



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57
Recurso nº. : 131.287
Matéria : IRPF - EX.: 1996
Recorrente : JOSIMAR FERREIRA DE LIMA
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE
Sessão de : 21 DE OUTUBRO DE 2004
Acórdão nº. : 102-46.515

IRPF - LUCRO PRESUMIDO - DISTRIBUIÇÃO - Os rendimentos efetivamente pagos a sócios ou titular de empresa individual registrados na escrituração contábil ou no livro caixa, que ultrapassarem o valor do lucro presumido deduzido do imposto de sobre a renda correspondente serão tributados na fonte e na declaração anual dos referidos beneficiários (Lei nº 8.541, de 23/12/92, art. 20).

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APURAÇÃO MENSAL - O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 1º de janeiro de 1989, é apurado mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurada através de planejamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - CRITÉRIO DE APURAÇÃO - RATEIO MENSAL- O arbitramento dos rendimentos mensais, com a utilização de sistemática de distribuição, por rateio, pela qual os valores constantes da declaração de ajuste anual do contribuinte são distribuídos eqüitativamente pelos doze meses do ano, constitui presunção dos recursos a serem considerados em cada mês no cálculo do acréscimo patrimonial, quando o contribuinte, regularmente intimado, não informa os valores mensais (RIR/99, art. 845, incs. I e II).

JUROS DE MORA - TAXA SELIC – INCONSTITUCIONALIDADE - IMPROCEDÊNCIA - Os juros de mora têm previsão legal específica de aplicação – Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 3º - embasada no § 1º, do art. 161, do CTN (Lei nº 5.172, de 25/10/1966). Pressupõe-se, portanto, que os princípios constitucionais estão nela contemplados pelo controle *a priori* da constitucionalidade das leis. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que cuida do controle *a posteriori*, não pode deixar de ser aplicada se estiver em vigor. A apreciação de alegação de inconstitucionalidade de lei compete exclusivamente ao Poder Judiciário, sendo vedada



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

Processo nº : 10480.012014/00-57
Acórdão nº : 102-46.515

sua apreciação na via administrativa pelo Conselho de Contribuintes (Regimento Interno, art. 22A).

Recurso negado.


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSIMAR FERREIRA DE LIMA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente, momentaneamente, a Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


JOSÉ OLESKOVICZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 NOV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, EZIO GIOBATTA BERNARDINIS, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS e GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ. 



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57
Acórdão nº. : 102-46.515

Recurso nº. : 131.287
Recorrente : JOSIMAR FERREIRA DE LIMA

RELATÓRIO

Contra o contribuinte foi lavrado, em 20/11/2000, auto de infração para exigir o crédito tributário relativo ao exercício de 1996, ano-calendário de 1995, no montante de R\$ 875.665,39, sendo R\$ 318.458,52 de imposto de renda pessoa física, R\$ 318.362,98 de juros de mora calculados até 31/10/2000 e R\$ 238.843,89 de multa proporcional passível de redução (fl. 03), por omissão de rendimentos e acréscimo patrimonial a descoberto.

Relativamente à omissão de rendimento atribuído a sócio, consta do auto de infração (fl. 04) que na folha 9 do Livro Diário da empresa Indústria de Calçados Modelle Ltda (fl. 61) há dois lançamentos contábeis que registram a distribuição de lucros ao contribuinte, em 31/01/1995, no total de R\$ 173.403,70, debitados na conta de Reservas de Lucros (fl. 04).

Com base na documentação disponível, a autoridade lançadora concluiu que do total de R\$ 173.403,70 (fl. 61) dos referidos lucros distribuídos em 31/01/1995, apenas R\$ 11.569,83 podem ser considerados rendimentos isentos, tributando então a diferença de R\$ 161.833,87 (fl. 05).

No tocante ao acréscimo patrimonial a descoberto verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme demonstrativo de Análise da Evolução Patrimonial do Exercício de 1996/Ano-Calendário de 1995 (fls. 298/300).

No demonstrativo consolidado de fl. 294, os rendimentos tributáveis declarados na DIRPF do exercício de 1996, ano-calendário de 1995 (fl. 16), já descontado o respectivo imposto de renda retido na fonte, auferidos das empresas Josimar Representações Ltda, J. Ferreira Calçados Ltda, Josimar F. de Lima e



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57
Acórdão nº. : 102-46.515

Joferlim Comércio Ltda foram considerados mensalmente, conforme planilhas apresentadas pelo contribuinte (fls. 35/38). Os rendimentos tributáveis declarados como recebidos da empresa Indústria de Calçados Modelle Ltda foram considerados conforme Livro Diário (fls. 128/214) e os da empresa Figueiras Calçados Ltda (fls. 16 e 290) à razão de um doze avos ao mês (rateio).

Quanto aos recursos oriundos da alienação, em 23/11/95, do imóvel sito na Rua Nova, nº 363, à empresa Comércio e Representações Vital Ltda, pelo valor de R\$ 1.000.000,00, foi considerado o recebimento de R\$ 150.000,00 em 23/11/95 e R\$ 150.000,00 em 20/12/95, conforme Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda (fls. 46/51) e informação nos itens 05 e 13 da DIRF exercício de 1996, ano-calendário de 1995 (fl. 17).

No que diz respeito à alienação, em 17/01/95, do imóvel sito na Rua Nova, nº 359, à empresa Josimar Representações Ltda, por R\$ 380.000,00, conforme consta da DIRPF/95 (fl. 17) e do Contrato Particular de Compra e Venda (fls. 44/45), por falta de documentação hábil e idônea que comprovasse o efetivo pagamento, não foram considerados como recursos na evolução patrimonial, conforme esclarecimento constante do Auto de Infração (fls. 06/07), abaixo transcritos:

"b.2) Intimado (item 4.1-fl. 22) a apresentar a documentação de alienação do imóvel sito na Rua Nova, nº 359, à empresa Josimar Representações Ltda, CNPJ 11.494.200/0001-64, bem como os comprovantes da data e valor dos efetivos recebimentos, conforme informado no item 04 da Declaração de Bens e Direitos (fl. 17) e no Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital (fl. 20), o contribuinte limitou-se a apresentar Instrumento Particular de Compra e Venda datado de 17/01/95 (fls. 44 e 45).

