



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10730.001421/98-17
Recurso nº : 127.741
Matéria : IRPF - EXS.: 1993 a 1995
Recorrente : PAULO AFONSO GENEROSO
Recorrida : DRJ em FORTALEZA - CE
Sessão de : 19 DE MARÇO DE 2002
Acórdão nº : 102-45.417

IRPF – PRELIMINAR DE NULIDADE – RELATOR – Não é defeso ao relator levantar a preliminar de nulidade de Auto de Infração que na constituição do crédito tributário deixou de observar o estrito cumprimento das disposições legais invocadas.

AUTO DE INFRAÇÃO – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – APURAÇÃO MENSAL – NULIDADE – 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. É descabido e improcedente o Auto de Infração que constitui o crédito tributário por omissão de rendimentos decorrente de variação patrimonial a descoberto com base nos elementos contidos na Declaração de Ajuste Anual, quando, para esta, foram trazidas, somente, as variações patrimoniais negativas ocorridas e apuradas mensalmente durante o 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. A declaração de ajuste anual das pessoas físicas constitui-se em simples instrumento de acerto de contas a fim de apurar eventuais saldos de imposto a pagar e/ou a restituir e não se presta e nem pode ser utilizada como base para o lançamento e a constituição do crédito tributário pelo regime de declaração conforme preconizado no art. 147 do C.T.N.

Preliminar acolhida.



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAULO AFONSO GENEROSO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar levantada pelo relator, e, no mérito, ANULAR o auto de Infração, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Luiz Fernando Oliveira de Moraes.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA -
PRESIDENTE


AMAURY MACIEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 ABR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros VALMIR SANDRI, NAURY FRAGOSO TANAKA, CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PITANGA e LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA (SUPLENTE CONVOCADO). Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17
Acórdão nº. : 102-45.417
Recurso nº. : 127.741
Recorrente : PAULO AFONSO GENEROSO

RELATÓRIO

Contra o Recorrente, em 05 de junho de 1998, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01 a 17 constituindo o crédito tributário no montante de R\$41.664,83, a seguir descrito:

Imposto	R\$17.576,92
Juros de Mora	R\$ 9.833,77
Multa Proporcional (passível de redução)	R\$13.182,69
Multa (passível de redução – Cód. 3738)	R\$ 1.071,45

Os fatos que deram origem a autuação fiscal foram os abaixo discriminados:

- omissão de rendimentos decorrente da variação patrimonial apurada mensalmente conforme Tabela I e II do Termo de Constatação que acompanha o Auto de Infração – fls. 12, 15 e 16 -, cujas variações negativas (meses de Novembro/1993, Janeiro, Fevereiro, Março, Abril, Maio, Setembro e Novembro/1994) foram computadas na Declaração Anual de Ajuste e submetidas a tributação com base na Tabela Progressiva anual. Enquadramento legal: artigos 1º a 3º e parágrafos e 8º da Lei nº 7.713/1988; artigos 1º a 4º da Lei nº 8.134/90 e artigos 4º, 5º e 6º da Lei nº 8.383/1991 c/c artigo 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/1990;



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

- glosa de despesas médicas, fatos geradores ocorridos em 12/1993 e 12/1994). Enquadramento legal: artigo 11, inciso I e parágrafos 1º, 2º e 4º da Lei nº 8.383/1991;
- glosa de despesas com instrução fato gerador ocorrido em 12/1992. Enquadramento legal: artigo 11, inciso V, da Lei nº 8.383/1991;
- multa regulamentar tendo em vista que o contribuinte deixou de declarar bens e direitos nos anos-calendário de 1992, 1993 e 1994. Enquadramento legal: Artigo 723, do RIR/80 e 984 do RIR/94;
- multa por falta de informação de pagamentos efetuados a PJ ou PF quando constituam abatimentos ou deduções declarados (20% sobre o valor não informado). Enquadramento legal: Artigo 13, parágrafos 1º e 2º da Lei nº 2.396/1987.

Todos os fatos acima estão descritos e devidamente detalhados no Termo de Constatação de fls. 11 a 17 que faz parte integrante do Auto de Infração.

Inconformado o contribuinte interpôs a impugnação de fls. 75/129, junto ao Delegado da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, apresentando suas razões de fato e de direito, contestando a autuação fiscal e levantando preliminares de nulidade do Auto de Infração e a ocorrência do prazo decadencial referente ao ano calendário de 1992.

Por força do disposto na Portaria MF/nº 416, de 21 de novembro de 2000 o processo foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza – CE, para apreciação da impugnação.



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

Apreciando a impugnação interposta a digna autoridade monocrática, Delegado da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, em Decisão DRJ/FOR nº 1,121, de 12 de junho de 2001, julgou procedente em parte o pleito do Recorrente, com os fundamentos a seguir elencados:

A) Quanto as preliminares:

1. De nulidade do Auto de Infração

- que não se vislumbra no feito fiscal hipótese qualquer capaz de implicar a nulidade do lançamento, posto que o Auto de Infração foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal, agente competente para efetuar o lançamento; enquanto que somente se admite a nulidade da ação fiscal quando a peça de exação for lavrada por pessoa incompetente, sendo que eventuais irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e, quando for o caso, serão sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo;
- que compulsando-se os autos não se constata nenhum vício formal insanável que possa macular o processo, pois, o autuante agiu rigorosamente de acordo com a lei. As conclusões a que chegou o autuante foram todas baseadas em fatos e estão amplamente explicitadas nos diversos termos por ele elaborados.

