



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002488/00-71  
Recurso nº. : 138.446  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1996  
Recorrente : LUCINEI LEITE RODRIGUES TEIXEIRA  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA - DF  
Sessão de : 17 DE SETEMBRO DE 2004  
Acórdão nº. : 106-14.214

**IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - DECADÊNCIA**  
- O direito de a Fazenda Pública da União constituir crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso de Contribuinte Omissor na entrega de Declaração, a teor do disposto no artigo 173, I, do CTN.

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. LEGALIDADE.**

Sobre o imposto apurado e lançamento de ofício, está prevista, na lei vigente, a aplicação de multa de ofício e juros de mora à taxa Selic.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.**

Tributam-se anualmente, a partir de apuração mensal, como rendimentos omitidos, os acréscimos patrimoniais a descoberto, caracterizados por sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda auferida e não declarada, não justificados pelos rendimentos declarados, tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte.

**MULTA POR FALTA/ATRASSO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.**

Não é ser cabível a cumulação de multa por falta/atraso na entrega da declaração quando a multa de ofício já estiver sendo cobrada.

Recurso parcialmente provido.


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUCINEI LEITE RODRIGUES TEIXEIRA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para considerar como origem no mês de maio o montante de R\$ 12.237,50, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. O presidente declarou-se impedido nos termos do art. 15, II, do Regimento dos Conselhos de Contribuintes. Assumiu a presidência, o conselheiro Romeu Bueno de Camargo, com amparo no art. 6º parágrafo único do Regimento supra.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10120.002488/2000-71  
Acórdão n.º : 106-14.214

  
ROMEU BUENO DE CAMARGO  
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

  
JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 27 OUT 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, LUIZ ANTONIO DE PAULA, GONÇALO BONET ALLAGE e ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10120.002488/2000-71  
Acórdão n.º : 106-14.214

Recurso n.º : 138.446  
Recorrente : LUCINEI LEITE RODRIGUES TEIXEIRA

## RELATÓRIO

Contra Lucinei Leite Rodrigues Teixeira foi lavrado auto de infração (fls. 49 a 56), em 26.05.00, por meio do qual foi exigido crédito tributário decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto e não apresentação de Declaração de Ajuste do exercício 1996, ano-calendário 1995, resultando em exigência fiscal no valor total de R\$ 24.666,42, sendo R\$ 8.598,77 devidos a título de principal, R\$ 6.449,07 a título de multa de ofício, R\$ 1.719,75 a título de multa regulamentar pela falta de entrega da declaração e R\$ 7.898,83 a título de juros de mora, conforme demonstrativo de crédito (fls. 01).

Infere-se dos autos do processo que a ação fiscal originou-se em virtude de ofício da 1ª Vara da Justiça Federal de Goiânia (fls. 02), expedido com o fito de que a Secretaria da Receita Federal prestasse informações acerca do Mandado de Segurança impetrado pela ora Requerente (fls. 03 a 13), cujo objeto é o desembaraço aduaneiro de veículo importado pela contribuinte, sem o pagamento do ICMS.

No curso do procedimento, constatou a Fiscalização que a ora Recorrente não apresentou Declaração de Ajuste Anual até 1998, fato este que ensejou o envio de notificações (fls. 29, 33, 38 e 40) à Contribuinte objetivando esclarecimentos quanto: (i) à aquisição de veículos no período fiscalizado; (ii) aos três boletos de pagamentos, no valor de R\$ 4.181,77 cada, efetuados junto ao Banco Real (fls. 36).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10120.002488/2000-71  
Acórdão n.º : 106-14.214

Atendendo às intimações da SRF, a Contribuinte expôs, em sua única manifestação (fls. 34), que a aquisição do veículo importado não se efetivou porque o mesmo não adentrou no território nacional, motivo pelo qual obteve a restituição do valor anteriormente pago.

Deve-se observar, ainda, que, com o intuito de instruir a ação fiscal, foram emitidas intimações e ofícios à SEAGO GOIÁS AUTOMÓVEIS LTDA. (fls. 20 e 26), à JORLAN CAMINHÕES (fls.22) e ao DETRAN/GO (fls.42 e 43), tendo havido respostas destes dois últimos às fls. 24/25 e 44 a 47.

