Preliminar de nulidade rejeitada.

Preliminar de decadência acolhida.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
CARLOS TADEU NOGUEIRA ESPÍNDOLA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento e, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência, relativamente ao exercício de 1998 (ganho de capital), vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa (Relator) e Maria Helena Cotta Cardozo. No mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para, relativamente ao item 02 do Auto de Infração (classificação indevida de rendimentos), excluir da base de cálculo o valor de R\$ 2.000,00 e R\$ 10.000,00, nos exercícios de 1998 e 1999, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor quanto à preliminar de decadência o Conselheiro Nelson Mallmann.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 23 JUN 2006

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, MEIGAN SACK RODRIGUES, SÉRGIO MURILO MARELLO (Suplente convocado), OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e REMIS ALMEIDA ESTOL. *pel*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

Recurso nº. : 145.136
Recorrente : CARLOS TADEU NOGUEIRA ESPÍNDOLA

RELATÓRIO

Contra CARLOS TADEU NOGUEIRA ESPÍNDOLA, Contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 099.738.777-72, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 43/48 para formalização de exigência de crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física no montante total de R\$ 1.557.286,19, incluindo multa de ofício e juros de mora, estes calculados até 28/06/2002.

As infrações apuradas estão assim descritas no Auto de Infração:

01 – OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS - Omissão de ganho de capital obtido na alienação de bem conforme descrito no item I, ano-calendário 1997 do Termo de Constatação que é parte integrante do presente Auto de Infração. (Fato gerador: 31/05/1997).

02 – CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS – RENDIMENTOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF – 1) O contribuinte lançou nas declarações de ajuste dos anos calendários de 1997 e 1998 como rendimentos isentos, a título de ajuda de custos, valores tributáveis conforme descrito no item 01 A/C 1997 e item 2 A/C 1998 do Termo de Constatação que é parte integrante do presente Auto de Infração. Valor a tributar A/C 1997, R\$ 2.000,00; Valor a tributar A/C 1998, R\$ 10.000,00; 2) O contribuinte lançou como Rendimentos Isentos, sob a rubrica "transferências patrimoniais" o montante de R\$ 2.245.000,00. Intimado a esclarecer a origem do citado valor não o fez, motivo pelo qual procedemos ao lançamento do crédito tributário. As alegações referentes a este

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

procedimento constam do item 1 A/C 1998 do Termo de Constatação anexo ao presente.
(Fato gerador: 31/12/1997, 31/12/1998).

Reproduzo a seguir o inteiro teor do referido Termo de Constatação:

"Ano calendário 1997

1. Através de ação fiscal levada a efeito na empresa CTM Consultoria e Assessoria Ltda., CNPJ 33.791.870/0001-00, determinada pelo MPF 2000.455, verificamos irregularidade relativa ao aumento de Capital, realizado no ano de 1997, que, inclusive, culminou com lançamento de crédito tributário através do competente Auto de Infração.

2. Parte do aumento de Capital acima citado, foi realizado, pelo contribuinte, sócio da empresa, em moeda corrente no montante de R\$ 1.020.000,00, em 98/05/1997.

3. Intimado, em 13/12/2000, a comprovar a origem dos recursos entregues á empresa respondeu que o citado aporte foi realizado através do cheque nº 000001, de sua emissão, do Banco Bradesco, agência 1745. Informou ainda que o citado cheque foi, posteriormente, trocado por promessa de compra e venda de imóveis de sua propriedade.

4. Reintimado em 16/01/2001, através do Termo lavrado contra a empresa CTN Consultoria e Assessoria Ltda, a comprovar a origem do numerário entregue à empresa, e a apresentar cópia do cheque emitido respondeu, na mesma data, não possuir cópia do mesmo e não ter usado recursos "em espécie".

5. Intimado, em 15/02/2001, a apresentar a escritura referente à transação e a planilha de cálculo para apuração do ganho de capital, somente apresentou Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda do imóvel, cuja cópia anexamos ao processo.