2.- De decadência:



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

- que a arguição do autuado quanto à decadência do direito de constituir o crédito tributário, pertinente ao ano calendário de 1992, está equivocada;
- que ressalte-se que o procedimento fiscal iniciado aos 02/09/1997 (fls. 19), encerrou-se em 05/06/1998 (fls. 01). E, ainda, que nesta mesma data o autuado tomou conhecimento do lançamento da referida exigência, portanto, dentro do prazo decadencial com relação ao imposto de renda relativo ao ano-calendário de 1992, já que, o direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento somente se extinguirá em 21/06/1998, conforme preconizada pela legislação pertinente e reconhecido pelo próprio autuado às fls. 75.

B) Quanto ao mérito:

Ao apreciar o Acréscimo Patrimonial a Descoberto, diz a digna Autoridade Recorrida nos itens 44 e 45 de sua decisão:

“44 – Consoante descrito no auto de infração de fls. 01/10 e no Termo de Constatação de fls. 11/17, **foi constatado, por meio de levantamento mensal das origens e aplicações de recursos** que o autuado apresentou, nos anos-calendário de 1993 e 1994, acréscimo patrimonial não justificado pela renda disponível, apurada com base nos valores representativos dos ingressos e dispêndios financeiros informados e comprovados pelo fiscalizado, conforme quadros intitulados “Origens e Aplicações de Recursos”, fls 12 e 15/16. (grifei/destaquei)

45 – O autuado argumenta que a apuração do acréscimo patrimonial efetuada no auto de infração está equivocada pois, o autuante teria deixado de considerar as disponibilidades de recursos financeiros decorrentes de empréstimos, da venda de um



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

automóvel, da restituição do imposto de renda retido na fonte, da utilização do limite de crédito de cheques especiais e, ainda, teria errado quando da conversão de alguns valores para UFIR. Cumpre, então o exame de cada uma das alegações do impugnante a vista dos documentos juntados aos autos."

Em decorrência do acima exposto a Autoridade Recorrida passou a examinar a impugnação e os documentos acostados aos autos, concluindo que:

- quanto aos empréstimos obtidos junto ao Banco ABN-AMRO-BANK, o impugnante não apresentou os contratos relativos aos empréstimos que, segundo, alega, teriam lastreados a aplicações de recursos nas importâncias respectivas de 13.613,70 UFIR (fls. 75) e 8.029,87 UFIR (fls. 76), nos meses de novembro de 1993 e novembro de 1994 e que os recibos de pagamentos constantes as fls. 107/108/111/112 não provam que o suplicante detinha estas disponibilidades nos meses retro-mencionados. Para isto, seria necessário e imprescindível que se fizessem acompanhar dos contratos de financiamento ou outro elemento que permitisse a perfeita identificação da operação da qual derivaram os pagamentos comprovados por intermédio dos referidos recibos, suprimindo, assim, a falta dos contratos, finalizando que os elementos trazidos aos autos pelo impugnante são desprovidos de força probatória para que se admita a efetiva realização dos aludidos negócios, pois, não constituem, sequer, provas hábeis e inequívocas da concretização de um empréstimo, sendo, portanto, insubsistente suas alegações;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

- quanto ao Imposto de Renda na Fonte no montante equivalente a 1.033,05 UFIR, não considerado pela fiscalização, procede a alegação do impugnante;
- no que se refere a alienação de um automóvel VERSAILLES GI/92 no valor correspondente a 21.098,00 UFIR que constou na DIRF/94 como tendo sido vendido em 22/12/1993 e não em Novembro/1993, como pretende o impugnante, não foi apresentada nenhuma prova de que o mesmo cometeu erro material no preenchimento da DIRF'1994, portanto deve ser considerada a data de 23/12/1993 como a de efetiva alienação do citado veículo;
- quanto a não utilização dos limites de Cheque Especial firma que os saldos negativos informados pelo autuado foram conferidos com os constantes dos extratos bancários de fls. 83/104 e 114/118, observando-se, então, haver o contribuinte incorrido em erro ao transformar os saldos bancários para UFIR – utilizando-se da UFIR diária, quando deveria ter feito uso da UFIR mensal, daí as diferenças demonstradas pelo cotejo das duas últimas colunas do quadro abaixo, onde estão os saldos em UFIR apurados e os valores transcritos dos demonstrativos apresentados às fls. 76/77 da impugnação. Elabora quadro demonstrativo onde apura valores favoráveis ao impugnante quais sejam: a) de 17,14 UFIR no mês de novembro de 1993 e, b) de 13,42, 112,12 e 15,49 UFIR nos meses de janeiro, março e setembro de 1994, respectivamente. No item 58 de suas



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

considerações discorre, estranhamente, que tendo em vista que os fatos geradores ocorridos em 1994 já foram alcançados pela decadência, levou-se em conta, apenas, as diferenças favoráveis ao impugnante;

- quanto a conversão dos valores em UFIR esclarece que o autuante utilizou da UFIR mensal e o impugnante pretende seja utilizada a UFIR diária, fato este que motivaram a diferença apontada pelo autuado. Constata que foi apurada uma diferença desfavorável ao impugnante no mês de janeiro/1994, mas que em reconhecimento da decadência relativamente aos anos-calendário a que se referem os cálculos, não foi a mesma considerada;
- quanto Consórcio Nacional diz que a afirmação de que o pagamento relativo ao Consórcio Nacional Volkswagen fora quitado em novembro de 1993, implicando, assim, no expurgo de "todas as parcelas lançadas pelo Fiscal", não subsiste quando confrontada com os documentos de fls. 50v/51v, nos quais o prazo de duração do consórcio está especificado em 50 meses, evidenciando, assim, que o pagamento da parcela nº 41 ocorreu em agosto de 1993, prorrogando-se assim até maio de/94;
- quanto ao Consórcio Libra, acolhe o pleito do impugnante excluindo do cálculo da evolução do contribuinte, nos meses de julho e agosto de 1994, os valores de 188,27 UFIR, relativos às saídas de recursos paga pagamento do aludido consórcio.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

Após a fundamentação de sua decisão a digna Autoridade Recorrida refez os cálculos da variação patrimonial do autuado e no item 65 elabora planilha dos acréscimos havidos nos meses de Novembro/93 e janeiro, fevereiro, março, abril, maio, setembro e novembro de 1994 – fls. 151.