Cientificada em 02.06.00 do Auto de Infração (fl. 58), a Recorrente apresentou Impugnação, em 26.06.00 (fls. 65 a 84) alegando, em síntese, que:

- (i) Decaiu o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário relativo à aquisição de disponibilidade econômica em março de 1995, eis que aplicável, *in casu*, o §4º do artigo 150 do CTN (prazo decadencial a partir do fato gerador do tributo);
- (ii) A subsistência do lançamento ofende o Princípio da Legalidade, vez que o fisco utilizou-se de inadmissível presunção simples para imputar à contribuinte o fato gerador do imposto de renda, considerando apenas dados parciais, procedimento este não autorizado por lei, desconsiderando o disposto o artigo 112 do CTN (adoção de fórmula mais benéfica ao contribuinte);
- (iii) Não há prova de pagamento com relação ao valor de R\$ 12.237,50, uma vez que este não se concretizou e o documento anexado à fl. 13 refere-se à Guia de Importação e não à Declaração de Importação e, sendo assim, houve apenas a pretensão de importação, que não foi concretizada;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10120.002488/2000-71  
Acórdão n.º : 106-14.214

- (iv) Na hipótese da manutenção da tributação pretendida, a ora Recorrente tem direito à dedução prevista no artigo 117 do RIR/94 e apuração anual do imposto, consoante disposição da IN SRF 46/97;
- (v) Há impossibilidade jurídica de aplicação concomitante de multa regulamentar e multa de ofício proporcional;
- (vi) Inconstitucionalidade da taxa SELIC para cálculo dos juros moratórios devidos; e
- (vii) Efeito confiscatório da multa exigida;

Destarte, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF houve por bem, no acórdão 05.754 (fls. 86 a 100), declarar o lançamento parcialmente procedente, a fim de afastar a cobrança da multa regulamentar, em decisão assim ementada:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

*Exercício: 1996*

***Ementa: NORMAS GERAIS - DECADÊNCIA.***

*O direito de a Fazenda Pública da União constituir crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se aquele se der após esta data, conforme o disposto no artigo 173, I, do CTN.*

***INCONSTITUCIONALIDADE – MULTA CONFISCATÓRIA – TAXA SELIC.***

*Na via administrativa, não são suscetíveis de apreciação quaisquer arguições de inconstitucionalidade de leis tributárias ou fiscais, porque as autoridades administrativas, enquanto responsáveis pela execução das determinações legais, devem sempre partir do pressuposto de que o legislador tenha editado leis compatíveis com a Constituição Federal. Noutras palavras, as autoridades administrativas não podem negar aplicação às leis regularmente emanadas do Poder Legislativo.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10120.002488/2000-71  
Acórdão n.º : 106-14.214

**ÔNUS DA PROVA.**

*Cabe ao contribuinte a prova dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.*

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. LEGALIDADE.**

*Sobre o imposto apurado e lançamento de ofício, está prevista, na lei vigente, a aplicação de multa de ofício e juros de mora à taxa Selic.*

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.**

*Tributam-se, mensalmente, como rendimentos omitidos, os acréscimos patrimoniais a descoberto, caracterizados por sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda auferida e não declarada, não justificados pelos rendimentos declarados, tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte.*

**MULTA POR FALTA/ATRASSO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.**

*Com base no princípio segundo o qual a penalidade maior absorve a menor, entende-se não ser cabível a multa por falta/atraso na entrega da declaração quando a multa de ofício já estiver sendo cobrada.*

***Lançamento Procedente em Parte.***

A fundamentação do *decisum a quo*, quanto à argüição de decadência, consiste na aplicação do artigo 173, I, do CTN, afastando, destarte, a pretensão da impugnante, que se baseava no artigo 150, § 4º, da citada lei complementar. Isso porque o lançamento por homologação, *in casu*, não teria existido uma vez que a contribuinte não declarou o crédito, tampouco pagou o imposto devido. Trata-se, assim, de lançamento de ofício, cuja decadência encontra respaldo legal na norma insculpida do artigo 173, I, do CTN.

Não acolheu, ainda, a tese de inaplicabilidade da SELIC, como base para cálculo de juros de mora, eis que na esfera administrativa não se permite análise de controle de constitucionalidade (artigos 97 e 102 da Carta Magna), bem



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10120.002488/2000-71  
Acórdão n.º : 106-14.214

como tal proceder encontra previsão legal expressa. Sob os mesmos argumentos, rechaçou o caráter confiscatório das multas aplicadas.

Segundo entendimento da Autoridade Julgadora, a variação patrimonial a descoberto foi devidamente calculada, vez que a fiscalização apenas dispunha dos dados constantes dos autos. Assim, tendo em vista que as pessoas físicas, conforme legislação pertinente, estão adstritas ao regime de caixa, devem, portanto, ser considerados as entradas e saídas mensais efetivas de recursos para efeito de apuração da base de cálculo do IRPF.

Tentou, outrossim, demonstrar a legalidade dos lançamentos realizados versando sobre acréscimo patrimonial a descoberto utilizando-se do permissivo legal constante do §1º do artigo 3º da Lei 7.713/88, onde, segundo sua exegese, há presunção legal de percepção de renda, rejeitando, portanto, a tese de presunção simples. Salientou, ademais, que a contribuinte teve diversas oportunidades de fornecer elementos demonstrando seu fluxo financeiro, todavia, a mesma manteve-se inerte.

