



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

Processo nº	19647.007052/2003-91
Recurso nº	156.626 Voluntário
Matéria	IRPF - Ex.: 1999
Acórdão nº	102-48.802
Sessão de	07 de novembro de 2007
Recorrente	EDUARDO CÉSAR DE ALBUQUERQUE MARANHÃO
Recorrida	1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1999.

Ementa: IRPF - DECADÊNCIA - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

Preliminar de decadência acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência suscitada de ofício pelo relator, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Naury Fragoso Tanaka.

MOÍSES GIACOMELLI NUNES DA SILVA.
Relator e Presidente em Exercício

FORMALIZADO EM: 10 DEZ 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM E LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO. Ausente, justificadamente, a Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO (Presidente).

Relatório

Trata-se de auto de infração correspondente a lançamento constituído em face da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósito bancário de origem não comprovada, referente ao ano-calendário de 1998.

Pelo que se verifica nos autos (fl. 203), em 30/04/2004 o contribuinte recebeu AR comunicando-lhe da existência de processo administrativo-fiscal, sendo que em 18/05/2004 (fl. 203), outorgou autorização para que seu advogado requeresse cópias do processo, o que se deu em 12/05/2004, quando apresentou o requerimento de fl. 198.

Considerado notificado por meio do requerimento pelo qual obteve cópia dos autos, em 28/05/2004 o recorrente apresentou a impugnação de fl. 207 a 220, invocando como matéria de defesa: a) o princípio da irretroatividade das leis; b) que depósitos bancários não podem ser considerados fatos geradores do Imposto de Renda e c) que o Fisco não comprovou, ao longo dos autos, nexo causal entre o depósito e o fato que represente a omissão do rendimento, razão pela qual postulou a improcedência do lançamento.

A 1ª. Turma da DRJ de Recife/PE julgou procedente o lançamento através do acórdão de fls. 230 a 252, que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. Não restando comprovada a ocorrência da prova ilícita, não há que se falar em nulidade do lançamento.

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE DA LEI.

O art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e o art. 1º da Lei nº 10.174/2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/1996, disciplinam o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

ÔNUS DA PROVA. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.

SIGILO BANCÁRIO. É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de

ilb

aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

MULTA AGRAVADA.

A falta de atendimento a intimação para prestação de esclarecimentos justifica o agravamento da penalidade.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexiste lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

A extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da constitucionalidade da lei que esteja em litígio e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal nesse sentido. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Em 18 de outubro de 2006 (fl. 255), 230 a 252 e em 14 de do mês seguinte apresentou o recurso de fls. 263 a 281, por meio dos quais reitera os argumentos articulados na impugnação, inclusive a multa agravada para o percentual de 112,5%, pois, segundo ele, no auto de infração não há uma única palavra justificando o agravamento da multa.

É o relatório. .



Voto

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado. Assim, preenchidos os requisitos de admissibilidade, passo ao exame da matéria.

Inicialmente, em face das disposições do artigo 156, V, do CTN, que prevê a decadência como causa de extinção do crédito tributário, tenho que a Administração Pública não pode lavrar auto de infração referente a crédito tributário já soterrado pela decadência. Neste sentido, adotando por norte as disposições do artigo 53 da Lei nº 9.784, de 1999, que dispõe que a Administração deve anular seus atos quando eivados de nulidade ou ilegalidade, de ofício, por entender prejudicial às questões alegadas pelo contribuinte, passo ao exame da decadência.

Para que se compreenda o instituto da decadência como uma das formas de extinção do crédito tributário faz-se necessário, em primeiro lugar, compreender a constituição do crédito tributário que se dá por meio do lançamento. Não se pode falar em extinção de algo sem antes compreender a forma com que se constitui o que está sendo extinto.

Assim, parece-nos importante que se tenhamos presentes as disposições do art. 142 do CTN, que se encontra inserido no Livro Segundo, Título III, Capítulo II, do Código Tributário Nacional, que trata da constituição do crédito tributário, nos seguintes termos:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível¹.

Muito embora o art. 142 do CTN atribua privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, seu art. 150 previu o lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de realizar os atos necessários para apurar o montante devido e antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa. O lançamento por homologação pode ser dissociado em dois momentos: O lançamento propriamente dito, em que o sujeito passivo apura a ocorrência do fato gerador e o valor devido, constituindo o crédito tributário; e o

¹ O CTN prevê três modalidades de lançamentos que se distinguem pela medida da participação do sujeito passivo. (i) O *lançamento de ofício*, no qual toda a atividade é desenvolvida pela autoridade fiscal. (ii) O *lançamento por declaração*, no qual o sujeito passivo apresenta uma declaração contendo as informações sobre a matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação, que fica a cargo da autoridade fiscal definir o montante devido e notificar o sujeito passivo para efetuar o pagamento. E por fim, (iii) o *lançamento por homologação*, no qual o contribuinte desenvolve toda a atividade apuratória do valor do tributo devido e antecipa seu pagamento, ficando a cargo da autoridade fiscal a posterior verificação dessa atividade e, se for o caso, sua respectiva homologação.

recolhimento desse valor, que opera a extinção do crédito tributário, sob condição resolutiva da homologação do lançamento.