Ao apreciar as glosas de deduções a título de “DESPESAS MÉDICAS” e “DESPESAS COM INSTRUÇÃO” a Autoridade Recorrida acolheu as razões de fato e de direito interpostas pelo impugnante, excluindo os itens 2 e 3 do Auto de Infração.

Quanto às multas por descumprimento de obrigações acessórias – “Falta de indicação de bens no Quadro 7 – Declaração de Bens” e “Falta de Informação de pagamentos efetuados a PJ ou PF quando constituam abatimentos ou deduções na Declaração”, a Autoridade Recorrida acolheu em parte o protesto do impugnante – itens 72 a 88 da decisão.

Finalizando a Autoridade Recorrida, em decorrência das alterações acolhidas, recalculou os valores do imposto de renda a pagar nos exercícios de 1993 e 1994, elaborando a planilha constante no item 89. Analisando esta planilha constata-se que a digna Autoridade Recorrida, a exemplo do procedimento adotado pela Fiscalização, apurou o acréscimo patrimonial tomando como base a Declaração de Ajuste Anual dos Exercícios de 1993 e 1994, trazendo para esta, única e exclusivamente, os valores a descoberto apurados mensalmente nos respectivos anos-calendário de 1992 e 1993.

Em 06 de julho de 2001, conforme Aviso de Recepção (AR) de fls. 163, o contribuinte tomou conhecimento da decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, através da Intimação nº 1.139/2001, de 12 de



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

junho de 2001, firmada pelo Chefe do Setor de Arrecadação da Agência da Receita Federal em São Gonçalo.

Inconformado e irresignado, através do recurso interposto em 06 de agosto de 1996, doc.'s de fls. 164/185, comparece perante esta instância recursal, alegando em síntese que:

A) Em preliminar

- argüi o cancelamento do auto de infração tendo em vista que se extinguiu o direito potestativo do Estado de constituir o crédito tributário em face do que dispõe o inciso I do art. 173 da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966;
- que o entendimento é da própria Delegacia quando diz:

“O prazo decadencial, para efeito da exigência de tributos lançados de ofício inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, sendo antecipado esse prazo quando o contribuinte apresentar a declaração dentro do próprio exercício”.

B) No mérito:

- quanto aos empréstimos obtidos junto ao ABN-AMRO BANK, juntou os documentos do pagamento do Contrato junto a Instituição Financeira que comprovam o empréstimo de 13.613,70 UFIR's e 8.029,87 respectivamente e eles estão nos autos e os veículos ficaram alienados à instituição financeira, bem como as mensalidades foram pagas mediante boletos referentes aos



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

contratos nº 2000031828-1 e 2000065800-0 do agente financiador. Como os recibos não possuem aptidão para comprovar a existência de um financiamento. Ora e se o autor não recebeu o contrato ? também não pagaria as mensalidades? O fisco quer apenas tributar prejudicando o contribuinte, não poderia usar o bom senso? Se o recorrente tivesse dinheiro ou renda suficiente, não recorreria a tantos empréstimos. Não estaria o fiscal usando de excesso de poder, no dizer do mestre Ely Meirelles?;

- quanto a compra do Kadet 93 esclarece que a mesma se deu em 22 de novembro de 1993, vencendo-se a primeira prestação do financiamento em 22 de dezembro de 1993, no vlr. de 323.920,9815 TR. Para efetivar a compra, o recorrente entregou na agência um versailles/92 cujo valor declarado era de 21.335,90 UFIR's financiando o saldo restante, pelo ABN-BANK conforme comprovam as boletas de pagamento que foram anexadas. A época, a agência recebeu o veículo com o RECIBO assinado em branco e obviamente não vendeu o veículo no mesmo dia, preenchendo o recibo efetivamente a posteriori ou seja, 22/12/93 quando já tinham decorridos 30 dias de sua venda de fato. A venda do veículo se dá pela entrega da coisa (a entrega da coisa se deu em 22.11.93). O autor, porém lançou em sua declaração a data de 22/12/1993, quando deveria lançar 22/11/1993, porém pelo documento emitido pela financeira que vê-se que a primeira parcela venceu em 22/12/93;



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

- quanto a utilização de limites do cheque especial, esclarece que efetivamente conforme demonstrativo apresentado pelo recorrente, houve constante uso e utilização do cheque especial ao longo do período o que demonstra que à época já o autor não possuía recursos para movimentação de sua vida financeira, tendo que valer-se de tal expediente e altos juros para prover seu sustento e aquisições da época. Com referência ao Banco Nacional S/A c/c 028217 agência alfândega – Rio de Janeiro o mesmo foi apresentado ao fiscal e lançado no DIRF/93 na coluna de dividas e ônus reais. O autor possuía na referida conta os seguintes saldos: a) 15.10.93-(CR\$319.661,72); 16/11/93-(CR\$160.826,48); 30/11/93-(CR\$278.172,74); 15/12/93-(CR\$530.558,45) e 31/12/93-(CR\$99.854,13). Tais saldos devedores devem ser considerados abatendo-se da apuração do fiscal posto que, funcionaram como empréstimos para suprir insuficiência de caixa. O fiscal, ainda, deixou de considerar o valor de saldos devedores do Banco Safra S/A os valores de: a) Novembro/1993 – 26.11.93 – (R\$73.350,90); b) Dezembro/1993 – 31/12/93 – (R\$122.597,00);
- quanto a variação patrimonial esclarece: se conforme se verifica na declaração do Imposto de Renda do ano de 1993 a diferença entre o valor do patrimônio de 1991 e 1992 é de 7.152 UFIR's e, tal diferença está perfeitamente compensada no quadro de dívidas e ônus reais. Aliado a isto o recorrente teve rendimentos sujeitos a tributação exclusiva na fonte de 3.345,20 UFIR's.