A ora Recorrente logrou êxito, no entanto, em seu inconformismo acerca da aplicação concomitante das multas regulamentar e de ofício. O órgão julgador entendeu viável a aplicação do princípio exposto no artigo 70 do Código Penal.

Cientificada da decisão (fls. 104), em 15.09.03, interpôs, em 13.10.03, Recurso Voluntário (fls. 105 a 125), sob os seguintes argumentos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10120.002488/2000-71  
Acórdão n.º : 106-14.214

- (i) O objeto da homologação é o lançamento e não o pagamento, como teria afirmado o órgão julgador, motivo pelo qual, aplica-se a decadência prevista no artigo 150, § 4º do CTN;
- (ii) Houve presunção simples na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto eis que não há nos autos do processo levantamento do patrimônio da contribuinte;
- (iii) Contradição do acórdão guerreado acerca da apuração mensal do imposto devido, eis que o *decisum* aduz que os rendimentos utilizado em bases mensais para fins de apuração da base de cálculo do imposto, não se sujeitam ao recolhimento mensal.
- (iv) Requer a aplicação do abatimento das parcelas isentas, nos termos do artigo 117 do RIR/94, caso seja declarado devido o tributo;
- (v) Ilegalidade e Inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC, para fins de cálculo dos juros moratórios, dada sua natureza remuneratória; e
- (vi) Caráter confiscatório e expropriatório da multa prevista de ofício;

Além das razões de recurso, apresentou relação de bens e direitos para fins de arrolamento (fls. 126 e 132/133) e Declaração de Ajuste Anual exercício 2003, ano-calendário 2002 (fls. 127 a 130).

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n.º : 10120.002488/2000-71  
Acórdão n.º : 106-14.214

VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, inclusive com apresentação de arrolamento, devendo, portanto, ser conhecido.

Primeiramente, quanto à preliminar de decadência do direito de a Fiscalização lançar o crédito tributário, compactuo com a decisão de primeira instância por dois motivos.

Primeiramente, deve-se levar em consideração o fato de que a Contribuinte encontrava-se omissa na entrega da declaração de rendimentos do ano-calendário em epígrafe. Assim sendo, ainda que se trate, em princípio, de lançamento por homologação, desloca-se o critério de contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário do artigo 150, parágrafo quarto do Código Tributário Nacional para o artigo 173, inciso I do mesmo diploma:

*“O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados:*

*I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado...”*

Assim, reportando-se o lançamento em questão ao ano-calendário de 1.995, e considerando-se que o lançamento somente poderia ter sido efetuado a partir de 1.996, o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário teria se extinguido em 31.12. 2001.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10120.002488/2000-71  
Acórdão n.º : 106-14.214

De outro lado, ainda com relação à decadência, não procede o argumento da Recorrente de que o imposto incide em bases mensais. Neste particular, de se reconhecer que com a edição da Lei 7.713/88 o imposto de renda passou a ser recolhido mensalmente. Porém, a Lei nº 8.134 de 27 de dezembro de 1990 assim determinou:

*“Art. 9º - As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.*

*Parágrafo único. A declaração, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o dia 25 (vinte e cinco) do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital.*

*Art. 10 - A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:*

- I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e*
- II - das deduções de que trata o art. 8º.*

*Art. 11 - O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:*

*I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);*

*II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária, do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10) ”.*

*Art. 12 - Para fins do ajuste de que trata o artigo anterior, o Imposto sobre a Renda será calculado mediante aplicação, sobre a base de cálculo (art. 10), de alíquotas progressivas, previstas no art. 25 da Lei nº 7.713, de 1988, constantes de tabela anual.”*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10120.002488/2000-71  
Acórdão n.º : 106-14.214

Dessa forma, embora instituído o sistema de bases correntes, inclusive com determinação de pagamentos mensais a título de antecipação, a base de cálculo do imposto é apurada em 31.12 do ano-calendário sob análise, de modo que, ainda que se admitisse que o prazo decadencial na hipótese em comento fosse contado na forma do artigo 150, parágrafo quarto do CTN, ainda assim não teria se operado a decadência.

Tal se deduz uma vez que o fato gerador do imposto sobre a renda da pessoa física ocorre no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário, e que, no caso ora analisado, o fato gerador teria se dado em 31 de dezembro de 1995, e as autoridades fiscais poderiam efetuar o lançamento do crédito tributário até 31 de dezembro de 2000.