I – o contribuinte participa dos resultados da referida empresa em 90% e seu cônjuge (fl. 15 e item 6 – fl. 34) em 10% (fl. 263);

II – o valor do imóvel não consta no Balanço Patrimonial dos anos de 1995 e 1996, apresentado na Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica – Ex. 1997 (fl. 265 a 266);



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57

Acórdão nº. : 102-46.515

III – a empresa não dispunha de recursos para efetuar os pagamentos discriminados no supracitado Instrumento Particular de Compra e Venda (fls. 44 a 45), conforme Balanço Patrimonial transcrito na Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica – Ex. 1995 (fl.264) e Receita Bruta informada na Declaração de Rendimentos Pessoa Jurídica – Ex. 1996 (fl. 263), conforme valores simulados, de forma favorável ao contribuinte, no demonstrativo de fl. 295.

Intimamos o fiscalizado (item 2-fls. 102 a 103) e a referida empresa (fl. 105) a apresentarem livros de escrituração contábil ou livro caixa, acompanhado (s) dos documentos que comprovassem data e valor dos pagamentos referentes à alienação, por parte do fiscalizado, do retrocitado imóvel, bem como documentação comprobatória da alienação do mesmo imóvel, por parte da empresa.

Em atendimento, às supracitadas intimações, o contribuinte apenas apresentou a carta resposta de fl. 108, na qual informou que o imóvel não foi alienado pela empresa (item 1) e que deixou de apresentar os livros de escrituração contábil, por ter optado pelo lucro presumido e não ter efetuado escrituração contábil (item 2).”

Diante do exposto, não dispomos de elementos para que seja considerada celebrada, de fato, a alienação do imóvel sito na Rua Nova, nº 359, à empresa Josimar Representações Ltda, e, por conseguinte, o recebimento do respectivo recurso.”O contribuinte foi intimado (item 3.2 e 3.3-fl. 22) a apresentar documentação comprobatória da aquisição, em 17/01/95, dos imóveis sítos na Rua Nova nº 359 e 363, bem como os comprovantes da data e do valor dos pagamentos efetuados no ano-calendário 1995. Em atendimento apresentou o Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda (fls. 27 a 32) através do qual adquiriu os dois imóveis do Banco Banorte S.A., por R\$ 1.016.000,00, dos quais R\$ 10.000,00 pagos em 10/01/95, R\$ 190.000,00 em 17/01/95, R\$ 150.000,00 em 30/01/95, e a quantia restante no valor nominal de R\$ 666.000,00 a ser paga em 12 parcelas, iguais, mensais e consecutivas, de R\$ 55.000,00, vencendo a primeira no 28/02/95”.

Intimado o Banco Banorte S.A. – Em liquidação Extrajudicial (fl. 225) a informar e a apresentar documentação comprobatória sobre a forma de



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57

Acórdão nº. : 102-46.515

pagamento da referida alienação de imóveis, encaminhou os documentos de fls. 227 a 230, contendo datas e valores dos pagamentos efetuados, os quais foram considerados no demonstrativo de fl. 297.

Relativamente aos lucros, não foram considerados como distribuídos ao contribuinte e seu cônjuge aqueles informados nas Declarações de Rendimentos Pessoa Jurídica – Ex. 1996 das empresas Josimar Representações Ltda (fl. 263), J. Ferreira Calçados Ltda (fl. 268), Josimar F. de Lima (fl. 270), e Joferlim Comércio Ltda (fl. 272), pela falta de comprovação dos valores efetivamente pagos, em observância ao art. 46 da Lei 8.981/95.

O contribuinte informou no quadro Dívidas e Ônus Reais (item 3-fl. 18) dívida, em 31/12/95, junto à Indústria de Calçados Modelle Ltda no valor de R\$ 140.000,00. Intimado (item 5-fl. 22) a apresentar documentação comprobatória da operação, bem como da efetiva transferência dos recursos porventura ocorrida, o contribuinte limitou-se a apresentar cópia das folhas 1 a 9 e 85 a 87 do Livro Diário (fls. 53 a 64), nas quais não consta registro de qualquer empréstimo ao fiscalizado. Na folha 9 do referido livro (fl. 61), há dois lançamentos contábeis que registram a distribuição de lucros ao contribuinte no total de R\$ 173.403,70, sendo R\$ 32.403,70 mediante dinheiro retirado do caixa da empresa e R\$ 141.000,00 através de duplicatas enviadas ao contribuinte, relativas a lucros acumulados de 1992 a 1994. Foi considerado pela fiscalização como recurso apenas o valor de R\$ 32.403,70, já que intimado (item 3.2-fl. 103 e item 3-fl. 218), o contribuinte não comprovou o desconto das duplicatas.

Sobre a renda líquida auferida pelo cônjuge, o fiscalizado foi intimado (item 6-fl. 22) a apresentar documentação comprobatória dos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou isentos e tributados exclusivamente na fonte, auferidos no ano-calendário 1995 (item 6-fl. 34 e fl. 273), discriminados mês a mês. Em atendimento, o contribuinte apresentou as planilhas de fls. 66 e 67, as quais não discriminam, mês a mês, os rendimentos tributáveis auferidos pelo cônjuge, no valor



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57

Acórdão nº. : 102-46.515

de R\$ 16.860,00 (fl. 273), tendo esses rendimentos sido considerados à razão de um doze avos ao mês, após deduzido o desconto simplificado, conforme demonstrativo de fl. 296.

Diante desses dados e informações, foi apurada omissão de rendimento e acréscimo patrimonial a descoberto no ano-calendário de 1995 nos seguintes meses e valores (fl. 10):

Fato Gerador	Omissão de rendimentos	Acréscimo patrimonial a descoberto	Total
30/01/95	161.833,87	322.656,27	484.490,14
28/02/95	0,00	5.059,97	5.059,97
31/03/95	0,00	116.059,97	116.059,97
30/04/95	0,00	4.932,92	4.932,92
31/05/95	0,00	97.421,36	97.421,36
30/06/95	0,00	41.921,36	41.921,36
31/07/95	0,00	41.505,79	41.505,79
31/08/95	0,00	41.435,79	41.435,79
31/10/95	0,00	86.133,90	86.133,90
Total	161.833,87	757.127,33	918.961,20

O contribuinte impugnou a exação (fls. 309/318), alegando, em síntese, nulidade por cerceamento do direito de defesa por ter o lançamento mencionado vários dispositivos legais, e que por isso, o impugnante não saberia ao certo de qual se defender (fl. 309) e, no mérito, reclama de não ter sido considerado os rendimentos distribuídos por algumas das empresas e os recursos da venda dos imóveis, e por ter sido rateado os rendimentos anuais declarados à base de um doze avos. Argüi ainda que não caberia a aplicação da multa porque teria havido denúncia espontânea quando apresentou a DIRPF e que é inconstitucional a cobrança de juros com base na taxa SELIC.