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

- quanto ao pagamento do Consórcio Nacional Volkswagen, diz que: o bem foi adquirido pelo consórcio nacional Volkswagen foi feito através de LANCE. Isto foi especificado na declaração de 1993 (coluna discriminação de bens). A veracidade de tal assertiva é que na declaração referente ao ano de 1992 o recorrente declara o valor pago ao consórcio nacional Volkswagen no valor correspondente a 15.066,16 UFIR's. Obvio que, se o recorrente deu lance, antecipou parcelas e conseqüentemente o prazo se esgotaria antes. Em novembro de 1993, o recorrente efetivamente terminou de pagar, isto é, quitou o consórcio Volkswagen. O próprio documento de fls. 50v/51 está descrito o montante devido que era de **CR\$111.169,09** e em percentual **4,7919%**. Ora se o recorrente pagou em novembro o valor de **CR\$159.887,78**, isto é, valor superior ao montante devido, claro que o plano foi quitado e o recorrente recebeu a baixa de alienação fiduciária. Portanto, **é inverídica, improcedente, maldosa e pretensiosa a afirmativa de que o pagamento do consorcio se deu até maio de 1994;**
- no que se refere a multa regulamentar esclarece que: a fiscalização alega que o recorrente não contraditou o fato do lançamento da multa dos imóveis não lançados na declaração de bens a saber: **a) 31/12/93 – Casa na Ruía Albatrozes, 682, Araruama – RJ. 292,64** – a bem da verdade era indispensável a contestação em face de tal bem está devidamente lançado na Declaração do Imposto de Renda apresentada a Secretaria da Receita Federal em 21.6.93 no valor de R\$23.383,00 UFIR's na



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

Processo nº : 10730.001421/98-17

Acórdão nº : 102-45.417

coluna Discriminação de bens, não entendendo o porquê a fiscalização deixou de apreciar tal registro, precipitando-se na aplicação da multa. Isto posto, a multa não pode prevalecer, eis que o recorrente não deixou de lançar na época própria o bem adquirido conforme faz prova a própria declaração, pelo que requer sua exclusão; **b) 31/12/93 – Casa na Rua Aquidabã, 42 – São Gonçalo – RJ 292,64** – a compra do referido bem foi devidamente lançada na declaração do Imposto de Renda referente ao exercício de 1994, sendo totalmente improcedente a referida multa no valor de 292,64 UFIR's, pelo que requer-se seu cancelamento;

- quanto **a falta de informação de pagamento efetuados a PJ ou PF** diz: em princípio a multa é improcedente: a uma pela sua prescrição, a duas porque o valor pago a Sra. Maria Francisca de Souza foi devidamente reembolsado pelo plano de saúde, já que o contrato do autor previa o reembolso em casos de pagamento a médicos descredenciados, como também é o caso do Dr. S. Mônaco, isto posto, requer-se o cancelamento da referida multa, pois o lançamento implicaria em interpretação de abatimento na apuração do imposto devido, razão pela qual não foi lançado, mas apresentado ao Sr. Fiscal, que, a rigor, poderia buscar orientação com o contribuinte, afinal, se tais despesas são dedutíveis, porque o autor não as lançou no seu Imposto de Renda, se o objetivo de todos é abater tudo que possível for?;



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

- protesta pela improcedência do auto de infração, posto que, no cálculo de apuração do patrimônio, deixou o Sr. Fiscal de levar em consideração diversos pontos, como por exemplo, os documentos mensais permitidos por lei, bem como os pontos acima elencados, carecendo de ser totalmente arquivado. Aliado, vemos a não observância de fatos relevantes, desatenção em documentos apresentados, não observância da declaração – IRPF e interpretação equivocada de documentos tidos como não probatórios e tudo o mais, com a visível intenção de para prejudicar o contribuinte.

Conforme atestam os documentos de fls. 186/192, ofereceu bens para fins de arrolamento para fins de garantia de instância recursal.

É o Relatório.



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

Processo nº : 10730.001421/98-17
Acórdão nº : 102-45.417

VOTO

Conselheiro AMAURY MACIEL, Relator

O recurso é tempestivo e contém os pressupostos legais para sua admissibilidade dele tomando conhecimento.

Inicialmente permito-me registrar ser inerente a função do julgador verificar, sobretudo, o cumprimento do estrito e inarredável princípio de legalidade na constituição do crédito tributário a fim de que se possa pugnar, em sua plenitude, pela justiça fiscal por vezes inobservada no universo de nosso ordenamento jurídico/tributário.

Este procedimento fiscal é um, entre outros, em que o julgador vê-se obrigado, mesmo sem manifestação expressa da parte, a adotar atitude visando, acima de tudo, fazer com que sejam corrigidos equívocos que, por sua natureza, criam situações inusitadas em prejuízo do contribuinte.