É importante que se tenha presente que a homologação feita pela autoridade fiscal diz respeito à atividade realizada pelo contribuinte para apurar o montante devido. Não se pode confundir homologação do lançamento feito pelo contribuinte e o pagamento realizado por este. O que se homologa, conforme expressamente previsto na segunda parte do § 1º, do artigo 150, do CTN, é o lançamento² e não o pagamento feito pelo sujeito passivo. O pagamento que o contribuinte realiza é uma das formas de extinção do auto lançamento feito por ele. A propósito do assunto, o Hugo de Brito Machado: “Ainda quando de fato seja o lançamento feito pelo sujeito passivo, o Código Tributário Nacional, por ficção legal, considera que a sua feitura é privativa da autoridade administrativa, e por isto, no plano jurídico, sua existência fica sempre dependente, quando feito pelo sujeito passivo, de homologação da autoridade competente.”³

Fixados os fundamentos legais acerca da matéria, considerando que o imposto de renda encontra-se entre os tributos cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever apurar o montante devido e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o imposto aqui referido amolda-se à sistemática de lançamento por homologação, onde a contagem do prazo decadencial, salvo os casos de dolo, fraude e simulação⁴, encontra respaldo no § 4º do artigo 150, do CTN, hipótese na qual os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

A propósito do entendimento aqui exposto, como razão de decidir, transcrevo os seguintes precedentes do Conselho de Contribuintes:

² § 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

³ Hugo de Brito Machado, *Curso de Direito tributário*, 12ª. Edição, Malheiros, 1997, p 120).

⁴ Nos casos de dolo, fraude e simulação a data do fato gerador deixa de ser o marco inicial da decadência e passa a prevalecer a regra do artigo 173, I, do CTN, isto é, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado. Nesta linha segue doutrina de Luciano Amaro:

“A segunda questão diz respeito à ressalva dos casos de dolo, fraude ou simulação.... Em estudo anterior, concluímos que a solução é aplicar a regra do artigo 173, I. Essa solução não é boa, mas continuamos não vendo outra, *de lege lata*. A possibilidade de o lançamento poder ser feito a qualquer tempo é repelida pela interpretação sistemática do Código Tributário Nacional (art. 156, V, 173, 174, 195, parágrafo único). Tomar de empréstimo prazo do direito privado também não é solução feliz, pois a aplicação supletiva de outra regra deve, em primeiro lugar, ser buscada dentro do próprio subsistema normativo, vale dizer, dentro do Código. Aplicar o prazo geral (5 anos, do art. 173) contado após a descoberta da prática dolosa, fraudulenta ou simulada igualmente não satisfaz, por protrair indefinitivamente o início do lapso temporal. Assim, resta aplicar o prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito. Melhor seria não ter criado a ressalva. (AMARO, Luciano, citado por Leandro Paulsen, in, *Direito Tributário Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*. Ed. Livraria do Advogado, 6ª. Edição. Porto Alegre, 2004, p. 1010).

Na mesma linha dos fundamentos anteriormente expostos segue a doutrina de Sacha Calmon Navarro Coelho, para quem “em ocorrendo fraude, ou simulação, devidamente comprovados pela Fazenda Pública, imputáveis ao sujeito passivo, da obrigação tributária do imposto sujeito a ‘lançamento por homologação’, a data do fato gerador deixa de ser o dia inicial da decadência. Prevalece o *dies a quo* do art. 173, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado.” (In. *Liminares e Depósitos Antes do Lançamento por Homologação – Decadência e Prescrição*, 2ª. ed. Dialética, 2002, p. 16).

Ementa: IRPF - DECADÊNCIA - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN). (Recurso parcialmente provido. (Recurso 142.863. Acórdão 106-14493. 6ª. Câmara. Relatora Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda. Decisão unânime).

Ementa: IMPOSTO DE RENDA – DECADÊNCIA – EXTINÇÃO DO CRÉDITO. Se entre a data do fato jurídico tributário e o Lançamento de Ofício, transcorreram mais de cinco anos, então, por ser o Imposto de Renda um tributo sujeito a Lançamento por Homologação, deve-se aplicar o art. 150, §4º do CTN (Recurso 143533. Acórdão 107-08124. 7ª. Câmara. Relator Conselheiro Octávio Campos Fischer).

Ementa: IMPOSTO DE RENDA – DECADÊNCIA – EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. Se entre a data do fato jurídico tributário e o Lançamento de ofício, transcorreram mais de cinco anos, então, por ser o Imposto de Renda um tributo sujeito a Lançamento por Homologação, deve-se aplicar o art. 150, §4º do CTN. Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência.

Ementa : IRPF - DECADÊNCIA - Por força do disposto no artigo 150, § 4º do CTN, o lançamento de ofício, ou seja, por meio de auto de infração, nos casos em que o tributo deve ser cobrado, originalmente, por meio do lançamento por homologação, deve ocorrer no prazo de cinco anos, contado do término do ano-calendário fiscalizado, sob pena de decadência. Preliminar acolhida.

Por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do lançamento. (Recurso: 131040. Ac. 106.13049. 6ª Câmara. Relator: Edison Carlos Fernandes).

Em síntese, por ser o imposto de renda tributo cuja respectiva legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amolda-se à sistemática de lançamento denominado de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173, I, do CTN 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.

Diante do caso dos autos, cujo fato gerador complexivo do imposto de renda se perfectibilizou em 31-12-1998, é a partir desta data que o prazo decadencial iniciou a fluir, findando em 31-12-2003, razão pela qual, quando da notificação do lançamento que se deu em 12/05/2004, o crédito tributário, correspondente ao ano-calendário de 1998, já se encontrava extinto.



Pelo exposto, voto no sentido ACOLHER a DECADÊNCIA, suscitada de ofício, para reconhecer a extinção do crédito tributário, resultando prejudicada as demais matérias articuladas no recurso do contribuinte.

É o voto.

Sala das Sessões-DF, em 07 de novembro de 2007.


MOISÉS GIACOMETTI NUNES DA SILVA
Relator e Presidente em Exercício