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife-PE, mediante o Acórdão DRJ/REC nº 01.213, de 19/04/2002 (fls. 432/459), por unanimidade de votos, considerou procedente em parte o lançamento, reduzindo o imposto devido de R\$ 318.458,52 para R\$ 269.108,53, em virtude da inclusão de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10480.012014/00-57
Acórdão nº. : 102-46.515

R\$ 141.000,00 de recursos no mês de janeiro de 1995, tendo em vista que a fiscalização, ao proceder a autuação relativa à omissão de rendimentos recebidos das empresas (item 1 do auto de infração) considerou que a totalidade (R\$ 173.403,70) dos valores que teriam sido pagos pela Indústria de Calçados Modelle Ltda a título de distribuição de lucros foi recebida pelo contribuinte, aí incluída a parcela de R\$ 141.000,00 (fl. 452-item 75).

Dessa decisão o contribuinte recorre ao Conselho de Contribuintes (fls. 470/485), alegando, relativamente à omissão de rendimentos (R\$ 161.833,87) atribuídos aos sócios de empresas tributadas pelo lucro presumido, o que se segue (fls. 473/474):

“Os membros da 1ª Turma de Julgamento mantêm a autuação quanto a este item por entender que o contribuinte fez constar, indevidamente, na sua declaração de ajuste anual, como rendimento isento, o valor de R\$ 173.403,70, relativo à distribuição de lucros pagos pela empresa Indústria de Calçados Modelle Ltda. Alega que ilustre Relator que o contribuinte não apresentou documentos mantidos pela citada empresa, que possibilitassem determinar a origem dos saldos existentes na conta reserva de lucros.

Ocorre que o Recorrente comprovou através da documentação apresentada na Impugnação que recebeu, em janeiro de 1995, da sociedade Indústria de Calçados Modelle Ltda, CNPJ nº 61.225.249/0001-90, como distribuição do lucro, a importância de R\$ 32.403,70, mais R\$ 141.000,00, referente a lucros acumulados nos exercícios de 92/93/94, totalizando R\$ 173.403,70, conforme Livros Diário e Caixa (doc. 03), tendo sido comprovado que o citado valor foi originado do saldo da conta de lucro acumulado, constante do Balanço Encerrado em 31/12/94, no valor de 271.260,07 (doc.04).

Observa-se que, tomando como base o valor de R\$ 271.260,07, aplicando-se o percentual de 55%, correspondente à participação do sócio na sociedade, encontramos o valor de R\$ 149.193,04 (271.260,07 x 55%). Quanto à diferença de apenas R\$ 24.210,66 (173.403,70 – 149.193,04), constata-se que os demais sócios renunciaram em favor do Suplicante os seus direitos da proporcionalidade da participação no lucro acumulado e que por si só, não configura nenhuma omissão de receita ou ilegalidade. Além



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57
Acórdão nº. : 102-46.515

disto não restou configurado qualquer prejuízo para o fisco, tendo em vista que todo o imposto decorrente foi devidamente recolhido."

Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, o recorrente argüi que não pode ser considerado apenas em determinado mês, sem levar em consideração o total do rendimento recebido no ano, tanto que a Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física é feita por ajuste anual (fl. 474).

Alega que, relativamente aos rendimentos tributáveis auferidos das empresas Josimar Representações Ltda, J. Ferreira Calçados Ltda, Josimar F. de Lima Ltda, Joferlim Calçados Ltda, Indústria de Calçados Modelle Ltda, o recorrente compensou na DIRPF o imposto de renda retido na fonte pelas pessoas jurídicas referidas, como confirmado pela autoridade lançadora. Ocorre que a fiscalização considerou os rendimentos auferidos das empresas Josimar Representações Ltda, J. Ferreira Calçados Ltda, Josimar F. de Lima Ltda e Joferlim Calçados Ltda mensalmente e da empresa Indústria de Calçados Modelle Ltda foram considerados, indevidamente, os rendimentos a razão de um doze avos ao mês, sob a alegação de falta de comprovação (fl. 475).

No tocante à alienação de imóveis, o recorrente argüi (fl. 476):

"Observa-se que quanto à alienação do imóvel da Rua Nova, 363, esta não foi questionada na autuação. Com relação ao imóvel vendido para a empresa Josimar Representações Ltda., a fiscalização não considerou os valores pagos ao Recorrente, pois a venda estaria comprovada apenas pelo Instrumento Particular de Compra e Venda (doc. 07).

É de se estranhar a recusa do Ilustre Relator em aceitar como válida a informação do Suplicante, de que adquiriu os bens através do Contrato de Promessa de Compra e Venda e que registrou, em seguida, no Cartório de Títulos e Documentos, e foi lançado na sua declaração de IRPF, ano-calendário de 1995, exercício de 1996, onde se pagou todos os tributos correspondentes.

Ora, a escritura pública foi feita na presença do tabelião público e qualquer ato praticado na "presença" do tabelião merece fé, de acordo com o artigo 364, do CPC. "O documento público merece



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57

Acórdão nº. : 102-46.515

fê, até prova em contrário, ainda que emanado da própria parte que o exhibe.” (TFR – 6ª Turma, AC. 104.446-MG, Rel. Min. Eduardo Ribeiro, DJU 04.09.86, p. 15.719).”

“O fato do imóvel da Rua Nova ter sido vendido à empresa da qual é sócio majoritário o Recorrente nada representa, pois os documentos acostados bem como a escrituração contábil e o Livro Caixa da empresa comprovam o pagamento dos valores mencionados.

Observa-se que do resultado da compra e venda dos imóveis foi gerado no ano-calendário de 1995, um lucro no valor de R\$ 102.606,00 e foi tributado como ganho de capital, conforme Declaração de Rendimentos Pessoa Física (doc. 08). E não o valor total da venda como foi lançado pelos fiscais autuantes.”

O recorrente se insurge também quanto à omissão de rendimentos decorrente da distribuição de lucros nos termos que se seguem (fl. 477):

“Foram desconsiderados pela fiscalização os rendimentos isentos que o Recorrente recebeu relativos à distribuição de lucros das empresas das quais ele é sócio sob a alegação de que não foram apresentados os documentos que demonstrassem a efetividade dos valores pagos a este título. Os autuantes consideraram apenas o valor de R\$ 141.000,00 recebido pelo contribuinte, no mês de janeiro, deixando de considerar o valor recebido de R\$ 32.403,70, no mês de fevereiro, da Indústria de Calçados Modelle Ltda.

Improcede a autuação quanto a este item tendo em vista que foram comprovados todos os rendimentos isentos através da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica-DIRPJ, da escrituração contábil e livro Caixa das empresas mencionadas, conforme discriminação abaixo:

- Josimar Representações Ltda – (doc. 09);

- J. Ferreira Calçados Ltda – (doc. 10);

- Josimar F. de Lima Ltda – (doc. 11);

Joferlim Calçados Ltda – (doc. 12).”



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57
Acórdão nº. : 102-46.515

Insurge-se ainda o sujeito pasivo por ter sido desconsiderado pela fiscalização parte dos rendimentos recebido pelo cônjuge no valor de R\$ 19.497,30. O rendimento total do cônjuge é de R\$ 32.985,30, sendo considerado pelos autuantes apenas o valor de R\$13.488,00. O valor glosado decorre de distribuição de lucros, cujo recebimento não foi comprovado, pelas empresas Josimar Representações Ltda e J. Ferreira Calçados Ltda (fl. 478)

Discorda do rateio dos seus rendimentos e do cônjuge, por entender que fere o princípio da legalidade (fl. 478); da multa aplicada, por considerar que teria havido denúncia espontânea com a apresentação da declaração de ajuste anual (fl. 480/481); e da cobrança de juros com base na taxa SELIC por julgar que seria inconstitucional (fls. 482/484).

O recurso foi submetido a julgamento da 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes na sessão de 29/01/2003, conforme Acórdão nº 102-45.914 (fls. 605/624), tendo o relator, Conselheiro Amaury Maciel, levantado de ofício a tese da decadência, que foi acatada pela maioria do colegiado. A Procuradoria da Fazenda Nacional, entretanto, apresentou Recurso Especial (fls. 626/632) junto à Câmara Superior de Recursos Fiscais que, mediante o Acórdão CSRF/01-04.899 (fls. 652/660), por unanimidade de votos, deu provimento, retornando então o processo à 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes para julgamento do mérito.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57

Acórdão nº. : 102-46.515

V O T O

Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

Apenas a título de registro, entendo que o "*dies a quo*" do prazo decadencial é sempre o estabelecido no inc. I, do art. 173, do CTN (ressalvada a exceção do inciso II), ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, tendo em vista que o art. 150, § 4º, do CTN, literalmente, não trata de decadência, mas de prazo para constituição do crédito tributário, mediante lançamento pela modalidade de homologação tácita, de modo a evitar, após expirar o prazo decadencial estabelecido pelo inc. I do art. 173 do CTN, eventuais pedidos de restituição de valores pagos antecipadamente, caso não existisse o instituto da homologação tácita e não fosse efetuada a homologação expressa, pois, não havendo lançamento que constitua o crédito tributário, não haveria débito, e, não havendo débito, o pagamento antecipado teria sido formalmente indevido.

Observe-se que, no caso do IRPF, a homologação tácita, ressalvada a exceção do parágrafo único do art. 173 do CTN, ocorre um ano antes do término do prazo decadencial, de modo a permitir ao Fisco, se for o caso, a sua revisão, conforme autoriza o art. 149, inc. V, do CTN. Este último dispositivo legal seria inócuo se o lançamento por homologação tácita não pudesse ser revisto, por entender-se que é instantaneamente atingido pela decadência, com base em prazo estabelecido especificamente, pela Seção II (Modalidades de Lançamento), do Capítulo II (Constituição do Crédito Tributário), do Título III (Crédito Tributário), do CTN II), para constituir automaticamente, mediante uma ficção jurídica, o crédito tributário. A decadência é tratada pelo CTN apenas na Seção IV (Demais



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57


Acórdão nº. : 102-46.515

Modalidades de Extinção) do Capítulo IV (Extinção do Crédito Tributário). Assim, no presente processo, o prazo decadencial expira em 31/12/2001.

No tocante à omissão de rendimento tributável no valor de R\$ 161.833,87 (fl. 05), verifica-se que a tributação não se deu porque o contribuinte não comprovou o recebimento dos lucros distribuídos pela Indústria de Calçados Modelle Ltda. e por não ter apresentado documentos que possibilitassem determinar a origem dos saldos existentes na conta de reserva de lucros da referida empresa. Como se constata dos autos, a fiscalização não questionou o recebimento no mês de janeiro de 1995 da importância de R\$ 173.403,70 a título de distribuição de lucros pela referida empresa, lançada na folha 9 do Livro Diário (fl. 61). Apenas concluiu que desse montante, a importância de R\$ 161.833,87, não é rendimento isento, como havia sido considerado pelo contribuinte na sua declaração de ajuste anual do exercício de 1996 (fl. 16).

Analisando as demonstrações contábeis contidas nos Livros Diários nº 01, do ano de 1992 (fls. 109/115); nº 02, do ano de 1993 (fls. 116/122) e nº 03, do ano de 1994 (fls. 123/127), a autoridade fiscal verificou que, em 31/12/1994, havia R\$ 271.260,00 disponíveis na conta Reservas de Lucros (fl. 125), dos quais R\$ 267.645,75 foram apurados no ano-calendário de 1994 e não distribuídos naquele ano (fls. 126 e 120).

A diferença de R\$ 3.614,25 (R\$ 271.260,00 - R\$ 267.645,75) se refere a lucros apurados até 31/12/1992, haja vista que os lucros apurados no ano-calendário de 1993 foram totalmente distribuídos naquele mesmo ano (fl. 119). Foi observado, ainda, através do Livro Diário nº 04, referente ao ano de 1995 (fl. 128/214), que até 31/12/1995 não houve distribuição dos lucros apurados pela empresa naquele ano.

Assim, do total de R\$ 173.403,70 de lucros distribuídos ao recorrente, o Fisco considerou R\$ 3.614,25 como sendo do lucro apurado até 1992 e R\$ 169.789,45 como apurado no ano de 1994. 



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57
Acórdão nº. : 102-46.515

Para que esse lucro distribuído fosse considerado isento do imposto de renda na fonte e na declaração de ajuste anual, era necessário preenchesse os pressupostos exigidos pela legislação do ano-base em que foi apurado e, relativamente ao lucro apurado no ano de 1994, atendesse ao disposto nos arts. 20 da Lei nº 8.541, de 23/12/1992, e 46 da Lei nº 8.981, de 20/01/95, este revogado pela Lei nº 9.249, de 26/12/95, abaixo transcritos:

Lei nº 8.541/92

*“Art. 20. Os rendimentos efetivamente pagos a sócios ou titular de empresa individual e escriturado nos livros indicados no art. 18, inciso I, desta Lei, **que ultrapassarem o valor do lucro presumido deduzido do imposto de sobre a renda correspondente serão tributados na fonte e na declaração anual dos referidos beneficiários.**”*

Lei nº 8.981/95

*“Art. 46. Estão isentos do Imposto de Renda os **lucros e dividendos efetivamente pagos a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, que não ultrapassarem o valor que serviu de base de cálculo do Imposto de Renda da pessoa jurídica (art. 33) deduzido do imposto correspondente.**” (g.n.).*

A empresa optou pela tributação como microempresa até ano-calendário de 1991; com base no lucro real no ano-calendário de 1992; e com base no lucro presumido desde o ano-calendário de 1993 (fl. 231).

Assim, com base na documentação que integra os autos e a partir da análise do saldo de R\$ 271.260,00 (fl. 125), disponível na conta Reserva de Lucros, em 31/12/1994, a autoridade lançadora concluiu que apenas R\$ 11.569,83 dos lucros distribuídos ao fiscalizado em 31/01/1995, do total de R\$ 173.403,70 (fl. 61), podem ser considerados rendimentos isentos, como a seguir demonstrado:

a) Lucro Líquido do Exercício, apurado no ano de 1994 (fl. 126): R\$ 267.645,75;



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57

Acórdão nº. : 102-46.515

b) saldo da conta Reserva de Lucros em 31/12/1994 (fl. 125): R\$ 271.260,00, sendo que desse total R\$ 3.614,25 (R\$ 271.260,00 - R\$ 267.645,75) se refere a lucros apurados até 31/12/1992;

c) parcela de R\$ 3.614,25 disponível na conta Reserva de Lucros em 31/12/1994, é proveniente de saldo ajustado e corrigido de:

c.1) Lucro apurado até 31/12/1991, corrigido e disponível em 31/12/1992 (tributação como microempresa - fl. 231), no valor de Cr\$ 387.360.814,99 (fl. 112), equivalente a 98,5% do lucro apurado acumulado até 31/12/1992 (Cr\$ 393.165.950,06), tributável de acordo com o art. 10 do Decreto-Lei nº 2.287/86 e item 7 da IN SRF 49/89;

c.2) Lucro apurado no ano de 1992 (tributação com base no lucro real – fl. 231), no valor de Cr\$ 5.805.135,07 (fl. 112), equivalente a 1,5% do lucro apurado acumulado até 31/12/1992 (Cr\$ 393.165.950,06), em cuja distribuição dos lucros não há incidência de imposto (Lei nº 7.713/88, art. 35);

c.3) Parcela isenta do lucro de R\$ 3.614,35, distribuído em janeiro de 1995 é de **R\$ 54,21**, equivalente a 1,5% de R\$ 3.614,35;

d) parcela do lucro líquido do ano de 1994, passível de distribuição aos sócios, considerada isenta foi de 31.006,14 UFIR, conforme demonstrativo abaixo, que atualizada até o mês da distribuição (janeiro de 1995), pela UFIR de R\$ 0,6767, resulta na parcela isenta de **R\$ 20.981,85:**



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

Processo nº : 10480.012014/00-57

Acórdão nº : 102-46.515

Ano-calendário de 1994	Lucro Presumido Em UFIR (fl. 240) (a)	IRPJ Em UFIR (fl. 241) (b)	Lucro isento-Em UFIR Lei nº 8541/92-art. 20 (a-b)
Janeiro	445,13	111,285	333,85
Fevereiro	834,89	208,72	626,17
Março	1.004,85	251,21	753,64
Abril	3.498,31	874,58	2.623,73
Maiο	1.920,84	480,21	1.440,63
Junho	2.863,53	715,88	2.147,65
Julho	3.485,03	871,26	2.613,77
Agosto	3.331,14	832,79	2.498,35
Setembro	5.044,39	1.261,10	3.783,29
Outubro	5.160,24	1.290,06	3.870,18
Novembro	7.367,78	1.841,95	5.525,83
Dezembro	6.385,40	1.596,35	4.789,05
Total	41.341,53	10.335,39	31.006,14

Conclusão: Considerando que o lucro foi distribuído em 31/01/1995, o valor de **31.006,14 UFIR** será atualizado até aquele mês, pela UFIR vigente de R\$ 0,6767, resultando no montante de **R\$ 20.981,85** ($31.006,14 \times R\$ 0,6767$).

e) o **Lucro isento** distribuído em 31/01/1995 é de **R\$ 21.036,06** (R\$ 20.981,85 + R\$ 54,21), cabendo ao contribuinte R\$ 11.569,93, que é equivalente a 55% desse total, conforme sua participação no capital social da empresa;

f) o **Lucro tributável** distribuído em 31/01/1995 é de **R\$ 161.833,87** (R\$ 173.403,70 – R\$ 11.569,83).

Do exposto, verifica-se que ao tributar como omissão de rendimentos tributáveis o valor de R\$ 161.833,87, o Fisco não questiona o seu efetivo recebimento. Apenas tributou as parcelas dos lucros consideradas tributáveis pela respectiva legislação.

A alegação de que não foi considerada na apuração do acréscimo patrimonial a importância de R\$ 32.403,70, recebida como distribuição de lucros, não procede, como se pode constatar do demonstrativo de fls. 298, onde consta expressamente o registro desse valor como recurso do mês de janeiro de 1995. Caso o recorrente tenha se equivocado ao tentar se referir aos R\$ 141.000,00



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57

Acórdão nº. : 102-46.515

restantes dos lucros que recebeu em janeiro de 1995, ressalta-se que a fiscalização não havia considerado esse valor na evolução patrimonial, mas a decisão de primeira instância incluiu-o como recurso no mês de janeiro, reduzindo o acréscimo patrimonial de R\$ 322.656,27 para R\$ 181.656,27 (fl. 458).

Relativamente aos lucros, não foram considerados como distribuídos ao contribuinte e seu cônjuge aqueles informados nas Declarações de Rendimentos Pessoa Jurídica – Ex. 1996 das empresas Josimar Representações Ltda (fl. 263), J. Ferreira Calçados Ltda (fl. 268), Josimar F. de Lima (fl. 270), e Joferlim Comércio Ltda (fl. 272), pela falta de comprovação dos valores efetivamente pagos, em observância ao art. 46 da Lei 8.981/95.