Daí porque entendo não ser defeso ao julgador invocar preliminares visando à correção desses equívocos quando se sente impotente para fazer um julgamento justo, ainda que esta atitude implique em declarar a nulidade do auto de infração.

Feitas estas considerações proponho, como preliminar, seja declarada a nulidade do auto de infração lavrado contra o recorrente cuja conclusão afrontam os fundamentos contidos em seu contexto, conforme passo expor.



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

O trabalho do digno Auditor Fiscal da Receita Federal é inquestionável e correto ao elaborar o Demonstrativo de Variação Patrimonial (fluxo de caixa) determinando sua variação mensalmente, conforme acusam os doc.'s de fls. 12 (Tabela I – Ano-calendário de 1993) e 15 (Tabela II – Ano-calendário de 1994). Não menos precisa a capitulação legal contida no Auto de Infração (Artigos 1º a 3º e parágrafos e 8º da Lei nº 7.713/1988; Artigos 1º a 4º da Lei nº 8.134/1990 e Artigos 4º, 5º e 6º da Lei nº 8.383/1991 c/c Artigo 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/1990), consignando que a partir da edição da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, e legislação superveniente, os rendimentos auferidos pelas pessoas físicas são tributados, mensalmente, a medida de sua percepção. Daí porque, entendendo não mais existir em nosso ordenamento jurídico/fiscal o lançamento efetuado com base na declaração do sujeito passivo na forma preconizada no art. 147 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.

Neste particular permito-me fazer breve digressão a respeito desta temática.

Venho me posicionando e defendendo a tese de que a partir da edição da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988 e legislação superveniente, o Imposto de Renda das Pessoas Físicas passou a ser tributado e devido mensalmente, sujeitando-se ao regime de lançamento por homologação na forma do prescrito no Art. 150 do Código Tributário Nacional.

Desta forma, a partir do Exercício de 1989 – Ano Base de 1988 - não há que se falar em lançamento com base na declaração conforme estabelece o Art. 147 do CTN.

Sustento, portanto, e tenho plena convicção, que o Imposto de Renda das Pessoas Físicas, incidente sobre os rendimentos do trabalho



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

assalariado e outros, devidos mensalmente, deixou de ter o condão de antecipação do imposto a ser apurado na declaração de rendimentos, ou seja, é o imposto efetivamente devido pela Pessoa Física beneficiária dos rendimentos e, portanto, sujeito ao lançamento por homologação na forma do prescrito no Art. 150 do Código Tributário Nacional. Deve ser visto como o imposto exigido, mensalmente, do sujeito passivo direto da obrigação tributária, ou seja, o titular da disponibilidade econômica e jurídica do rendimento, o qual tem a obrigação de fazer, anualmente, um ajuste de contas com a Administração Tributária através da Declaração Anual de Ajuste, a fim de apurar eventuais saldos de imposto a pagar ou valor a ser restituído.

A afirmação do acima exposto pode ser extraída dos diplomas legais que, entre outros, basicamente regem a tributação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, quais sejam as Leis nºs 7.713/1988, 8.134/1990 e 8.383/1991, sem embargo de legislação superveniente que promoveu pequenas alterações nestes institutos legais.

A fim dar um desenvolvimento harmônico a esta exposição passo a descrever um breve ciclo histórico envolvendo a tributação do Imposto de Renda – Pessoa Física.

Sendo desnecessário fazer um amplo retrospecto remissivo, vejamos o que vigia a época de edição do Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980 – que aprova Regulamento para cobrança e fiscalização do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, que se sucedeu aos Regulamentos de 1966 e 1975.

Rezava o art. 517 e seu § 2º, reproduzindo o disposto no Art. 1º do Decreto-Lei nº 1.814/80:



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

“Os rendimentos do trabalho assalariado, a que se refere o art. 29, estão sujeitos ao desconto do imposto de renda na fonte, mediante aplicação de alíquotas progressivas, de acordo com a seguinte tabela:

.....

§ 2º - O imposto de que trata este artigo **será cobrado como antecipação** do que for apurado na correspondente declaração anual de rendimentos” (grifei/destaquei)

O referido Regulamento (Decreto nº 85.450/80) em seu Livro IV tratava da Administração do Imposto e em seu Título I, do Lançamento.

O Art. 587 da Seção I – Declaração das Pessoas Físicas – do Capítulo I – Declaração de Rendimentos (Título I do Livro IV), disciplinava:

“As pessoas físicas, por si ou por intermédio de representantes, observado o disposto nos artigos 4º, 5º, 6º, 8º 13 e 14, **são obrigadas a apresentar anualmente declaração de seus rendimentos**, nos prazos estabelecidos em escala” (Lei nº 4.154/62, art. 14, Decreto-lei nº 401/68, art. 25, e Decreto-lei nº 1.198/71, art. 4º) (grifei/destaquei)

Ao tratar do Lançamento do Imposto o Capítulo IV, do citado Livro IV – Título I, dispunha em seus arts. 624, 625, 629, 630 e parágrafo único:

“Art. 624 – **Feita a revisão da declaração de rendimentos, proceder-se-á ao lançamento do imposto, notificando-se o contribuinte do crédito tributário apurado** (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 76) (grifei/destaquei)

.....

Art. 625 – **As pessoas físicas serão lançadas individualmente** pelos rendimentos que perceberem de seu capital, de seu trabalho, da combinação de ambos ou de proventos de



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

qualquer natureza, bem como pelos acréscimos patrimoniais (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 80, e Lei nº 5.172/66, art. 43). (grifei/destaquei)

.....
Art. 629 – **A notificação do lançamento far-se-á no ato da entrega da declaração de rendimentos,** ou por registrado postal, com direito a aviso de recepção (AR), ou por serviço de entrega da repartição, ou por edital (Decreto-lei nº 5.844, arts. 83 e 200, “a”, e Lei nº 4.506/64, art. 34, § 2). (grifei/destaquei)

Art. 630 – O lançamento do imposto cabe aos órgãos da Secretaria da Receita Federal.

