



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

Processo nº. : 10580.001086/2001-57

Recurso nº. : 137.078

Matéria : IRPF - EXS.: 1997, 1998 e 2000

Recorrente : JOÃO REIS BATISTA DOS SANTOS

Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em SALVADOR - BA

Sessão de : 17 DE MARÇO DE 2004

Acórdão nº. : 102-46.298

NORMAS PROCESSUAIS - DECADÊNCIA - O prazo para o exercício do direito de formalizar o crédito tributário que deixou de ser recolhido, antes sujeito à modalidade de lançamento por homologação, é de 5 (cinco) anos com marco inicial de contagem no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetivado, na forma dos artigos 149, V e 173, I do CTN.

NORMAS PROCESSUAIS - PRECLUSÃO - É defeso ao pólo negativo da relação jurídica tributária exercer, em momento posterior ao fixado em lei, o direito de contestar o lançamento.

IRPF - EXS. 1997, 1998 e 2000 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - PRESUNÇÃO LEGAL DE RENDA - Presume-se a existência de rendimentos tributáveis, em igual valor ao acréscimo patrimonial não justificado pelo sujeito passivo, de acordo com o artigo 3.º, § 1.º, da lei n.º 7713/88.

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.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOÃO REIS BATISTA DOS SANTOS.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, AFASTAR a preliminar de decadência, e, no mérito, NÃO CONHECER do recurso na parte em que operada a preclusão processual, e na parte conhecida, 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.

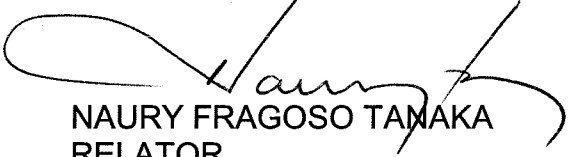


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.001086/2001-57

Acórdão nº. : 102-46.298


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TAMAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM:

14 MAI 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, EZIO GIOBATA BERNARDINIS, JOSÉ OLESKOVICZ e GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ.



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

Processo nº. : 10580.001086/2001-57

Acórdão nº. : 102-46.298

Recurso nº. : 137.078

Recorrente : JOÃO REIS BATISTA DOS SANTOS

RELATÓRIO

Litígio decorrente do inconformismo do contribuinte com a exigência de Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza e acréscimos legais pertinentes incidente sobre rendimentos omitidos nos meses de maio do ano-calendário de 1.996, fevereiro e junho de 1997, e abril de 1999, em valores de R\$ 30.455,65, R\$ 5.538,00, R\$ 108.383,90, e R\$ 42.436,12, respectivamente.

As infrações foram identificadas pela presença de acréscimos patrimoniais a descoberto conforme demonstrativos de apuração juntados às fls. 15 a 20, e tiveram fundamento nos artigos 1.º a 3.º da lei n.º 7713/88, 1.º a 3.º da lei n.º 8.134/90, 3.º e 11 da lei n.º 9.250/95, constantes da "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", fl. 10.

O crédito tributário foi formalizado por Auto de Infração, de 14 de fevereiro de 2001, que totalizou R\$ 100.661,99, fls. 08 a 21.

Em suas razões contrárias à exigência, o contribuinte requereu a apropriação, a título de origem dos acréscimos patrimoniais do ano-calendário subsequente, o valor dos acréscimos tributados no ano-calendário imediatamente anterior.

Protestou contra o valor atribuído como aplicação em cotas de capital da empresa Mercantil Viagens e Turismo Ltda., que não seria de R\$ 45.000,00, mas R\$ 35.000,00, juntando para comprovar essa posição cópia da primeira Alteração Contratual da dita empresa, de 24 de novembro de 1.999.