6. Iniciada a ação fiscal para o Imposto de Renda Pessoa Física do contribuinte acima epigrafado em 08/01/2002, intimamos o interessado, em 24/05/2002, a apresentar documentação comprobatória referente à transação imobiliária acima relatada para apuração do ganho de capital. O contribuinte, respondeu que "posteriormente a promessa de compra e venda foi cancelada, se prejuízo para qualquer das partes, ou seja, não houve qualquer pagamento".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

7. Os registros contábeis da empresa evidenciam o seguinte:

a) por ocasião do aumento de Capital (08/05/97)

Débito: Caixa sede – Conta 1.1.01.01

Crédito: Capital - Conta 2.3.001.001

b) Por ocasião da transação imobiliária (15/05/97)

Débito: Imóveis – Conta 1.3.01.04

Crédito: Caixa Sede – Conta 1.1.01.01

O imóvel adquirido foi o apartamento 1108 da Rua Salvador Pires 85 e o valor da transação foi de R\$ 420.000,00

8. Os registros contábeis da empresa CTM Consultoria e Assessoria Ltda. e os documentos apresentados evidenciam a transação imobiliária conforme descrito no item 7. Houve movimentação financeira pois o cheque 000001, de emissão do sr. Carlos Tadeu N. Espíndola, havia sido entregue à empresa por ocasião do aumento de capital (item 3), e foi a ele restituído em 15/05/97, por conta da promessa de compra e venda do imóvel. Assim sendo concluímos pela apuração do ganho de capital como abaixo de demonstra:

Apto. 1108, Rua Salvador Pires, 85

Valor de alienação	R\$ 420.000,00
Valor constante da declaração de ajuste A/C 1997	R\$ 83.850,06
Ganho de Capital	R\$ 336.149,95

II. O contribuinte incluiu como rendimento isento ou não tributável na Declaração de Ajuste do ano calendário de 1997, a quantia de R\$ 70.000,00. Intimado, em 24/05/2002, a esclarecer a natureza do valor declarado, informou na mesma data, tratar-se de quantia recebida da empresa CTM Consultoria e Assessoria Ltda. CNPJ 35.791.870/0001-00, a título de Ajuda de Custo, conforme informe de rendimento.

Intimada em 20/06/2002 a identificar os lançamentos contábeis referentes aos pagamentos feitos ao sócio Carlos Tadeu N. Espíndola que totalizavam



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

R\$ 70.000,00, a empresa supracitada respondeu em 25/06/2002 juntando cópia das folhas de Livro Razão que anexamos ao presente. A análise dos registros contábeis confirmou o pagamento do valor de R\$ 68.000,00 a título de Ajuda de Custo/Honorário, tendo esta fiscalização considerado tais valores como salário. Como a fonte pagadora não havia retido e recolhido o Imposto de Renda na Fonte cabível sobre os rendimentos do trabalho assalariado efetuados, e a pessoa física não os havia tributado na Declaração de Ajuste apresentada foi lavrado o competente Auto de Infração, no qual o rendimento foi considerado líquido e o ônus do Imposto de Renda na Fonte foi atribuído à pessoa jurídica conforme disposto no art. 796 do RIR/94. A diferença de R\$ 2.000,00, não constatada na contabilidade como valores recebidos a título de Ajuda de Custos/Honorários e não comprovada pelo contribuinte como Rendimentos Isentos ou Não Tributáveis foi considerada pela fiscalização como outros rendimentos tributáveis vez que não se enquadram entre as hipóteses previstas no art. 40 do RIR/94.

Ano calendário 1998

1. O Contribuinte lançou como rendimentos não tributáveis, sob o título "transferências patrimoniais" o montante de R\$ 2.245.000,00. Intimado em 24/05/2002 a esclarecer a origem do montante, respondeu na mesma data que tal valor não envolveu espécie e sim Apólices da Dívida Pública, recebidas em doação e lançadas pelo valor calculado pela FGV, sem apresentação de qualquer documentação comprobatória do alegado. Considerando que a origem do valor declarado como doação não ficou comprovada procedemos ao lançamento do citado valor como rendimento tributável no mesmo ano-calendário.

2. O contribuinte incluiu na Declaração de Ajuste de 1998, como rendimento isento, recebido da empresa CTM Consultoria e Assessoria Ltda. A título de honorários, o montante de R\$ 112.000,00. Pelas mesmas razões descritas no item II do Ano Calendário 1997, somente localizamos na contabilidade da empresa a quantia de R\$ 102.000,00. A diferença R\$ 10.000,00, não contatada na contabilidade e não comprovada pelo contribuinte como Rendimento Isento ou Não Tributável foi considerada pela fiscalização como outros rendimentos tributáveis tendo em vista que tais rendimentos não se enquadram entre as hipóteses previstas no art. 40 do RIR/94."