Parágrafo único – **O Ministro da Fazenda poderá instituir a autonotificação do lançamento da pessoa física** ou outros sistemas compatíveis com o controle e facilidades aos contribuintes (Decreto-lei nº 352/68.” (grifei/destaquei)

O Capítulo V, ao disciplinar a Arrecadação do Imposto Lançado, prescreve em seu Art. 631 e §§ 1º, a, 2º e 4º:

“Art. 631 – **A arrecadação do imposto** em cada exercício financeiro **começará no mês seguinte ao do encerramento do prazo de entrega da declaração de rendimentos** (Lei nº 4.154/62, art. 31).

§ 1º - **O imposto devido em face da declaração de rendimentos** deverá ser pago de uma só vez, quando igual ou inferior (Lei nº 4.154/62, art. 31, § único, e Decreto-Lei nº 1.642/78, art. 14):

a) **a Cr\$1.000,00 (um mil cruzeiros, no caso de pessoa física;**



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

§ 2º - O imposto devido pelas pessoas física, que tenham apresentado declaração de rendimentos tempestivamente, poderá ser parcelado, a critério da administração, em até 12 (doze) quotas mensais e sucessivas, nunca inferiores à importância indicada na alínea "a" do parágrafo anterior (Decreto-Lei nº 1.642/78, art. 14, § único).

§ 4º - É facultado ao contribuinte, depois de lançado, pagar antecipadamente uma ou mais quotas, ou a totalidade do imposto (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 93, § 1º)." (grifei/destaquei)

Não me parece haver qualquer sombra de dúvida e ser inquestionável e irreprochável que as disposições legais e regulamentares acima descritas, disciplinavam, sinteticamente, que:

- o lançamento do Imposto de Renda – Pessoa Física estava, efetivamente, sujeito ao regime de declaração na forma das prescrições contidas no art. 147 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996 – Código Tributário Nacional;
- o imposto de renda retido na fonte era tido como antecipação do imposto devido a ser apurado na Declaração de Rendimentos;
- o lançamento era efetuado no ato da entrega da declaração de rendimentos (à época aos contribuintes que procediam a entrega da declaração era fornecido um "Recibo de Entrega e Auto Notificação de Lançamento);
- a arrecadação do imposto em cada exercício começava no mês seguinte ao do encerramento do prazo para a entrega da declaração de rendimentos.



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

Porém, esta sistemática de tributação das pessoas físicas sofreu profundas modificações a partir do Exercício de 1989 – Ano-Base de 1988, com a edição dos diplomas legais já elencados. Vejamos.

Reza a Lei nº 7.713/1988:

“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. (destaque/grifei)

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 percebidas em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, **bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.** (grifei-destaquei).

§ 5º - Salvo dispositivo em contrário, o imposto de renda na fonte sobre rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas **será considerado redução do apurado na forma dos arts. 23 e 24** (estes dispositivos foram revogados pela Lei nº 8.134, de 27/12/1990) – (grifei/destaquei).



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

§ 7º- Ficam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei:

I – os rendimentos do trabalho assalariado, pagos ou creditados por pessoas físicas ou jurídicas;

II – os demais rendimentos percebidos por pessoas físicas, que não estejam sujeitos à tributação exclusiva na fonte, pagos ou creditados por pessoas jurídicas;

Em que pese os dispositivos acima elencados ter submetido o contribuinte do Imposto de Renda – Pessoa Física a um verdadeiro sistema de tributação em bases correntes, ou seja, o imposto é devido no momento da percepção dos rendimentos, o mesmo foi instado, a meu ver impropriamente, a apresentar a Declaração de Rendimentos do Exercício de 1989 – Ano-Base de 1988, como se ainda subsistisse o regime de lançamento por declaração.

Foi a última vez, até a presente data, que o contribuinte foi obrigado a apresentar a Declaração de Rendimentos no sentido “stritu senso”, posto que, a partir do Exercício de 1990 – Ano-Base de 1989 a mesma foi substituída pela Declaração de Ajuste Anual por força de legislação superveniente, como se verá no transcorrer deste voto.

É de se realçar, por sua importância, que a Lei nº 7.713/1988 promoveu profunda e significativa alteração em nosso ordenamento jurídico/tributário, posto que, aboliu o lançamento do Imposto de Renda – Pessoa Física, pelo regime de declaração (art. 147 do CTN) e instituiu, em toda sua plenitude, o lançamento por homologação (art. 150 do CTN) que está vigendo até o presente.



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

Ante as dificuldades geradas com a disciplina legal instituída pela Lei nº 7.713/1988 principalmente no que pertine a sua executoriedade, foi promulgada pelo Presidente do Congresso Nacional a Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990 (oriunda da Medida Provisória nº284), que, sem afastar a tributação mensal dos rendimentos auferidos pelas pessoas físicas, introduziu novas medidas visando, sobretudo, dar aos contribuintes do Imposto de Renda – Pessoas Físicas – melhores condições de bem cumprirem com suas obrigações tributárias.

Desta Lei, extraímos os seguintes dispositivos legais:

“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.** (grifei/destaquei)

Art. 3º O Imposto de Renda na Fonte, de que tratam os arts. 7º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, incidirá sobre os valores pagos no mês

Art. 5º Salvo disposição em contrário, **o imposto retido na fonte** (art. 3º) ou pago pelo contribuinte (art. 4º), **será considerado redução do apurado na forma do art. 11, inciso I.** (grifei/destaquei)

Art. 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, **na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.** (grifei/destaquei)



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

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

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). (grifei/destaquei)

.....”

A interpretação das disposições legais retro-transcritas nos leva, indubitavelmente, a concluir que:

- ficou mantida a tributação mensal do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, sendo o imposto devido a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos;
- o Imposto de Renda na Fonte é tido como redutor do imposto a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual;
- a lei, impropriamente, em seu art. 9º faz referencia a apresentação anual da Declaração de Rendimentos, contudo a Administração Fiscal em atos normativos aprovou o modelo de Declaração de Ajuste Anual, a fim de apurar eventuais diferenças de imposto a pagar ou a restituir;



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

- ficou mantido o regime de lançamento por homologação no que se refere a constituição do crédito tributário decorrente do Imposto de Renda das Pessoas Físicas.

Por oportuno, é de se registrar, que a Portaria MEFP nº 205, de 23 de abril de 1990, ao dispor sobre a prorrogação do prazo para entrega da declaração de rendimentos do Exercício de 1990, Ano-Base de 1989, prescreve em seu item 1:

“1. Prorrogar, até o dia 31 de maio de 1990, o prazo para entrega da declaração de informações e da declaração de ajuste anual relativas ao imposto de renda das pessoas físicas, correspondente ao exercício financeiro de 1990.” (grifei/destaquei)

Verifica-se, portanto, que entre a edição da Lei nº 7.713/1988 e a sanção da Lei nº 8.134/1990, a Administração Fiscal adotou, pela primeira vez, a expressão “Declaração de Ajuste Anual” a fim de apurar diferenças de imposto a pagar e/ou valores a restituir.

Vencida esta etapa, eis que surge a Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, instituindo novas modificações na legislação do imposto de renda, na qual destacamos os artigos inerentes a matéria sob exame:

“Art. 4º A renda e os proventos de qualquer natureza, inclusive 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. 5º A partir de 1º de janeiro do ano-calendário de 1992, o imposto de renda incidente sobre os rendimentos de que tratam os arts. 7º, 8º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, será calculado de acordo com a seguinte tabela:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

Parágrafo único. O imposto de que trata este artigo será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês.

Art. 7º Sem prejuízo dos pagamentos obrigatórios estabelecidos na legislação, fica facultado ao contribuinte efetuar, no curso do ano, complementação do imposto que for devido sobre os rendimentos recebidos. (grifei/destaquei)

Art. 8º O imposto retido na fonte ou pago pelo contribuinte, salvo disposição em contrário, será deduzido do apurado na forma do inciso I do art. 15 desta lei. (grifei/destaquei)

Art. 12 As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de ajuste, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou valor a ser restituído. (grifei/destaquei)

§ 2º A declaração de ajuste anual, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o último dia útil do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital. (grifei/destaquei)

Art. 15. O saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído na declaração de ajuste anual (art. 12) será determinado com observância das seguintes normas:

I – será calculado o imposto progressivo de acordo com a tabela (art.16);

II – será deduzido o imposto pago ou retido na fonte, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo. (grifei/destaquei)



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

Processo nº : 10730.001421/98-17

Acórdão nº : 102-45.417

Art. 17. O saldo do imposto (art.15, III) poderá ser pago em até seis quotas iguais, mensais e sucessivas, observado o seguinte:

.....”

A legislação acima referenciada estabeleceu mais um avanço e um aprimoramento na tributação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, a começar por não mais se referir a Declaração de Rendimentos, como impropriamente citada nas legislações pretéritas, adotando, definitivamente, a Declaração de Ajuste Anual a fim de apurar saldo de imposto a pagar ou valores a restituir.

No mais, mantêm a mesma linha doutrinária incorporada nas legislações que a antecederam, quais sejam:

- a tributação mensal do imposto de renda devido pelas pessoas físicas incidentes sobre rendimentos e demais rendimentos não sujeitos a tributação exclusiva;
- a exigência do imposto de renda na fonte como parcela a ser deduzida ou reduzida do imposto a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual;
- não faz qualquer referência a lançamento por declaração reafirmando que na Declaração de Ajuste Anual será apurado saldo de imposto a pagar ou valor a ser restituído, nos levando uma vez mais a interpretar que o lançamento do imposto de renda das pessoas físicas está sujeito ao regime de lançamento por homologação (art. 147 do CTN).



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

Processo nº : 10730.001421/98-17

Acórdão nº : 102-45.417

Ante a evolução história da tributação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas e respeitando o posicionamento de ilustres Membros deste Conselho, entendo ser irretorquível que o lançamento do imposto de renda das pessoas físicas, para fins da constituição do crédito tributário devido, passou a ser efetuado mensalmente estando abrangido no universo contido no art. 150 do Código Tributário Nacional, ou seja, por homologação.

Assim, não há que se falar em lançamento com base na declaração do sujeito passivo, na forma preceituada no art. 147 do CTN e, portanto, o imposto de renda exigido mensalmente na fonte, não mais se alberga em nosso ordenamento jurídico/tributário vigente, como sendo antecipação do imposto a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual, posto que, se trata do imposto efetivamente devido pelo contribuinte.

O saldo do imposto a pagar compreende o complemento do imposto devido e exigido durante o ano-calendário sobre os rendimentos percebidos pelo beneficiário dos mesmos. O pagamento do saldo do imposto independe de qualquer notificação de lançamento, pois, como já exposto, o imposto é devido mensalmente e está submetido ao regime de lançamento por homologação.