Desse modo, não há que se falar em decadência, rejeitando-se, portanto, os argumentos que fundamentam a *Preliminar nesse sentido*.

*De outra parte, quanto à alegação de que houve presunção simples na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, eis que não há nos autos do processo levantamento do patrimônio da contribuinte, de se ressaltar que a Contribuinte foi regularmente intimada a apresentar a documentação relativa aos anos-calendário fiscalizados, tendo apenas atendido a uma intimação na qual apresentou esclarecimentos acerca da não concretização da aquisição do automóvel Honda Civic, não apresentação das declarações dos exercícios de 1.992 a 1.996., Certificado de Registro do Veículo Fiat Tempra (fls. 35) e cópias de 3 recibos de pagamento por ela efetuados (fls. 36).*

De fato, não há outros elementos que pudessem respaldar as aplicações de recursos efetuadas pela Recorrente, bem como que justificassem a elaboração de qualquer quadro demonstrativo de fluxo financeiro no período.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10120.002488/2000-71  
Acórdão n.º : 106-14.214

De se acatar os argumentos contidos na R. Decisão de fls. 99, no sentido de que os únicos elementos - e nem sequer seriam indícios, posto que trazidos pela própria Recorrente - revestem-se da qualidade de presunções, não de fato, mas de direito, a teor do artigo 855 do RIR/94, que determinava que o acréscimo patrimonial deve ser tributado quando a autoridade lançadora comprovar à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento a rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou tributados exclusivamente na fonte.

E neste ponto, de se acatar as informações trazidas aos autos por meio de Intimações efetuadas a terceiros que esclareceram negócios contratados com a Recorrente.

Não obstante, em se tratando de apuração de base de cálculo sob a forma de acréscimo patrimonial a descoberto, entendo, a teor dos votos vencidos na Decisão de Primeira Instância, que o valor alegadamente recebido por conta do desfazimento do negócio de compra do veículo Honda Civic em maio de 1.995 deveria ser considerado como origem de recursos posto que tributado em março desse mesmo ano-calendário.

Quanto ao cálculo do imposto, de se verificar que não merece reparos o cálculo efetuado pela Fiscalização, em conformidade com a legislação vigente à época (Manual de Preenchimento IRPF 1996, pág. 21), o qual, inclusive, contemplou a dedução das parcelas cabíveis na forma da tabela progressiva.

No que se refere à aplicação dos juros de mora com base na Taxa Selic, não obstante seja o entendimento deste julgador que os órgãos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10120.002488/2000-71

Acórdão n.º : 106-14.214

administrativos julgadores têm competência para apreciar matéria de ordem constitucional, manifesto meu posicionamento no sentido de que a aplicação da Taxa Selic na atualização de créditos tributários não ofende qualquer dispositivo do Texto Constitucional.

Ocorre que, ao suspender a atualização monetária dos impostos pagos extemporaneamente, o governo acabou por criar a necessidade de utilização de uma taxa com valores suficientes a desestimular os contribuintes da prática de ato ilícito ou da própria mora.

Outrossim, vale ressaltar que a taxa SELIC tem caráter indenizatório dos custos arcados pelo Estado quando ocorre o inadimplemento do contribuinte que não paga o tributo devido.

No que concerne à alegação de que a aplicação da multa de ofício é indevida, não verifico procedência na argumentação da Recorrente. O princípio do não confisco não se aplica às multas, mas tão somente ao principal. Considerando-se que as multas não possuem natureza tributária, mas sim punitiva, não devem ser submetidas à limitação do aludido princípio. Estas devem sempre obedecer aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, sendo aplicadas como forma de punição ao ato contrário à lei, calcadas pela infração cometida pelo contribuinte. E, vale ressaltar, não é porque a infração cometida no caso em tela está relacionada diretamente à matéria tributária, que o princípio do não confisco – veiculado unicamente aos tributos – deverá ser aplicado também à punição relativa a esta infração.

Por outro lado, ainda que se considere que o princípio do não confisco se aplica às multas, a multa de 75% não poderia ser caracterizada como confiscatória, em razão do entendimento já pacificado do Supremo Tribunal Federal,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10120.002488/2000-71  
Acórdão n.º : 106-14.214

no sentido de que somente as multas calculadas acima do percentual de 100% sobre o valor do tributo podem ser assim caracterizadas, em virtude de sua abusividade.

Por fim, compactuo com a decisão da Primeira Instância no que tange, em última análise, ao não cabimento da não cumulação da multa regulamentar com a multa de ofício.

Diante do todo exposto, dou Provimento Parcial ao Recurso para considerar como origem de recursos, no mês de maio de 1995, o valor referente à devolução de pagamento pela aquisição do veículo Honda Civic no montante de R\$ 12.237,50.

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 2004.



JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI