



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Recurso nº. : 143.832
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999
Recorrente : ROBERTO SANT'ANNA SÉRGIO
Recorrida : 6ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II
Sessão de : 07 de dezembro de 2005
Acórdão nº. : 104-21.228

IRPF - DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS - DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - RETIFICAÇÃO - ESPONTANEIDADE - A interrupção da ação fiscal por mais de sessenta dias acarreta a reaquisição da espontaneidade do sujeito passivo, de sorte que a apresentação de Declaração de Ajuste Anual Retificadora, nesse contexto, deve ser acatada como procedimento espontâneo (art. 7º do Decreto nº. 70.235, de 1972).

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - A utilização de serviços de profissional com registro temporariamente cancelado impede o aproveitamento do respectivo valor como dedução na Declaração de Ajuste Anual, porém não é motivo suficiente a caracterizar o evidente intuito de fraude, punível com a exacerbação da multa de ofício.

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

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ROBERTO SANT'ANNA SÉRGIO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo (Relatora), Pedro Paulo Pereira Barbosa e Maria Beatriz Andrade de Carvalho, que proviam parcialmente o recurso para afastar a exigência relativa aos recibos no total de R\$ 20.500,00 e, no que tange aos recibos no total de R\$ 13.030,00,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

desqualificavam a multa de ofício, reduzindo-a a 75%. Designado para redigir o voto vencedor quanto ao afastamento integral da exigência relativa aos recibos no total de R\$ 13.030,00, pela ocorrência da decadência, o Conselheiro Nelson Mallmann.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 24 FEV 2006

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

Recurso nº. : 143.832
Recorrente : ROBERTO SANT'ANNA SÉRGIO

RELATÓRIO

DA AUTUAÇÃO

Contra o interessado acima identificado foi lavrado, em 26/03/2004, pela Delegacia da Receita Federal em São José do Rio Preto/SP, o Auto de Infração de fls. 60 a 64, no valor de R\$ 31.145,67, relativo a Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF do exercício de 1999, ano-calendário de 1998, acrescido de Multa de Ofício Qualificada (150%) e Juros de Mora, tendo em vista a glosa de deduções de despesas médicas.

O relatório do acórdão de primeira instância assim resumiu a autuação (fls. 97 a 99:

"4. No Termo de Constatação Fiscal de fls. 55 a 59, foram consignadas as seguintes observações acerca do auto de infração objeto do presente:

- A ação fiscal foi iniciada por ter-se verificado nos últimos anos um crescimento enorme nas despesas médicas concernentes às especialidades de Psicologia, Fisioterapia e Odontologia, sendo que se constatou através de uma apuração especial desenvolvida na DRF São José do Rio Preto que um grupo de profissionais dessas áreas de especialização vem procedendo a um verdadeiro derramamento de recibos inidôneos na cidade e região.

- Como conclusão deste trabalho verificou-se que alguns desses 'profissionais' não existem, não estando habilitados e autorizados a desempenhar tais funções e outros, embora tenham exercido normalmente

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

as suas atividades, emitiram recibos sem a efetiva prestação de serviços.

- Foi o contribuinte intimado em 31/10/2002, por meio do Termo de Início de Ação Fiscal de fls. 13 a 15, a apresentar os comprovantes das despesas médicas declaradas, documentação hábil e idônea que comprove a efetiva prestação desses serviços e ainda comprovantes dos pagamentos efetuados aos profissionais envolvidos;

- Não tendo atendido à solicitação acima, lavrou a fiscalização o Termo nº 02 de Reintimação Fiscal (fls. 16 a 18), reiterando a apresentação dos mesmos elementos e solicitações anteriores;

- Em sua resposta de 09/12/2002 (fl. 19) o contribuinte fiscalizado alegou que:

1. os recibos médicos emitidos pela psicóloga Sandra Maria de Melo Amaral dizem respeito a tratamentos psicológicos realizados junto à sua esposa e seu filho, no consultório da mesma,

2. os pagamentos foram efetuados em espécie,

3. os recibos médicos em nome de Adriana C. de Aquino Rosa no montante de R\$ 20.500,00 não foram localizados, sujeitando-se a qualquer imposto que venha a ser cobrado.

- Em atendimento ao Termo nº 03 de Reintimação Fiscal (fls. 24 a 26), apresentou o fiscalizado 11 recibos médicos relativos aos serviços prestados por Sandra Maria de Melo Amaral, no ano de 1998.


- Em procedimento fiscal realizado junto à profissional abaixo constatou-se a inidoneidade de documentos emitidos por ela conforme descrito a seguir:

a) Em nome de Adriana Cristina de Aquino Rosa, CPF: 098.354.048-95, foi elaborada a Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz (fl. 54), homologada pelo Delegado da Receita Federal em São José do Rio Preto/SP, conforme Processo Administrativo nº 10850.00844/2002-73, tendo sido expedido o Ato Declaratório Executivo nº 54, publicado no DOU em 04/06/2002, concluindo que os recibos emitidos pela profissional no período de 01/01/1.997 até 15/04/2.002, são imprestáveis e ineficazes, para a dedução da base de cálculo do Imposto de *qu*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

Renda Pessoa Física.

- A profissional Sandra Maria reconheceu o contribuinte como seu paciente e declarou que deixou de constar seu carimbo em alguns recibos por mero esquecimento;
- Não apresentou qualquer outro meio de prova para dar sustentação às suas alegações;
- Tendo sido encaminhado ofício ao Conselho Regional de Psicologia (fl. 52), esclarece o mesmo, na declaração de fl. 53, que a profissional Sandra Maria teve ser registro cancelado no período de 08/12/95 a 18/03/99 reativando sua inscrição em 19/03/99;
- O contribuinte, beneficiário dos recibos, deixou também de apresentar documentos hábeis e idôneos que comprovassem o efetivo pagamento das despesas.
- Assim, concluiu a Fiscalização que o contribuinte fiscalizado não utilizou os serviços médicos dos profissionais acima citados, ficando caracterizado o evidente intuito de fraude visando reduzir o imposto devido no ano-calendário 1998, e por esta razão procedeu-se à glosa dos mesmos, com a aplicação da multa qualificada (150%).
- Finalmente, nos termos do Decreto/Portaria nº 2.730 de 10/08/98 e Portaria SRF nº 2.752 de 11 de outubro de 2001, foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais em 29/03/2004, protocolizada sob nº10850.000621/2004-78.
- Foi ainda glosada a despesa médica pleiteada em nome do profissional Mario R. Louza Neto, no valor de R\$ 200,00, tendo em vista que o recibo apresentado não tem condições para se verificar a assinatura e a emissão (fl. 22), cuja autuação foi efetuada com a imposição da multa de 75%.
- O contribuinte apresentou, SOB AÇÃO FISCAL, a declaração retificadora do ano-calendário de 1998, excluindo as despesas médicas relativas a Adriana Cristina de Aquino Rosa, no valor de R\$ 20.500,00." 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado da autuação em 02/04/2004 (fls. 68), o contribuinte apresentou, em 29/04/2004, tempestivamente, a impugnação de fls. 80 a 88, contendo as alegações assim resumidas no relatório do acórdão de primeira instância:

“- A primeira intimação recebida pelo contribuinte ocorreu em 31/10/2002.

- Em 11/11/2002 encaminhou o requerente pela Internet a declaração retificadora referente ao ano-calendário de 1998 excluindo das deduções o montante de R\$ 20.500,00 relativo à profissional Adriana Cristina de Aquino Rosa.

- Posteriormente, em 28/11/2002 o contribuinte recebeu o Termo nº 02 de reintimação e em 10/12/2002 o Termo nº 03.

- Assim, como se percebe, entre os Termos de Intimação, de Reintimação e o Auto de Infração foram transcorridos mais de 60 dias, e assim, nos termos do parágrafo 2º do artigo 7º, do Decreto nº 70.235/72, a declaração retificadora do contribuinte, entregue em 11/11/2002, ganhou 'status' de espontânea, não cabendo mais a imposição da multa de ofício.

- Foi requerido o pedido de parcelamento do IRPF apurado na declaração retificadora, bem como dos acréscimos legais.

- A fiscalização “forçou” o agravamento da multa para sustentar o lançamento, preliminarmente, porque sem ele a decadência teria ocorrido em 31/12/2003.

- A fiscalização autuou a profissional Sandra Maria de Melo Amaral considerando como rendimento tributável o valor que fora pago à mesma pelo ora requerente, ou seja, R\$ 13.030,00.

- Assim, configura-se um contrasenso absurdo a fiscalização alegar que os tratamentos não foram realizados sendo que foram considerados como rendimentos recebidos o valor por ele pago à profissional. *pel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

- A matéria da habilitação profissional é questão afeta à fiscalização do órgão competente, e transcende à responsabilidade do contribuinte, que de boa-fé utilizou-se de seus serviços profissionais.
- Transcreve entendimento do TRF da 2ª região em caso semelhante.
- Não existe na legislação qualquer norma que vincule a dedutibilidade de despesas com psicólogo ao pagamento exclusivo por meio de cheques ou por depósito.
- Assim, os recibos dos pagamentos das despesas com terapia psicológica do contribuinte, cuja emissão e assinatura foram confirmados pela profissional Sandra Maria, são as provas de que houve o efetivo pagamento.
- Não houve o “evidente intuito de fraude” previsto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 para aplicar-se a multa qualificada.”

DO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em 24/09/2004, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP exarou o Acórdão DRJ/SPOII nº 8.631 (fls. 95 a 114), assim ementado:

“PRELIMINAR. DECADÊNCIA.

Presente o dolo, aplica-se a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN, iniciando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

PRELIMINAR. ESPONTANEIDADE.

A denúncia espontânea está prevista no art.138 do CTN e exige que esta seja acompanhada, se for o caso, do pagamento devido e dos juros de mora. O parcelamento de débito não consubstancia denúncia espontânea, pois essa somente se caracteriza com o pagamento imediato e integral. *pel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a glosa da despesa médica que não tiver sido expressamente contestada.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. Se a profissional que emitiu o recibo de honorários pela prestação de serviços psicológicos não é legalmente habilitada perante o Conselho Regional de Psicologia, é de ser glosado o abatimento da renda bruta, por inidôneo o recibo.

MULTA QUALIFICADA. A caracterização de ação dolosa visando a reduzir o montante do imposto devido, dá ensejo à aplicação da multa qualificada.

Lançamento Procedente.”

DO RECURSO VOLUNTÁRIO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificado do acórdão de primeira Instância em 18/10/2004 (fls. 118), o contribuinte apresentou, em 12/11/2004, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fls. 119 a 133.

Às fls. 138 a Autoridade Preparadora informa que foi efetuado o arrolamento de bens (fls. 134/136).

O recurso reprisa as razões contidas na impugnação e acrescenta que, no caso, teria se operado a decadência, uma vez que o lançamento ocorreu após cinco anos, contados de 31 de dezembro do ano-calendário (cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes). *gd*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 138, que trata do envio dos autos a este Primeiro Conselho de Contribuintes.

É o Relatório. *pl*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

VOTO VENCIDO

Conselheira MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Relatora

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Trata o presente processo, de Auto de Infração por glosa de deduções a título de despesas médicas.

Primeiramente, convém esclarecer que não foi impugnada a glosa da dedução no valor de R\$ 200,00.

A peça de defesa traz as seguintes alegações, em síntese:

a) preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento, vez que formalizado após cinco anos do fato gerador;

b) quanto aos recibos relativos a Adriana C. de Aquino Rosa, no total de R\$ 20.500,00:

- a primeira intimação da fiscalização ocorreu em 31/10/2002 e, em 11/11/2002, espontaneamente, foi apresentada Declaração Retificadora excluindo tal dedução; houve reintimação em 28/11/2002 e 10/12/2002, portanto entre os Termos de Intimação/Reintimação e o Auto de Infração passaram-se mais de 60 dias, ganhando assim

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

a retificação o *status* de espontânea, não cabendo multa de ofício, nos termos do art. 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

- ademais, foi solicitado o parcelamento (PAES) do IRPF apurado na Declaração Retificadora, que engloba a matéria tributável objeto da autuação;

c) no que tange aos recibos referentes a Sandra Maria de Melo Amaral, no total de R\$ 13.030,00:


- a fiscalização "forçou" a qualificação da multa, para evitar a decadência;

- dita profissional foi autuada, cobrando-se dela IRPF considerando-se como rendimento tributável o valor acima, pago pelo contribuinte;

- ainda que no período de 08/12/1995 a 18/03/1999 a profissional em tela tenha tido cancelada a inscrição no respectivo Conselho, tal fato não é de responsabilidade do recorrente, tampouco constitui motivo para que seja desconsiderado o tratamento efetivamente prestado;

- a profissional em tela não possui contrato de locação de imóvel por ser este de propriedade de seu sogro;

- também não é de responsabilidade do contribuinte o fato de a profissional não possuir alvará nem demonstrar despesas relativas à atividade profissional;

- não há norma que vincule dedutibilidade de despesas ao pagamento exclusivo com cheque ou depósito; 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

- não houve intuito de fraude por parte do contribuinte, portanto não se justifica a qualificação da multa.

Tendo em vista as peculiaridades de cada conjunto de recibos, referentes às duas profissionais envolvidas, os casos serão tratados em separado.

Relativamente aos recibos da profissional Adriana C. de Aquino Rosa, no total de R\$ 20.500,00

Em sua impugnação, o contribuinte não questionou o mérito da autuação, mas apenas argüiu a preliminar de espontaneidade, tendo em vista a apresentação de declaração retificadora.

A esse respeito, o Decreto nº 70.235, de 1972, assim estabelece:

“Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - (...)

§ 1º. O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º. Para os efeitos do disposto no §1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.”

Do exame das peças do processo, verifica-se que, entre o recebimento, pelo contribuinte, da última intimação para apresentação de documentos, em 13/12/2002

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA


Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

(fls. 26), e a ciência do Auto de Infração, em 02/04/2004 (fls. 68), o lapso temporal supera em muito os sessenta dias previstos no dispositivo legal acima transcrito, de sorte que a espontaneidade foi efetivamente readquirida pelo autuado.

Assim sendo, não há que se falar em exigência do tributo por meio de Auto de Infração, uma vez que declarado espontaneamente mediante a apresentação de Declaração de Ajuste Anual Retificadora (fls. 09 a 12).

Relativamente aos recibos da profissional Sandra Maria de Melo Amaral, no total de R\$ 13.030,00

No que tange a esta profissional, convém recordar os argumentos trazidos pelo contribuinte e resumidos no início do presente voto, em face da justificativa da fiscalização para promover a glosa dos recibos, aplicando a multa qualificada:

- a fiscalização "forçou" a qualificação da multa, para evitar a decadência;
- dita profissional foi autuada, cobrando-se dela IRPF considerando-se como rendimento tributável o valor pago pelo contribuinte;
- ainda que no período de 08/12/1995 a 18/03/1999 a profissional em tela tenha tido cancelada a inscrição no respectivo Conselho, tal fato não é de responsabilidade do recorrente, tampouco constitui motivo para que seja desconsiderado o tratamento efetivamente prestado;
- dita profissional não possui contrato de locação de imóvel por ser este de propriedade de seu sogro; 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23

Acórdão nº. : 104-21.228

- também não é de responsabilidade do contribuinte o fato de a profissional não possuir alvará nem demonstrar despesas relativas à atividade profissional;

- não há norma que vincule dedutibilidade de despesas ao pagamento exclusivo com cheque ou depósito;

- não houve intuito de fraude por parte do contribuinte, portanto não se justifica a qualificação da multa.

Em face de tais alegações, assim se manifesta o Julgador de primeira instância:

"71. No caso presente, a fiscalização efetuou a glosa do montante de R\$ 13.030,00 relativos ao suposto tratamento realizado pelo contribuinte no ano-calendário de 1998 com a psicóloga Sandra Maria de Melo Amaral, tendo em vista a informação de fl. 53 do Conselho Regional de Psicologia de que a referida profissional teve sua inscrição cancelada no período de 08/12/95 a 18/03/99, incluindo-se aqui o ano-calendário objeto do Auto de Infração.

(...)

73. Cabe primeiramente transcrever alguns artigos relativos à matéria em questão do Decreto nº 79.822 de 17 de junho de 1977, que regulamenta a Lei nº 5.766, de dezembro de 1971, que criou o Conselho Federal e os Conselhos Regionais de Psicologia e dá outras providências:

'Art. 1º - O exercício da Profissão de Psicólogo, nas suas diferentes categorias, em todo território nacional, somente será permitido ao portador de Carteira de Identidade Profissional expedida pelo Conselho Regional de Psicologia respectiva jurisdição.

(...) *psl*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

Art. 50 - O pagamento de anuidade ao Conselho Regional constitui condição de legitimidade do exercício da profissão de psicólogo.

(...)

Art. 62. A suspensão por falta de pagamento de anuidades, emolumentos, taxas e multas só cessará com a satisfação da dívida, podendo ser cancelada a inscrição após decorridos 3 (três) anos.' (grifos nossos)

74. No período em que sua inscrição estava cancelada (08/12/95 a 18/03/99), a psicóloga Sandra Maria de Melo Amaral não possuía carteira profissional válida e portanto não poderia exercer a profissão de psicóloga, nos termos do artigo 1º do Decreto nº 79.822/77 acima transcrito.

75. Ademais, conforme artigo 50 acima transcrito do mesmo Decreto já citado, o pagamento da anuidade ao Conselho Regional de Psicologia é condição de legitimidade do exercício da profissão de psicólogo.

76. Assim, tendo em vista que a profissional, de cujos recibos o contribuinte se utilizou para pleitear deduções de despesas médicas, não estava habilitada para o exercício profissional no ano-calendário de 1998, uma vez que sua inscrição junto ao Conselho Regional de Psicologia estava cancelada naquele período, tais recibos não servem para embasar a pleiteada dedução e, portanto, há que se manter a glosa do montante de R\$ 13.030,00.

77. Nesse sentido, inclusive, aponta a jurisprudência administrativa, ao tratar de inabilitação de profissional prestador de serviços alcançados pela dedução de despesas médicas:

DESPESA ODONTOLÓGICA - Se o profissional que emitiu o recibo de honorários pela prestação de serviços odontológicos não é legalmente habilitado perante o Conselho Regional de Odontologia, é de ser glosado o abatimento da renda bruta, por inidôneo o recibo. (Ac. 1º CC 106-2.753 e 2.754/90 - DO 19/10/90).

78. Uma vez comprovado que a profissional Sandra Maria de Melo Amaral estava inabilitada legalmente para exercer a atividade de psicóloga no ano-calendário de 1.998, os supostos pagamentos efetuados pelo contribuinte a esta profissional, por serviços eventualmente prestados,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228


constituíram mera liberalidade, não sendo passíveis de cômputo na declaração de ajuste anual, a título de dedução de despesas médicas.

79. Assim sendo, por falta de cumprimento de um dos requisitos legais para admissibilidade da dedução das despesas médicas, ora glosada, ou seja, a habilitação profissional, fica prejudicado o argumento do suplicante, no sentido de que houve a efetiva prestação dos serviços.”

A despeito de todos esses argumentos, corroborados pela legislação de regência, o contribuinte limita-se a repetir, no recurso, as mesmas razões contidas na impugnação, já devidamente espancadas no acórdão de primeira instância, restando a esta Conselheira apenas adotar os fundamentos da decisão recorrida, relativamente ao mérito da glosa.

Não obstante, no que tange à aplicação da penalidade, entendo que a inabilitação temporária da psicóloga Sandra Maria de Melo Amaral, embora dê ensejo à glosa do respectivo abatimento, não pode ser motivo para a atribuição de evidente intuito de fraude ao contribuinte, de sorte que a multa, no caso dessa profissional, deve ser desqualificada, reduzindo-se o seu percentual a 75%.

Nesse passo, entendo que a arguição de decadência deve ser afastada, pelos motivos a seguir expostos.

O art. 150 do CTN, já transcrito no presente voto, regula o direito de a Fazenda Nacional homologar o procedimento levado a cabo pelo contribuinte, o que, no caso do Imposto de Renda Pessoa Física, é a entrega da Declaração de Ajuste Anual, com a apuração do imposto a pagar ou a restituir. Até porque, antes disso, não há que se falar em lançamento, já que a base de cálculo só será apurada mediante a computação das deduções cabíveis. 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

No caso em apreço, o fato gerador ocorreu no ano-calendário de 1998, tendo sido a Declaração de Ajuste Anual apresentada em 30/04/1999 (fls. 05). Assim, o lançamento só poderia ter sido efetuado após 30/04/1999, encerrando-se o prazo em 30/04/2004. Tendo o contribuinte tomado ciência do Auto de Infração em 02/04/2004 (fls. 68), obviamente não ocorreu a decadência.

Diante do exposto, DOU provimento PARCIAL ao recurso para, relativamente aos recibos no total de R\$ 20.500,00, ACOLHER a preliminar de espontaneidade na retificação da Declaração de Ajuste Anual e, no que tange aos recibos no total de R\$ 13.030,00, REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito, desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a a 75%.

Sala das Sessões - DF, em 07 de dezembro de 2005


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NELSON MALLMANN, Redator-designado

Com a devida vênia da nobre relatora da matéria, Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, permito-me divergir de seu voto no que tange sobre a contagem do prazo decadencial nos casos quando se tratar de lançamentos que abrangem imposto de renda pessoa física.

A Conselheira Relatora 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 pessoa física relativo a apuração incorreta do resultado, ou seja, o contribuinte, pessoa física, deduziu, indevidamente, despesas médicas (glosa de despesas médicas).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

Nota-se, que o recorrente argüi a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 1999, ano-calendário de 1998, sob o entendimento que no imposto de renda das pessoa físicas 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 ao amparo do artigo 150, § 4º do CTN.

Quanto a preliminar de decadência fico com a corrente que entende que a modalidade de lançamento a que se sujeita o imposto sobre a renda de pessoas físicas é a do lançamento por homologação, cujo fato gerador se completa no encerramento do ano-calendário e em assim sendo, o imposto lançado relativo ao exercício de 1999, já se encontrava alcançado pelo prazo decadencial na data da ciência do auto de infração (02/04/04), de acordo com a regra contida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

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

Aliás, a despeito da inovação introduzida pelo artigo 2º da Lei nº 7.713, de 1988, pelo qual estipulou-se que “o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem recebidos”, há que se ressaltar a relevância dos arts. 24 e 29 deste mesmo diploma legal e dos arts. 12 e 13 da Lei nº 8.383, de 1991 mantiveram o regime de tributação anual (fato gerador complexo) para as pessoas físicas.

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

Em relação ao cômputo mensal do prazo decadencial, observe-se que a Lei nº 7.713, de 1988, instituiu, com relação ao imposto de renda das pessoas físicas, a tributação mensal à medida que os rendimentos forem auferidos. Contudo, embora devido

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

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

Ora, a base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

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

Desta forma, após a análise dos autos, tenho para mim, que na data da lavratura do Auto de Infração, estava extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário relativo ao exercício de 1999 ano-calendário de 1998, já que acompanho a corrente que entende que o lançamento na pessoa física se dá por homologação, cujo marco inicial da contagem do prazo decadencial é 31 de dezembro do ano-calendário em

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

que ocorreu o fato gerador do imposto de renda questionado, ou seja, o fisco teria prazo legal até 31/12/03, para formalizar o crédito tributário discutido neste exercício.

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

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato 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 montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

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 nº. 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. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

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

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

(...)

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

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

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

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

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

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

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

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 (contribuinte omissor na entrega da declaração de rendimentos).

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

anterior, por vício de forma.

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

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

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

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

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada.

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

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

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

É fantasioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

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

O tributo oriundo de imposto de renda pessoa física, a partir do ano-calendário de 1990, se encaixa na regra do art. 150 do CTN, onde a própria legislação aplicável (Lei nº. 8.134/90) atribui aos contribuintes o dever, quando for o caso, da declaração anual, onde os recolhimentos mensais do imposto constituem meras antecipações por conta da obrigação tributária definitiva, que ocorre no dia 31 de dezembro do ano-base, quando se completa o suporte fático da incidência tributária.

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

Em assim sendo, e levando em conta a desqualificação da multa de lançamento de ofício, não estava correto, na data da lavratura do auto de infração, a Fazenda Nacional constituir crédito tributário com base em imposto de renda pessoa física, relativo ao ano-calendário de 1998. O prazo quinquenal para que o fisco promovesse o lançamento tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 1998, começou, então, a fluir em 31/12/98, exaurindo-se em 31/12/03, tendo tomado ciência do lançamento, em 02/04/04, conforme consta nos autos, já estava, na data da ciência, decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo a este exercício.

À vista do exposto e por ser de justiça meu voto é no sentido de ACOLHER

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000620/2004-23
Acórdão nº. : 104-21.228

a preliminar de decadência para declarar extinto o direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário referente ao exercício de 1999, ano-calendário de 1998.

Sala das Sessões - DF, em 07 de dezembro de 2005



NELSON MALLMANN