Concluindo seus motivos, protestou ainda, contra a imposição de juros de mora com suporte na taxa SELIC. Esta imposição não teria fins tributários



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

Processo nº. : 10580.001086/2001-57

Acórdão nº. : 102-46.298

mas o de remuneração dos títulos federais, característica distinta da mora. Não tendo sido criada por lei, não se enquadra na previsão contida no artigo 161, § 1.º do CTN. Por esses motivos, os juros devem permanecer limitados em 1% ao mês, como determinado no artigo 161, do CTN.

Julgado em primeira instância pelo colegiado da 3.ª Turma da DRJ / Salvador, o litígio teve solução favorável à Administração Tributária sendo o feito considerado, por unanimidade de votos, procedente, conforme Acórdão DRJ/SDR n.º 3.415, de 14 de maio de 2003.

Nesse ato, explicado que o acréscimo patrimonial demonstra o valor que foi aplicado em bens e somente quando externada a alienação destes pode, eventualmente, o recurso passar ao ano-calendário subsequente e servir como origem de outros acréscimos.

Informado, ainda, ao impugnante sobre o seu entendimento incorreto relativo ao valor da participação societária na empresa Mercantil Viagens e Turismo Ltda., quando tomou aquele constante da primeira alteração contratual que considera a alienação de parte das cotas no mês de novembro de 1999, enquanto o considerado pela Autoridade Fiscal foi o relativo à constituição da empresa em abril de 1999, de R\$ 45.500,00.

Justificado, também, que a imposição de juros de mora com suporte na taxa SELIC decorreu das leis n.º 8981/95, artigo 84, I, n.º 9.065/95, art. 13 e 9.430, art. 61, § 3.º .

Não conformado com a decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs recurso ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, no qual trouxe como razões para a ineficácia da exigência os seguintes argumentos:



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

Processo nº. : 10580.001086/2001-57

Acórdão nº. : 102-46.298

- (a) a renda obtida com suporte em depósitos e créditos bancários constitui presunção legal, no entanto, para as pessoas físicas é inadequada essa figura jurídica, dadas as várias hipóteses de atividades proporcionadoras de “teóricas” disponibilidades de recursos;
- (b) os depósitos e créditos bancários constituem “estoque” e não “fluxo”, e não sendo “fluxo” inexistente renda;
- (c) justificou, em 22 de janeiro de 2001, ter sido a conta bancária movimentada por terceiros;
- (d) em razão de sua atividade de corretor de imóveis participa de leilões, representando clientes que depositam valores em sua conta-corrente para cobrir imóveis arrematados em seus nomes;
- (e) que os ganhos obtidos com a atividade de corretor de imóveis foram cedidos a terceiros, mediante troca de cheques e proporcionaram outros ganhos, e em face dessas informações a Autoridade Fiscal deveria ter aprofundado as investigações a fim de apropriar o correto acréscimo patrimonial, que mostrar-se-ia nulo, pois não possuiu bens nos últimos cinco anos;
- (f) o crédito tributário exigido constitui ofensa ao princípio da capacidade contributiva em consideração ao seu patrimônio;
- (g) quebra do sigilo bancário em ofensa ao artigo 11 da lei n.º 9311/96. A autorização dada ao Fisco pela lei complementar n.º 105/2001, artigo 6.º, constitui norma pertencente ao direito substantivo e não ao direito adjetivo. A norma de regência é o *caput* do artigo 144, do CTN e não o § 1.º;



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

Processo nº. : 10580.001086/2001-57

Acórdão nº. : 102-46.298

(h) reitera os argumentos contrários à imposição de juros de mora com suporte na taxa SELIC.

Conclui a peça recursal com solicitação da improcedência do feito e pede pela decadência, sem especificar para qual período se destina o pedido.

Arrolamento de bens, fls. 76 a 84.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive 'M' followed by a vertical stroke.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10580.001086/2001-57

Acórdão nº. : 102-46.298

VOTO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O recurso foi apresentado com observância dos requisitos de admissibilidade, motivo para que dele conheça e profira voto.

Alguns dos motivos trazidos pelo recorrente, como aqueles ordenados de "a" a "h" no Relatório, não integraram a peça impugnatória, fato que externa uma conduta inadequada e prevista no ordenamento processual, caracterizada pela preclusão.

A peça impugnatória constitui fase processual na qual o pólo negativo da relação jurídica tributária deve apresentar todos os seus motivos para afastar a exigência fiscal, bem assim, as correspondentes provas, ou justificar adequadamente, a apresentação em momento posterior.

Essas exigências encontram-se no Decreto n.º 70.235/72, artigo 16, III⁽¹⁾, e § 4.º. Conseqüentemente, a falta de inclusão de motivos de fato e de direito na peça impugnatória impede o exercício desse direito em momento posterior, na peça recursal, conforme determina o referido ato legal.

¹ Decreto n.º 70235/72 - Art. 16. A impugnação mencionará:

(....)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (*Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993*)

(.....)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (*Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997*)

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.



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

Processo nº. : 10580.001086/2001-57

Acórdão nº. : 102-46.298

Já os documentos, verificada a ocorrência de alguma das situações identificadas no § 4.º do referido artigo, podem integrar o processo em uma fase posterior.

A ação retardada e proibida pela lei, caracteriza a figura de direito conhecida como preclusão e que pode ser traduzida como o exercício de um direito em momento posterior àquele em que deveria ter sido exercido².

Nesta situação, a peça recursal contém ratificação, apenas, dos argumentos dirigidos à ilegalidade da exigência dos juros de mora com suporte na taxa SELIC, enquanto os demais não integraram a contestação inicial ao feito. Destarte, deixo de analisar os referidos questionamentos atendo este voto à questão da decadência e contestação da imposição dos juros de mora.

Como não foi especificado o período de referência para a ineficácia do feito, pressupõe-se que seja aquele mais anterior à data de conclusão do referido ato administrativo. Assim, trazendo o marco inicial de contagem do referido prazo para o mês de ocorrência do fato gerador, uma das interpretações do artigo 150, § 4.º do CTN, e concluído o ato em 14 de fevereiro de 2001, estaria caduco o crédito tributário relativo ao mês de janeiro do ano-calendário de 1.996.

Não há dúvida a respeito da subsunção do tributo à modalidade de lançamento por homologação, uma vez que determina ao contribuinte o procedimento e o pagamento antecipado na forma do artigo 150 do CTN. No

² PRECLUSÃO . Do latim *praeclusio*, de *praecludere* (fechar, tolher, encerrar), entende-se o ato de encerrar ou de impedir que alguma coisa se faça ou prossiga. Indica propriamente a perda de determinada faculdade processual civil em razão de: (a) não exercício dela na ordem legal; (b) haver-se realizado uma atividade incompatível com esse exercício; (c) já ter sido ela validamente exercitada. Representa, em última análise, a perda do exercício do ato processual que, por inércia, a parte não promove, no prazo legal ou judicial. SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Vocabulário Jurídico, 2.ª Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas



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

Processo nº. : 10580.001086/2001-57

Acórdão nº. : 102-46.298

entanto, o prazo para a decadência não deve ser obtido da homologação tácita prevista no parágrafo 4.º do referido artigo pois demanda alguns requisitos para sua aplicabilidade.

A lei não deve ser interpretada literalmente pois é construída dentro de um contexto nacional e decorre de um conjunto de situações que demanda a fixação de regras de condutas. Demais, amplamente conhecido que o texto legal nem sempre traduz a vontade do legislador, nem consegue albergar todas as vertentes da hipótese em foco.

Assim, questiona-se: poderia ter ocorrido a homologação tácita na forma do artigo 150, § 4.º do CTN ? Não. Explico.

O referido texto dispõe que a homologação tácita dar-se-á pelo transcorrer do prazo de 5 (cinco) anos a contar do fato gerador do tributo, que, se efetivado, permitirá a homologação do lançamento efetuado e a extinção do correspondente crédito tributário.

“§ 4º Se a lei não fixar prazo a 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.” (Grifo e realce não integram o original).

Então, não pode a homologação tácita ser requerida para a ineficácia da exigência fiscal. Em primeiro lugar, porque, se o lançamento, que é atividade privativa da Administração Tributária, na forma do artigo 142 do CTN, não ocorreu, não há o que homologar.

Cabe lembrar que a atividade desenvolvida pelo contribuinte não se constitui lançamento, mas procedimento a ela vinculado, pois alberga verificações



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

Processo nº. : 10580.001086/2001-57
Acórdão nº. : 102-46.298

Saliente-se que a renda tributada pelo Fisco foi omitida e não se verificou qualquer antecipação de imposto pelo contribuinte. Esse fato permite concluir que não houve qualquer procedimento nem o respectivo pagamento do tributo sobre a dita renda. Então, como cogitar de lançamento por homologação para renda omitida ?

Em segundo, porque se não havia crédito tributário, pois o que existia até então era um direito virtual em decorrência de não se encontrar constituído, não se podia homologá-lo nem extinguir o direito à sua constituição, por homologação tácita.

Em terceiro, a oposição decorre do artigo 149, V, que determina aplicação da modalidade "lançamento de ofício" quando a atividade desenvolvida pelo contribuinte – procedimento – seja incorreta por omissão, como deflui dos acréscimos patrimoniais verificados, omissão de ganho de capital, falta de recolhimento da antecipação do tributo, falta de entrega das declarações de rendimentos – e inexata pela falta da correspondente inserção no campo dos rendimentos tributáveis e dos pagamentos do tributo devido.

Assim, aplicável ao lançamento a determinação do artigo 173, I do CTN, para a qual o marco inicial coincide com 1.º de janeiro de 1998 e a conclusão do prazo em 31 de dezembro de 2002.

Justifica-se essa posição pelos motivos elencados e, ainda, porque há uma obrigação legal para o contribuinte apresentar declarações, como a de rendimentos, que serve de apoio à Administração Tributária para a tomada de decisões como aquela referente à seleção de contribuintes fiscalizáveis.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10580.001086/2001-57

Acórdão nº. : 102-46.298

rendimentos, que serve de apoio à Administração Tributária para a tomada de decisões como aquela referente à seleção de contribuintes fiscalizáveis.

Vale ressaltar que a doutrina expressa pela posição de Luciano Amaro³, para a hipótese de ausência de pagamento, também leva o *dies a quo* desse prazo para o primeiro dia do exercício subsequente àquele em que poderia ter sido lançado, na forma do artigo 173, I do CTN. No mesmo sentido conclui Alberto Xavier em sua obra "Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário"⁴.

Nesse sentido também se manifesta a jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes, como nos acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais n.º 01-1994/96 – DOU 6 de dezembro de 2000 e 3.028/00, DOU de 19 de dezembro de 2000⁽⁵⁾:

"FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE PAGAMENTO – No lançamento por homologação o que se homologa é o pagamento. Constatada pelo fisco falta de pagamento de tributo ou insuficiência do pagamento, objeto do auto de infração, a hipótese é de lançamento de *ex officio*."

³ "Uma observação preliminar que deve ser feita consiste em que, quando não se efetua o pagamento *antecipado* exigido pela lei, *não há o que se homologar*; a homologação não pode operar no vazio. Tendo em vista que o art. 150 não regulou a hipótese, e o art. 149 diz apenas que cabe lançamento de ofício (item V), enquanto, obviamente, não extinto o direito do Fisco, o prazo a ser aplicado para a hipótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que (à vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito." (Realce do original) – AMARO, L., Curso de Direito Tributário, 8.ª Ed., Saraiva, 2001, p.394.

⁴ "O artigo 173, ao contrário pressupõe *não ter havido pagamento prévio* - e daí que alongue o prazo para o exercício do poder de controle, tendo como *dies a quo* não a data da ocorrência do fato gerador, mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Precisamente porque o prazo mais longo do artigo 173 se baseia na inexistência de uma informação prévia, em que o pagamento consiste, o § único desse mesmo artigo *reduz* esse prazo tão logo se verifique a possibilidade de controle, contando o *dies a quo* não do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, mas "da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento". XAVIER, A., Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, 2.ª Ed. Forense, 2002, p. 93.

⁵ TEBECHRANI, Alberto, et al., Regulamento do Imposto de Renda comentado, São Paulo, Ed. Resenha, 2001, p. 1788.



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

Processo nº. : 10580.001086/2001-57

Acórdão nº. : 102-46.298

O Acórdão CSRF n.º 01-02979, de 9 de maio de 2000, no processo n.º 11080.005448/96-08, trata da caducidade considerando o lançamento do IRPF sob a modalidade “por declaração”:

“IRPF - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO - A jurisprudência administrativa dominante é no sentido de que o prazo de caducidade, no imposto de renda de pessoa física, conta-se a partir da data da entrega da declaração de rendimentos do contribuinte. Tendo sido o auto de infração lavrado antes de decorrido o prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de rendimentos do sujeito passivo, improcede a decretação da caducidade do direito de a Fazenda Pública lançar o tributo.”

Lembro que tanto a jurisprudência trazida ao voto quanto os entendimentos dos autores citados servem apenas para reforçar a posição deste Relator no sentido da inaplicabilidade da tese defendida pelo recorrente.

Quanto aos juros de mora, a análise da constitucionalidade de sua imposição não pode ser objeto de decisão na esfera administrativa. Essa verificação não cabe à Autoridade Fiscal, nem aos órgãos julgadores administrativos, porque suas ações são vinculadas à lei posta, enquanto a análise de eventual extrapolação dos limites constitucionais compete exclusivamente ao Poder Judiciário.

Trago, então a este voto, o princípio da separação de poderes insculpido no artigo 2.º da CF/88, que impõe a independência harmônica entre os poderes da União.

Sendo a análise e decisão a respeito da constitucionalidade de leis atribuição restrita ao Judiciário, na forma do artigo 102, da CF/88, não cabe a qualquer outro manifestar-se sobre o assunto, sob pena de ofensa ao dito princípio.



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

Processo nº : 10580.001086/2001-57

Acórdão nº : 102-46.298

Em contrário, uma ação do Poder Executivo no sentido de excluir a incidência de um determinativo legal, também constituiria invasão da competência atribuída ao Legislativo.

Caso o julgamento administrativo interpretasse no sentido de que a lei de fundo estaria afrontando as determinações constitucionais, equivaleria à criação de uma exclusão da incidência legal em vigor. Assim, o Poder Executivo "legislaria", sem ter a competência para esse fim, e em ofensa aos princípios da legalidade e da separação de poderes.

Lembro que o poder detentor da competência para legislar, ou seja, criar e aprovar novas leis é o Poder Legislativo. Ao Executivo cabe o cumprimento das leis postas.

Decorre, então, a impossibilidade de qualquer decisão sobre a legalidade da imposição fiscal relativa aos juros de mora com lastro na taxa SELIC.

Como a sua imposição tem origem na previsão contida na lei n.º 9065/95, artigo 13 e, posteriormente, artigo 61, da lei n.º 9430/96, não há qualquer óbice à exigência de tal acréscimo, porque decorrente de norma anterior.

Isto posto, afasto a preliminar de decadência considerando aplicar-se à situação a norma contida no artigo 173, I, do CTN, e quanto ao mérito, voto no sentido de não conhecer do recurso na parte da matéria estranha ao litígio, e para o restante da contestação, por negar o provimento.

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


NAURY FRAGOSO TANAKA