Mesmo intimado expressamente a apresentar os livros de escrituração contábil ou o Livro Caixa dessas empresas, acompanhado dos documentos que comprovassem a data e o valor dos lucros efetivamente distribuídos ao contribuinte e seu cônjuge no ano-calendário de 1995 (fl. 102), o recorrente não atendeu ao solicitado, limitando-se a responder que por ter optado pelo lucro presumido não efetuou escrituração contábil, mesmo dispondo a Lei nº 8.541, de 23/12/92, sobre a obrigatoriedade dessa escrituração e de manter em boa guarda e ordem esses documentos, conforme se constata da transcrição abaixo:

Lei nº 8.541, de 23/12/1992

“Art. 18. A pessoa jurídica que optar pela tributação com base no lucro presumido deverá adotar os seguintes procedimentos:

I - escriturar os recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês, em Livro-Caixa, exceto se mantiver escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

.....
IV - manter em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios, por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57
Acórdão nº. : 102-46.515

papéis que serviram de base para apurar os valores indicados na Declaração Anual Simplificada de Rendimentos e Informações.”

Não foram comprovados nem os pagamentos pelas referidas empresas e nem os recebimentos pelos supostos beneficiários. Logo, não merece reparos a glosa efetuada pelo Fisco.

Não procede também a alegação de que o acréscimo patrimonial a descoberto não pode ser apurado mensalmente. Isto porque, o imposto de renda das pessoas físicas, de acordo com os dispositivos das Leis nº 7.713/88 e 8.134/90, abaixo transcritos, passou, a partir de 1º de janeiro de 1989, a ser apurado mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto, apurada através de planilhamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte:

Lei nº 7.713, de 22/12/1988

“Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

*§ 1º Constituem **rendimento bruto** todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os **acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.**” (g.n.).*



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57

Acórdão nº. : 102-46.515

Lei nº 8.134, de 27/12/1990

“Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.”

Da exegese dos dispositivos supracitados observa-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. Assim, embora devido mensalmente, período em que o sujeito passivo deve apurar e recolher o imposto de renda, o seu fato gerador continua sendo anual, concluindo-se em 31 de dezembro do ano-calendário, ensejando a elaboração e apresentação da Declaração de Ajuste Anual, nos termos definidos nos artigos 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 1990.

É mansa e pacífica a jurisprudência do Conselho de Contribuintes a respeito da matéria, conforme se constata das ementas dos acórdãos a seguir transcritas:

“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Tributa-se, mensalmente, o acréscimo patrimonial a descoberto não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte. Os valores omitidos, apurados mensalmente, serão incluídos na base de cálculo de declaração anual de rendimentos, nos termos da IN-SRF n 46, de 1997. (Ac 104-16088).

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Tributa-se mensalmente a partir de 1989, a variação patrimonial não justificado com rendimentos tributados, não tributáveis, ou tributados exclusivamente na fonte, à disposição do contribuinte dentro do período mensal de apuração. (Ac 104-16721).



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57

Acórdão nº. : 102-46.515

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Constituem rendimento bruto sujeito ao imposto de renda, as quantias correspondentes ao acréscimo do patrimônio no mês, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou por tributados exclusivamente na fonte. (Ac 102-43132).

APURAÇÃO MENSAL - Na determinação do acréscimo não justificado, devem ser levantadas as mutações patrimoniais, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos do respectivo mês, com transporte para o período seguinte dos saldos positivos apurado em um período mensal, dentro do mesmo ano-calendário, independentemente de comprovação por parte do contribuinte, evidenciando, dessa forma, a omissão de rendimentos a ser tributado em cada mês, de conformidade com o que dispõe o art. 2º da Lei nº 7.713/88. (Ac 104-17050).

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APURAÇÃO MENSAL - A partir da vigência da Lei nº 7.713, de 1988, o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser devido mensalmente, aplicando-se, inclusive, a incidência mensal, quando apurado acréscimo patrimonial a descoberto. No cálculo do acréscimo patrimonial, as "sobras" detectadas em determinado mês, na ação fiscal, devem ser consideradas "recurso" no mês subsequente, até o mês de dezembro do mesmo ano-calendário. No ano-calendário subsequente, somente as sobras constantes na declaração de rendimentos, relativa ao ano anterior, podem ser utilizadas. (Ac 104-17359).

IRPF - GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA DISPONÍVEL - SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - O imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 1º de janeiro de 1989, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurada através de planejamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte.(...) (Ac 104-17769).

IRPF - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO DE INCIDÊNCIA - ANO-BASE DE 1989 - TRIBUTAÇÃO MENSAL - O imposto de renda das pessoas físicas é devido mensalmente, à medida em que



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57
Acórdão nº. : 102-46.515

os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovados pelo fisco, rendimentos omitidos apurados através de planilhamento financeiro onde são considerados os ingressos e dispêndios realizados pelo contribuinte. (Ac 104-16897).

AUTO DE INFRAÇÃO - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APURAÇÃO MENSAL - A omissão de rendimentos decorrente da variação patrimonial a descoberto apurada mensalmente na forma das prescrições contidas nos artigos 1º a 3º e parágrafos e 8º da Lei nº 7.713/1988; artigos 1º a 4º da Lei nº 8.134/1990; artigos 4º, 5º e 6º da Lei nº 8.383/1991 c/c artigo 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/90, deve ser tributada tomando-se por base o fato gerador do tributo ocorrido em cada mês do ano-calendário. Entregue a Declaração Anual de Ajuste, consolida-se e materializa-se, em sua plenitude, a tributação mensal dos rendimentos auferidos pela pessoa física e, a partir deste evento, a Administração Fiscal tem o direito de exigir e o contribuinte a obrigação de informar a composição mensal dos rendimentos brutos, deduções e abatimentos e renda líquida, a fim de que se possa determinar o imposto de renda devido mensalmente no curso do ano-calendário.(...)." (Ac 102-45146).

A tributação do imposto de renda da pessoa física é, portanto, mensal, razão pela qual não procede a alegação de irregularidade por ter a fiscalização apurado o acréscimo patrimonial a descoberto mensalmente (fls. 298/300), considerando no demonstrativo (fl. 294) os rendimentos mensais auferidos das empresas Josimar Representações Ltda (fls. 35, 75 e 289), J. Ferreira Calçados Ltda (fls. 36, 81 e 291), Josimar F. de Lima Ltda (fls. 37, 88 e 292) e Joferlim Calçados Ltda (fls. 38, 95 e 293), por ser esse o procedimento determinado pela legislação.

Relativamente aos rendimentos recebidos da Indústria de Calçados Modelle Ltda, labora em equívoco o contribuinte ao afirmar que foram considerados, indevidamente a razão de um doze avos ao mês, sob a alegação de falta de comprovação (fl. 475). Como se pode constatar na anotação constante do demonstrativo de fls. 294, os valores, apesar de serem iguais (R\$ 730,00) em todos os meses do ano, foram retirados, com exceção dos meses de maio e dezembro, do Livro Diário Geral (Janeiro: fl. 137; Fevereiro: fl. 144; Março: fl. 152; Abril: fl. 158;



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57
Acórdão nº. : 102-46.515

Junho: fls. 170; Julho: fl. 174; Agosto: fl. 180; Setembro: fl. 186; Outubro: fl. 193; Novembro: fl. 199), apresentado pelo contribuinte, e não obtidos mediante rateio.

Apesar de não questionado especificamente o rateio à base de um doze avos por mês dos rendimentos recebidos da empresa Figueiras Calçados Ltda (fl. 294), esclarece-se que tal procedimento é autorizado pelos incisos I e II, do art. 894 do RIR/94, atuais incisos I e II, do art. 845, do RIR/99, quando o contribuinte intimado (item 1 da Intimação de fls. 21), não presta as informações mensais. Assim, tendo o fiscalizado declarado que recebeu R\$ 44.000,00 durante o ano de 1995 (fl. 16), sem especificar os respectivos valores mensais, é admitido o referido arbitramento mediante rateio, até por ser mais favorável do que considerar essa importância como recebida apenas no mês de dezembro do ano-calendário, mês da ocorrência do fato gerador do imposto de renda da pessoa física, bem assim porque esse é o critério que mais se aproxima da realidade por comparação e analogia com os rendimentos recebidos das demais empresas, conforme documentos de fls. 289/293.

Relativamente ao rateio proporcional, mediante divisão em partes iguais, o Conselho de Contribuintes já se manifestou pela sua plausibilidade legal, conforme ementa de acórdão abaixo reproduzida:

“IRPF – APURAÇÃO MENSAL – INTIMAÇÃO – DIVISÃO DE DESPESAS ANUAIS – NULIDADE DE LANÇAMENTO – Não é passível de nulidade o lançamento, cujo período de incidência é a apuração mensal, que contém arbitramento de dispêndio mensal na base de 1/12 do montante anual, se o contribuinte foi regularmente intimado para declinar, mensalmente, os dispêndios realizados.” (Ac 104-17443).

No tocante à alienação de imóveis, o recorrente reclama pelo fato de a fiscalização não ter considerado o resultado da venda à empresa Josimar Representações Ltda do imóvel situado na Rua Nova, nº 359, porque estaria comprovada apenas por Instrumento Particular de Compra e Venda, mesmo tendo admitido a alienação de outro imóvel efetuada mediante idêntico instrumento.



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57

Acórdão nº. : 102-46.515

Inicialmente esclarece-se que instrumento particular de compra e venda que tenha a firma dos contratantes reconhecida em cartório não transforma esse documento em escritura pública.

A referida alienação foi desconsiderada por falta de comprovação com documentação hábil e idônea da efetividade da venda e do recebimento do seu preço. Apesar dessa suposta alienação ter sido realizada em janeiro de 1995, o contribuinte, aproximadamente cinco anos depois, por ocasião da ação fiscal, não apresentou cópia da escritura transcrita no registro de imóveis, de cheques ou de extrato bancário que comprovasse o efetivo recebimento do respectivo preço ou de folhas dos livros da empresa onde constasse o pagamento e o registro no respectivo patrimônio.

Isto, após o contribuinte (fls. 102/103) e a empresa Josimar Representações Ltda (fl. 105) terem sido expressamente intimados a apresentarem os livros de escrituração contábil ou livro caixa da referida empresa, acompanhado dos documentos que comprovassem a data e o valor dos pagamentos recebidos pela alienação, bem assim que fosse esclarecido porque o imóvel não consta do Balanço Patrimonial da empresa.

Não merece, portanto, reparo o lançamento e a decisão de primeira instância que nesse ponto manteve o lançamento. A DRJ manteve o lançamento com considerações abaixo transcritas (fls. 454/455), registradas também pela autoridade lançadora na intimação que enviou ao contribuinte (fl. 216), o qual, optou por omitir-se sobre o assunto:

“90. Além desses fatos, a fiscalização, conforme descrição dos fatos às fls. 007, constatou que se tratava de uma operação realizada pelo contribuinte com empresa da qual ele é sócio, tendo participação no percentual de 90% dos resultados; os restantes 10% correspondem à participação do cônjuge (fls. 263).

91. Como tal fato, por si só, nada representa, a fiscalização intimou o contribuinte (item 2 da Intimação de fls. 102/103) e a



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57


Acórdão nº. : 102-46.515

empresa (Intimação de fls. 105) a apresentarem livros de escrituração contábil ou Livro Caixa, acompanhados dos documentos que comprovassem data e valor dos pagamentos relativos à alienação. Em resposta, o contribuinte apresentou apenas as justificativas constantes do documento de fls. 108, sem, contudo, juntar nenhum outro documento.

92. A fiscalização também verificou que o imóvel não consta no Balanço Patrimonial da empresa dos anos de 1995 e 1996, apresentado na declaração de rendimentos da pessoa jurídica do exercício 1997 (fls. 265/266), e que a empresa não dispunha de recursos para efetuar os pagamentos discriminados na declaração de rendimentos do exercício de 1995 (fls. 264) e a receita bruta informada na declaração de rendimentos do exercício de 1996 (fls. 263), de conformidade com o demonstrativo de fls. 295.

93. Ora, diante dos fatos acima, não havendo qualquer outro documentos que comprove a alegada operação de alienação além do Instrumento Particular de fls. 44/45 – que, conforme salientado, não pode servir, isoladamente, como elemento de prova -, correto o procedimento da fiscalização em não considerar o suposto valor que teria sido recebido pelo contribuinte, em decorrência da venda do prédio situado à Rua Nova, 359, para fins de análise da evolução patrimonial.”

Insurge-se ainda o recorrente por ter sido desconsiderado pela fiscalização parte dos rendimentos recebido pelo cônjuge no valor de R\$ 19.497,30 (o valor que consta da DIRF-fl. 273, é R\$ 19.407,30), que teria sido recebido como distribuição de lucros pelas empresas Josimar Representações Ltda e J. Ferreira Calçados Ltda (fls. 66/67).

Ocorre que o fiscalizado, apesar de intimado (item da Intimação de fls. 21/22), não apresentou a documentação comprobatória desses rendimentos isentos ou não tributáveis, de modo a comprovar o efetivo pagamento e recebimento. Mais uma vez, optou pela omissão. Não havendo documentação hábil e idônea a comprovar o efetivo recebimento, correto foi o procedimento da fiscalização e do órgão julgador de primeira instância. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10480.012014/00-57

Acórdão nº. : 102-46.515

A legalidade do arbitramento mensal dos rendimentos do cônjuge, mediante rateio do rendimento anual informado na DIRF, quando o contribuinte intimado não apresenta as informações mensais, já foi demonstrada anteriormente.

A irresignação com a multa aplicada, por entender o recorrente que teria havido denúncia espontânea com a apresentação da declaração de ajuste anual não procede, conforme se constata da disposição literal do art. 138 do Código Tributário Nacional-CTN, abaixo transcrito, tendo em vista que os rendimentos objeto do auto de infração não foram declarados como tributáveis e nem foi o respectivo imposto recolhido:

“Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.”

Assim, de acordo com a Lei nº 9.430, de 27/12/1996, art. 44, inc. I, adiante transcrito, a multa de que trata os autos é sempre aplicada nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

*I – de 75% (setenta e cinco por cento), **nos casos de falta de pagamento** ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de **declaração inexata**, excetuada a hipótese do inciso seguinte;”. (g.n.).*

Relativamente à alegação de inconstitucionalidade da cobrança de juros de mora calculados com base na taxa SELIC sobre os débitos tributários pagos ou recolhidos intempestivamente, consigna-se inicialmente que a mesma tem



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57

Acórdão nº. : 102-46.515

previsão específica no § 3º, do art. 61, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, abaixo transcrito:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora calculada à taxa de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) por dia de atraso.

.....

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do 1º (primeiro) dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.”

“Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

.....

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento.”

Decorrendo a cobrança de expressa disposição de lei, pressupõe-se que os princípios constitucionais estão nela contemplados pelo controle *a priori* da constitucionalidade das leis. Assim, enquanto não for declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, não pode deixar de ser aplicada se estiver em vigor, tendo em vista que a atividade fiscal é vinculada e obrigatória (CTN, art. 142), preceito esse que também integra o art. 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 55, de



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57
Acórdão nº. : 102-46.515

16/03/1998, alterada pelas Portarias MF nºs 103, de 23/04/2002 e 1.132, de 30/09/2002, abaixo transcrito:

“Art. 22A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo e vigor.”

A propósito, registra-se que o controle da constitucionalidade das leis é exercido *a priori* pelos Poderes Legislativo e Executivo, e, *a posteriori*, pelo Poder Judiciário.

O controle pelo Poder Legislativo é exercido através da Comissão de Constituição e Justiça, que emite parecer acerca da constitucionalidade do projeto de lei, durante o curso do processo legislativo, e visa impedir o ingresso no mundo jurídico de normas eminentemente contrárias à ordem constitucional. Já o controle do Poder Executivo é exercido pelo Presidente da República, que pode vetar, no todo ou em parte, qualquer projeto de lei revestido, no seu entender, de inconstitucionalidade, conforme o art. 66, § 1º, da CF.

Encerrado o processo legislativo, o que era um projeto transforma-se em lei, que tem força coercitiva e presunção de constitucionalidade. A partir desse momento, o controle da constitucionalidade é exercido apenas pelo Poder Judiciário, que não participa do controle *a priori* das leis e que o fará, exclusivamente, através de procedimentos fixados no ordenamento jurídico nacional.

Desta forma, para o Judiciário a presunção de constitucionalidade da lei é relativa, devendo, se acionado, apreciá-la, dentro de ritos privativos, e declará-la, ou não, constitucional, sendo que no caso do controle concentrado, tem efeitos *erga omnes*, e, no controle difuso, tem eficácia *inter partes*.

Portanto, para os Poderes Legislativo e Executivo, a presunção de constitucionalidade da lei é absoluta, pois, se a aprovaram é porque julgaram inexistir qualquer vício em seu teor. Podem, entretanto, posteriormente à sua



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57
Acórdão nº. : 102-46.515

promulgação, interpor, com fulcro no art. 103, incisos I a V, da CF, ação direta de inconstitucionalidade, perante o STF, que irá, então, decidir a questão.

Nesse sentido tem sido as decisões do Conselho de Contribuintes, conforme se constata das ementas dos acórdãos abaixo transcritas:

“CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS. Não é oponível na esfera administrativa de julgamento a arguição de inconstitucionalidade de norma legal, por se tratar de matéria de competência privativa do Poder Judiciário.” (Ac 107-06986 e 107-07493).

“NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS. As autoridades administrativas, incluídas as que julgam litígios fiscais, não têm competência para decidir sobre arguição de inconstitucionalidade das leis, já que, nos termos do art. 102, I, da Constituição Federal, tal competência é do Supremo Tribunal Federal.” (Ac 201-75948).

“JUROS DE MORA - TAXA SELIC - INCONSTITUCIONALIDADE - Em respeito à separação de poderes, os aspectos de inconstitucionalidade não devem ser objeto de análise na esfera administrativa, pois adstritos ao Judiciário.” (Ac 102-46180).

“TAXA SELIC- INCONSTITUCIONALIDADE - Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo.” (Ac 108-07513).

“NORMAS PROCESSUAIS - ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - EXIGÊNCIA DE MULTA - ALEGAÇÃO DE CONFISCO - JUROS DE MORA - APLICAÇÃO DA TAXA SELIC - A declaração de inconstitucionalidade de lei é atribuição exclusiva do Poder Judiciário, conforme previsto nos artigos 97 e 102, I, "a" e III, "b" da Constituição Federal. No julgamento de recurso voluntário fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de lei em vigor. Recurso não conhecido (Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF nº 55/1998, art. 22A,



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

Processo nº. : 10480.012014/00-57

Acórdão nº. : 102-46.515

acrescentado pelo art. 5º da Portaria MF nº 103/2002).” (Ac 108-07387).

A Administração Tributária já havia consagrado esse entendimento mediante o Parecer Normativo CST nº 329, de 1970, que traz em seu texto citação da lavra de Tito Rezende, contida na obra “Da Interpretação e da Aplicação das Leis Tributárias”, de Ruy Barbosa Nogueira – 1965, nos termos que seguem:

“É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou um decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão.”

Assim rejeito a alegação de inconstitucionalidade da lei que determina a cobrança de juros moratórios sobre os créditos tributários não pagos no prazo estipulado pela legislação calculados com base na taxa SELIC, tendo em vista, inclusive, que o § 3º, do art. 192, da Constituição Federal, que limitava os juros a 12% ao ano, foi revogado pela Emenda Constitucional nº 40, de 29/05/2003.

Em face do exposto e tudo o mais que dos autos consta, NEGO PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 21 de outubro de 2004.


JOSÉ OLESKOVICZ