Impugnação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

Inconformado com a exigência, o Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 59/77, onde argúi, preliminarmente, a nulidade do lançamento, sob a alegação de que o mesmo se baseou na falta de atendimento da intimação de 24/05/2002, a qual, entretanto, foi atendida.

Quanto ao mérito, diz que os valores de R\$ 2.000,00 e R\$ 10.000,00 laçados como isentos e que não foram identificados na contabilidade da empresa citada como fonte pagadora, decorreu de erro e que não pode ensejar exigência tributária pois se trata de rendimento isento.

Sobre a alienação de imóveis, contesta a afirmação da autuação de que a integralização de capital na empresa CTM no valor de R\$ 1.020.000,00 foi feita em dinheiro. Diz que foi feita através do cheque nº 000001 da Banco Bradesco, o qual foi contabilizado no caixa da CTM. Afirma que em 16/06/1997 prometeu vender o dito imóvel por R\$ 420.000,00 e descreve operação segundo a qual teria recebido cheque no valor de R\$ 1.020.000,00 e emitido outro no valor de R\$ 600.000,00, valor esse que retirou junto à empresa, que lhe devolveu o cheque. Daí conclui que em nenhum momento houve movimentação de recursos em espécie, razão pela qual não poderia comprovar a origem de numerários entregues à empresa. Acrescenta que a promessa de compra e venda foi cancelada em 29/06/2000, com o crédito em conta corrente do mesmo valor.

Referindo-se à transferência patrimonial diz que não se trata de rendimentos tributáveis; que com o falecimento de seu pai recebeu Apólices da Dívida Pública, declarados como doação na DIRPF/1998 e que vendeu essas apólices em 28/12/1998 por R\$ 2.240.000,00 para a CTM, creditando-se desse valor em conta-corrente junto à empresa. Acrescenta que em 29/02/2000, após constatar que as apólices não tinham valor comercial, recomprou as apólices pelo mesmo valor da venda, cancelando o crédito a que tinha direito



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

da empresa. Daí conclui que não houve movimentação de dinheiro nem rendimento a ser tributado.

Decisão de primeira instância

A DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ II julgou procedente o lançamento com os fundamentos consubstanciados nas ementas a seguir reproduzidas:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF
Data do Fato Gerador: 31/05/1997

Ementa: Ganho de Capital

O imposto sobre ganho de capital é devido quando da ocorrência do fato gerador – a alienação de bens ou direitos.

Exercício: 1989, 1999

Classificação Indevida de Rendimentos como Isentos.

A apuração pelo Fisco de rendimentos tributáveis recebidos no ano-calendário, declarados indevidamente como isentos ou não tributáveis, justifica o lançamento de ofício sobre o valor subtraído ao crivo da tributação.

Transferência Patrimonial – Doação

Somente se considera justificada a alegação de percepção de doação, quando esta for formalizada segundo as regras jurídicas pertinentes ou comprovada a efetiva transferência do valor correspondente.

Lançamento Procedente"

Recurso

Não se conformando com a decisão de primeira instância, da qual tomou ciência em 14/04/2004, o Contribuinte apresentou, em 14/05/2004, o recurso de fls. 98/101, onde argúi, preliminarmente, a decadência do direito de a fazenda constituir o crédito



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

tributário referente ao fato gerador ocorrido em maio de 1997, referindo-se ao item 01 do Auto de Infração (Omissão de Ganho de Capital). Sustenta que a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 150, § 4º do CTN e transcreve Ementa de Acórdão do Primeiro Conselho de Contribuinte nesse sentido.

Reitera as alegações e argumentos da peça impugnatória quanto à transferência dos Títulos da Dívida Pública para reafirmar que não houve operação de venda dos mesmos e, portanto, que não houve operação tributável e complementa, "mesmo que tivesse havido venda, como entendeu a decisão recorrida, necessariamente ela teria sido realizada sob condição suspensiva materializada pela devolução do valor recebido."

Sobre a tributação dos valores declarados como ajuda de custo, nos valores de R\$ 2.000,00 e R\$ 10.000,00, reafirma que o lançamento está baseado em um erro e fato: o Contribuinte teria declarado valor maior que o efetivamente recebido.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

VOTO VENCIDO

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

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

Examino, inicialmente, a preliminar de nulidade do lançamento. Alega o Contribuinte que o lançamento baseou-se no fato de não ter sido atendida intimação, mas diz que, ao contrário, atendeu a intimação referida e, por esse motivo, deve o lançamento ser anulado.

O Recorrente refere-se ao Termo de Constatação onde a autoridade lançadora relata os fatos e afirma que o Contribuinte não esclareceu a origem dos recursos lançados como isentos e não tributáveis e afirma que não foram esclarecidas tais origens. Não vislumbro aí qualquer vício que possa macular o lançamento. Se as origens foram comprovadas ou não é matéria a ser discutida no mérito.

Ademais, verifico que o lançamento foi formalizado por servidor competente e atende a todos os requisitos referidos nos art. 10 e 49 do Decreto nº 70.235, de 1972, razão pela qual rejeito a preliminar de nulidade.

Argúi, também, o Impetrante, a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pelo lançamento. Sustenta que se trata de imposto lançado sob



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

a modalidade de lançamento por homologação e que, nesses casos, o prazo decadencial se conta da data do fato gerador que, no caso teria ocorrido em 31/05/1997 enquanto a ciência do lançamento somente ocorreu em 22/07/2002, após, portanto, transcorrido o referido prazo.

Embora reconheça que a tese defendida pelo Contribuinte tem respeitáveis adeptos neste Conselho de Contribuintes, com a devida vênia dos que assim pensam, divirjo desse entendimento.

No meu modo de ver o § 4º do art. 150, do CTN estabelece prazo para que a Fazenda Pública examine a consonância do ato de apuração e pagamento do imposto, realizado pelo contribuinte, sob pena de restarem estes tacitamente homologados, e não sobre decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício, matéria disciplinada no art. 173, I do CTN.

Eis o teor do referido art. 150 do 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 a homologa.

(...)

§ 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 tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

Note que o § 4º acima se refere a prazo para a Fazenda Pública se pronunciar, sob pena de restar homologado (tacitamente) o lançamento e extinto o crédito tributário. Nesse sentido, parece claro que o § 4º do art. 150 do CTN só pode ser acionado quando o Contribuinte, antecipando-se ao Fisco, procede à apuração e pagamento do imposto devido. É dizer, quando há o que ser homologado.

Celso Antonio Bandeira de Mello (Curso de Direito Administrativo, 4ª edição, São Paulo, Editora Malheiros, p. 210) define homologação como sendo "*o ato vinculado pelo qual a Administração concorda com ato jurídico já praticado, uma vez verificada a consonância dele com os requisitos legais condicionadores de sua válida emissão*".

Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, 19ª edição, São Paulo, editora Malheiros), por sua vez, assim define a homologação: "*é o ato administrativo de controle pelo qual a autoridade administrativa superior examina a legalidade e a conveniência de ato anterior da própria Administração, de outra entidade ou de particular, para dar-lhe eficácia*".

O que se extrai das definições oferecidas pelos consagrados administrativistas é que no cerne do conceito de homologação está a necessidade lógica inafastável da existência de um ato anterior a ser homologado. Não se homologa o nada. Não se homologa a omissão em praticar o ato que deveria ser objeto de apreciação por parte da autoridade a quem compete homologar (ou não) esse mesmo ato.

No caso do lançamento por homologação a que se refere o art. 150, o ato a ser objeto de homologação, de responsabilidade do contribuinte, está claramente definido no caput do art. 150: "*antecipar o pagamento sem prévio exame por parte da autoridade administrativa*", o que pressupõe a apuração do montante do imposto devido. Sem a apuração e pagamento do imposto devido, nada há para ser homologado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

Esse entendimento vem sendo adotado pelo Superior Tribunal de Justiça, como exemplificam as recentes decisões daquele Tribunal cujas ementas a seguir reproduzo:

AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. PRESCRIÇÃO. ART. 173, INCISO I, DO CTN. ITERATIVOS PRECEDENTES.

Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os artigos 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional. Na hipótese em exame, o tributo restou declarado e não pago, inserindo-se na hipótese de lançamento de ofício, hipótese em que o prazo de decadência passa a correr a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser realizado (art. 173, inciso I, do CTN). Agravo regimental provido, para conhecer do agravo de instrumento e dar provimento ao recurso especial interpostos pela Fazenda do Estado de São Paulo. (AgRg no AG 633786/SP; 2004/0142913-2 Relator: Ministro FRANCIULLI NETTO - julgamento: 15/03/2005).

TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150 § 4º E 173 DO CTN).

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 CNT).
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.
3. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.
4. Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção.
5. Recurso especial provido.

(RESP 512840/SP; 2003/0052007-2. Relatora: Ministra Eliana Calmon - julgamento: 19/04/2005))



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

NETTO) AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ALEGADA VIOLAÇÃO DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. DECADÊNCIA. CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR.

Nas hipóteses que cuidam de lançamento por homologação (imposto de renda) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Com efeito, como bem salientou a ilustre Ministra Eliana Calmon, "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 CNT). 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 183.603/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 13.08.2001). Agravo regimental improvido. (AgRg no RESP 597068/RS; 2003/0176626-9 - Relator: Ministro FRANCIULLI NETTO - julgamento: 14/12/2004)

No caso ora examinado, trata-se de lançamento para formalização de exigência de Imposto de Renda incidente sobre ganho de capital, em que não houve antecipação do pagamento de imposto. Não há como se acionar, portanto, a regra do § 4º do art. 150, do CTN. Aplicável, na espécie, como termo *a quo* para contagem do prazo decadencial do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pelo lançamento, a regra do art. 173, I do CTN. Isto é, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Como o fato gerador ocorreu no mês de maio de 1997, teria a Fazenda Nacional até o dia 31/12/2002 para exercer o "poder-dever" do lançamento.

Rejeito, portanto, a preliminar de decadência.

No mérito, analiso inicialmente a infração 01 – Omissão de Ganho de Capital. O lançamento refere-se à alienação de um apartamento de nº 1108, na rua Salvador Pires nº 85, em Salvador, pelo valor de R\$ 420.000,00. A controvérsia gira em torno das circunstâncias específicas em que se deu essa alienação. O Contribuinte, inicialmente, havia

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

integralizado aumento de capital na empresa CTM - Consultoria e Assessoria Ltda. em 08/05/1997, com a entrega de cheque no valor de R\$ 1.020.000,00; em seguida, em 15/05/1997, o referido cheque teria sido devolvido ao Contribuinte que, em troca, entregou o referido imóvel, mediante Contrato de Promessa de Compra e Venda, ficando os restantes R\$ 600.000,00 como débito em conta corrente com a empresa. O lançamento, portanto, formaliza a exigência do imposto sobre o ganho de capital, já que não houve apuração e pagamento espontâneo por parte do Contribuinte.

O Contribuinte defende-se dizendo que a operação foi realizada sob condição suspensiva e que, em 29/06/2000 foi cancelada, com a devolução do valor pago e, portanto, a alienação não se efetivou.

A lide, portanto, gira em torno da verificação da efetividade ou não da alienação do imóvel que, no caso, se deu mediante a entrega do imóvel à empresa CTM – Consultoria e Assessoria Ltda. como parte da integralização de capital.

Compulsando os autos verifico a existência de fatos e elementos que demonstram a efetividade da operação, a saber: o Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda (fls. 28) onde o Recorrente se obriga a vender à empresa CTM – Consultoria e Assessoria Ltda o imóvel em questão pelo preço de R\$ 420.000,00; o recibo de fls. 29 onde o Contribuinte dá quitação do valor da venda, recibo esse assinado na mesma data (15/05/1997); registro contábil na empresa da operação, inclusive do pagamento (fls. 23).

Ora, não há dúvidas, portanto, que a operação se efetivou, embora não tenha havido a transferência do imóvel no registro público, o que em nada muda o fato de que houve a alienação. O Contribuinte diz que a operação foi feita sob condição suspensiva

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

e que o negócio foi desfeito em 29/06/2000, mas não traz nenhuma comprovação idônea desse fato.

Ao contrário, o singelo Contrato de Promessa de Compra e Venda apresentado pelo Contribuinte não menciona qualquer condição e, ademais, foi data a plena quitação pela venda do imóvel. Entendo, ademais, que, ainda que se confirmasse a devolução do imóvel e do valor pago, em junho de 2000, como afirma o Recorrente, que essa deveria ser considerada uma outra operação. É dizer, em nada mudaria a incidência do imposto quando da alienação.

Não tenho reparos a fazer ao lançamento quanto a esse item.

Relativamente à infração 02 – Classificação Indevida de Rendimentos, o lançamento refere-se a duas situações distintas. A primeira, referente a valores lançados a título de ajuda de custos, mas que não comprovou ter essa origem; a segunda referente a valores lançados como isentos e não tributáveis a título de transferência patrimoniais.

Sobre a primeira situação, os fatos, em síntese, são os seguintes: o Contribuinte declarou ter recebido da empresa CTM – Consultoria e Assessoria Ltda., a título de ajuda de custos, nos anos de 1997 e 1998, respectivamente, as importâncias, de 70.000,00 e R\$ 112.000,00, declarando tais rendimentos como isentos e não tributáveis. Na contabilidade da empresa consta registro de pagamento a esse título de R\$ 60.000,00 e 102.000,00 em 1997 e 1998, respectivamente. A Fiscalização considerou a diferença como rendimentos diversos, exigindo sobre eles os tributos.

O Contribuinte defende-se dizendo que se trata de erro de fato; que declarou a maior os valores recebidos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

A questão a ser decidida é se o simples fato de o Contribuinte não comprovar o efetivo recebimento de rendimentos declarados como isentos, autoriza que se considere tais valores como rendimentos tributáveis.

Entendo que não. Mormente no presente caso, quando o Contribuinte comprova o recebimento da maior parte dos valores declarados, o que dá força à afirmação de que se trata de erro material. A não comprovação de valores declarados como isentos pode dar ensejo à glosa desses valores e posterior verificação dos efeitos dessa glosa sobre a evolução patrimonial, apurando-se, eventual variação patrimonial a descoberto, mas nunca a simples reclassificação para rendimentos tributáveis dos valores declarados.

É dever da autoridade lançadora verificar a ocorrência do fato gerador e determinar com precisão a matéria tributável, nos termos do art. 142 do CTN, o que significa o dever de demonstrar a situação caracterizadora do fato gerador do imposto e a omissão por parte do Contribuinte na apuração e pagamento do imposto, a justificar o lançamento de ofício. O simples fato de o Contribuinte ter declarado rendimentos isentos em valor maior do que o confirmado pela suposta fonte pagadora não demonstra a efetividade do recebimento de rendimentos tributáveis.

Entendo, portanto, que assiste razão ao Impetrante quanto a esse item.

Sobre os valores declarados como transferência patrimonial os fatos, em síntese, são os seguintes: o Contribuinte declarou na declaração referente ao ano de 1998, como rendimentos isentos e não tributáveis, a título de transferências patrimoniais, a importância de R\$ 2.245.000,00 e, intimado a prestar esclarecimentos ao Fisco sobre esse lançamento, informou que se trata de apólices da Dívida Pública recebidas em doação, mas não apresentou qualquer documento que comprove essa doação. No mesmo ano, vendeu



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

esses supostos títulos para a empresa CTM – Consultoria e Assessoria Ltda., pelo valor de R\$ 2.245.000,00.

Em sua defesa o Contribuinte diz que recebeu essas apólices por herança e que as vendeu para a empresa, sem contudo ter recebido dinheiro, mas apenas um crédito.

Compulsando os autos, verifico que o contribuinte não apresenta nenhuma comprovação do recebimento da suposta herança, ou mesmo da existência dos Títulos da Dívida Pública. Verifico, por outro lado, que no mesmo ano de 1998, o Contribuinte aumentou o valor de suas cotas na empresa CTM Consultoria e Assessoria Ltda de R\$ 1.530.000,00 para R\$ 3.280.000,00 e reduziu a dívida, em conta corrente, de R\$ 1.193.411,24 para R\$ 254.441,26, o que perfaz um aumento patrimonial líquido de R\$ 2.689.000,00.

Houve uma efetiva integralização do capital e amortização de parte da dívida que o Contribuinte mantinha com a empresa CTM – Consultoria e Assessoria Ltda. Embora o Contribuinte diga que, em 2002, foram recomprados os títulos, não traz qualquer comprovação desse fato. Aliás, como se disse, sequer comprova a existência dos alegados títulos. Por outro lado, o aumento de capital foi efetivado, conforme consta da sua própria declaração de bens.

Diante da falta de comprovação da efetividade do recebimento dos rendimentos isentos e não tributáveis, combinado com o fato de que o contribuinte teve a efetiva disponibilidade do valor correspondente mediante o crédito junto à empresa CTM – Consultoria e Assessoria Ltda., que se traduziu em aumento de capital e amortização de débitos, denotando, portanto, a efetiva ocorrência do fato gerador do imposto. Desse modo, está correto o procedimento da Fiscalização que reclassificou esses valores para rendimentos tributáveis.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

Ante todo o exposto, VOTO no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento e de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para subtrair da base de cálculo do imposto, referente à infração 02 – Classificação Indevida de Rendimentos, os valores de R\$ 2.000,00 e R\$ 10.000,00, nos anos de 1997 e 1998, respectivamente.

Sala das Sessões (DF), em 13 de setembro de 2005


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NELSON MALLMANN, Redator-designado

Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, permito-me divergir de seu voto no que tange a contagem do prazo decadencial quando se tratar de lançamentos por homologação, que no caso específico se trata de ganhos de capital na alienação de bens ou direitos, acompanhando o seu voto nos demais itens.

O Conselheiro Relator defende a tese de que o § 4º do art. 150, do CTN estabelece prazo para que a Fazenda Pública examine a consonância do ato de apuração e pagamento do imposto, realizado pelo contribuinte, sob pena de restarem estes tacitamente homologados, e não sobre decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício, matéria disciplinada no art. 173, I do CTN.

Na sua opinião, o lançamento por homologação a que se refere o CTN, o ato a ser objeto de homologação, de responsabilidade do contribuinte, está claramente definido no caput do art. 150: "antecipar o pagamento sem prévio exame por parte da autoridade administrativa", o que pressupõe a apuração do montante do imposto devido. Sem a apuração e pagamento do imposto devido, nada há para ser homologado.

Não há dúvidas, que a discussão nestes autos abrange a incidência de imposto de renda sobre os ganhos de capital auferidos pelo contribuinte na alienação de bens.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

Nota-se, que o recorrente suscita a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao fato gerador lançado, sob o entendimento de que quando se tratar de ganhos de capital, por ser tributação definitiva, há o dever do sujeito passivo de efetuar o pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, o que se configura como lançamento por homologação e neste caso o decurso do prazo decadencial de cinco anos se verificará entre a data da ocorrência do fato gerador (data da alienação dos bens ou direitos) e a data da ciência do lançamento procedido mediante o Auto de Infração, por se tratar de lançamento por homologação, ao amparo do artigo 150, § 4º do CTN.

Nunca tive dúvidas, que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. No caso dos autos, ou seja, quando se tratar de ganhos de capital na alienação de bens ou direitos, estes ganhos estão sujeitos ao pagamento do imposto de renda de forma definitiva, e a sua apuração deve ser realizada na ocorrência da alienação (fato gerador) e o recolhimento do imposto se processa no mês subsequente. Razão pela qual têm característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial à data da ocorrência do fato gerador. Ou seja, transcorridos cinco anos a contar do fato gerador, quer tenha havido homologação expressa, quer pela homologação tácita, está precluso o direito da Fazenda de promover o lançamento de ofício, para cobrar imposto não recolhido. Sendo exceção a esta regra os casos em que ficar caracterizado e comprovado o evidente intuito de fraude, onde a contagem do prazo decadencial fica na regra geral, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

Da análise dos autos se constata que o bem questionado foi alienado em 31 de maio de 1997 e a ciência do auto de infração ocorreu em 22 de julho de 2002. Não há dúvidas de que o prazo ultrapassou cinco anos contados do fato gerador, desta forma, embora respeite a posição daqueles que assim não entendem, tenho para mim que na data da ciência do Auto de Infração já estava extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário ora questionado.

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

Deve ser esclarecido, que os fatos geradores das obrigações tributárias são classificados como instantâneos ou complexivos. O fato gerador instantâneo, como o próprio nome revela, dá nascimento à obrigação tributária pela ocorrência de um acontecimento, sendo este suficiente por si só (imposto de renda na fonte, imposto sobre ganhos de capital). Em contraposição, os fatos geradores complexivos são aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal, em um fato imponível. Exemplo clássico de tributo que se enquadra nesta

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

classificação de fato gerador complexo é o imposto de renda da pessoa física, apurado no ajuste anual.

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

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

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.

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

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

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

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

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

...

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

...

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

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

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

...

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

...

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 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.

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

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

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

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

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

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

Pela regra geral (art. 173, I), o termo inicial do lustro decadencial é o 1º dia do exercício seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado (ocorrência de dolo, fraude ou simulação (evidente intuito de fraude)).

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

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

Assim, em síntese, temos que o lançamento só pode ser efetuado dentro de 5 anos, contados de 1º de janeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a menos que nesse dia o prazo já esteja fluindo pela notificação de medida preparatória, ou o lançamento tenha sido, ou venha a ser, anulado por vício formal, hipótese em que o prazo fluirá a partir da data de decisão.

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

É inconteste que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário.

Como se vê a decadência do direito de lançar se dá, pois, com o transcurso do prazo de 5 anos contados do termo inicial que o caso concreto recomendar.

Há tributos e contribuições cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente ou tacitamente, pelo decurso do prazo de 5 anos contados do fato gerador.

Após estas considerações, se faz necessário, ainda, tecer alguns comentários quanto à matéria específica deste processo, qual seja: decadência do direito de lançar o imposto de renda apurado em operações de ganhos de capital na alienação de bens ou direitos por pessoas físicas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

Diz o diploma regulamentar – Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/1994:

Art. 798 - Está sujeita ao pagamento do imposto de que trata este Capítulo a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza (Leis nºs 7.713/88, art. 3º, § 2º, e 8.134/90, art. 18, I).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, ao ganho de capital auferido em operações com ouro não considerado ativo financeiro (Lei nº 7.766/89, art. 13, parágrafo único).

§ 2º Os ganhos serão apurados no mês em que forem auferidos e tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração (Leis nºs 8.134/90, art. 18, § 2º, e 8.383/91, art. 12, § 1º)."

Do texto legal, acima transcrito, conclui-se que os ganhos de capital estão sujeitos à tributação de imposto de renda, de forma definitiva, na data da alienação dos bens e/ou direitos, cabendo as pessoas físicas que alienarem bens ou direitos o dever de calcular, apurar e recolher o montante devido a título de imposto renda.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

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

Não me restam dúvidas, de que o tributo oriundo de ganhos de capital na alienação de bens ou direitos, se encaixa nesta regra, onde a própria legislação aplicável atribui aos remetentes o dever, quando for o caso, de calcular e recolher os impostos, sem prévio exame da autoridade administrativa, ou seja, eles não devem aguardar o pronunciamento da administração para saber da existência, ou não, da obrigação tributária, pois esta já está delimitada e prefixada na lei, que impõe ao sujeito passivo o dever do recolhimento do imposto em questão.

Da mesma forma, o Código Tributário Nacional, como norma complementar à Constituição, é o diploma legal que detém legitimidade para fixar o prazo decadencial para a constituição dos créditos tributários pelo Fisco. Inexistindo regra específica, no tocante ao prazo decadencial aplicável aos casos de evidente intuito de fraude (fraude, dolo, simulação ou conluio) deverá ser adotada a regra geral contida no artigo 173 do CTN, tendo em vista que nenhuma relação jurídico-tributária poderá protelar-se indefinidamente no tempo, sob pena de insegurança jurídica.

Como, também, refuto o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação se houver pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo fisco decorre da falta de recolhimento de imposto de renda, o procedimento

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

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

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

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

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

Ora, quando o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base, ou na área do IPI, com a apuração de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001615/2002-42
Acórdão nº. : 104-21.004

saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir tanto a redução na matéria lançada como a compensação de saldos em períodos subseqüentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento.

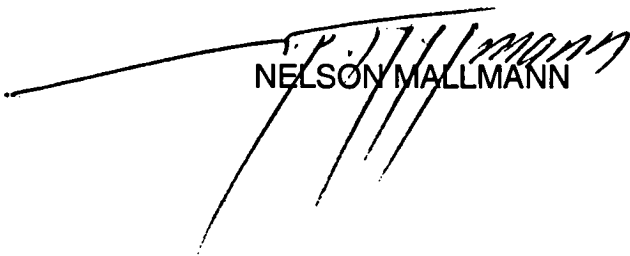
É da essência do instituto da decadência a existência de um direito não exercitado pela inércia do titular desse direito, num período de tempo determinado, cuja consequência é a extinção desse direito.

Decorrido o prazo de decadência desaparece a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública perde o direito de constituir o crédito tributário, ficando o sujeito passivo liberado com relação a esta obrigação tributária.

É inconteste que, no caso em questão, o início da contagem do prazo decadencial começou na data da alienação dos bens (fato gerador). Logo, a contagem do prazo decadencial inicia-se em 31 de maio de 1997, encerrando-se em 31 de maio de 2002. Tendo o recorrente tomado ciência do Auto de Infração em 22 de julho de 2002, nesta data já estava decadente o direito da Fazenda Pública constituir crédito tributário relativo ao fato gerador questionado.

Diante do exposto, e por ser de justiça, voto no sentido de ACOLHER a preliminar de decadência para declarar extinto o direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário relativo ao fato gerador questionado nos autos (ganhos de capital – alienação de bens em 31/05/97), acompanhando o relator nos demais itens questionados.

Sala das Sessões - DF, em 13 de setembro de 2005


NELSON MALLMANN