Entendo, portanto, que os rendimentos do trabalho assalariado e outros auferidos pela Pessoa Física, está sujeito à tributação mensal e o lançamento far-se-á com base no regime de homologação na forma do disposto no Art. 150 do Código Tributário Nacional.

Registro, por oportuno, que entregue a Declaração de Ajuste Anual, materializa-se e consolida-se, em sua plenitude, a tributação mensal dos rendimentos auferidos pelas pessoas físicas e, a partir deste evento, a



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

Administração Fiscal tem o direito de exigir e o contribuinte a obrigação de informar a composição mensal de seus rendimentos brutos, deduções e abatimentos e a renda líquida a fim de propiciar o cálculo do imposto de renda devido mensalmente durante o ano-calendário.

Nestes autos verifica-se que a omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida, teve como fatos geradores os meses de Novembro de 1993 e Janeiro, Fevereiro, Março, Abril, Maio, Setembro e Novembro de 1994 (Auto de Infração fls.2) e ao fazer a apuração de crédito tributário devido a digna Fiscalização utilizou-se da Declaração de Ajuste Anual partindo da sua base de cálculo (18.935,28 UFIR's em 1993 e 16.507,54 UFIR's em 1994 – fls. 06 e 07) trazendo para esta (declaração) os valores negativos apontados nos referidos meses, ou seja, deslocou o lançamento do imposto de cada um dos meses do ano-calendário para a data da entrega da Declaração de Ajuste Anual, ferindo frontalmente o disposto no Art. 144 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.

Entregue a declaração de ajuste anual das pessoas físicas, materializa-se e consolida-se a tributação mensal dos rendimentos auferidos mensalmente. Não há fato gerador da obrigação tributária, com base na declaração de ajuste anual.

Ora, ou se faz a apuração da variação patrimonial mensal ou se opta pela apuração anual. O que não é admissível, a meu ver, é um sistema misto e não previsto na legislação fiscal, qual seja, apurar-se a variação mensal negativa materializando-se os meses dos respectivos fatos geradores e levar estes valores para a Declaração de Ajuste Anual.



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17
Acórdão nº. : 102-45.417

Embora não concorde, pelo posicionamento que venho defendendo e exposto no curso deste voto, entendo que se a fiscalização optar pela determinação da variação patrimonial anual, utilizando-se dos dados contidos na Declaração de Ajuste Anual, deve observar a origem e a aplicação de todos os recursos envolvidos no período de apuração independentemente da época de sua incorrência.

Tendo em vista o acima proposto e relatado, deixo de apreciar a preliminar de decadência e o mérito do recurso interposto às fls. 164/192, por não vislumbrar condições técnicas e jurídicas de corrigir o feito fiscal.

“EX POSITIS”, e ante o tudo relatado e que dos autos consta, acolhida a preliminar deste relator, VOTO no sentido de se **ANULAR** o Auto de Infração de fls. 01 a 17 com fundamento nos argumentos de fato e de direito expendidos nesta decisão, ressaltando o direito da Fazenda Nacional de utilizar-se das disposições legais contidas no inciso II do art. 173 do Código Tributário Nacional.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 2002.



AMAURY MACIEL



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI

Ao que pese os argumentos despendidos pelo Ilustre Relator, a quem tenho profunda admiração pelas posições adotadas em relação a algumas matérias discutidas nesta E. Câmara, tenho para mim, com a devida vênia, opinião divergente em relação a apuração do acréscimo patrimonial a descoberto - embora concorde com o resultado final da decisão -, por entender que não há base legal para se exigir do contribuinte a exação apurada mensalmente.

° Isto porque, sendo o fato gerador do imposto de renda pessoa física complexo, ou seja, aquele que só se completa após o transcurso de um determinado período de tempo, os quais abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias, o seu termo final será sempre na data de 31 de dezembro de cada ano-base.

Esse entendimento é endossado pela própria norma legal que rege a matéria, quando, a despeito do artigo 2º. da Lei n. 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que estipulou que o imposto de renda das pessoas físicas seria devido, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganho de capital fossem percebidos, os arts. 24 e 29 do mesmo diploma legal, e ainda, os arts. 12 e 13 da Lei n. 8.383, de dezembro de 1991, manteve o regime de tributação anual, quando ficou determinado que as pessoas físicas deverão apresentar, anualmente, declaração de ajuste, na qual será determinado o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído.



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

Processo nº : 10730.001421/98-17

Acórdão nº : 102-45.417

Logo, da interpretação das normas legais acima, não resta qualquer dúvida que o quantum do imposto devido pela contribuinte só será determinado e conhecido ao final de cada ano-calendário, quando o Fisco terá todos os elementos por ele fornecidos, via declaração de rendimentos, assim como, o total de rendimentos percebidos, deduções pleiteadas, etc.

Portanto, é com base nessas informações que se terá a base imponible definitiva da exação, e por conseguinte o real imposto devido pela contribuinte, operando-se a tributação mensal, como uma simples antecipação de imposto devido na declaração.

Logo, não há como se exigir do contribuinte qualquer acréscimo patrimonial a descoberto durante o ano-calendário, quando ainda não computado todos os elementos que irão compor a sua declaração de rendimentos e bens.

São essas as considerações que quero deixar registradas para justificar o meu voto, no sentido acompanhar o Ilustre Relator para o cancelamento do Auto de Infração, embora com outro fundamento.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 2002.



VALMIR SANDRI



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

Processo nº : 10730.001421/98-17

Acórdão nº : 102-45.417

D E C L A R A Ç Ã O D E V O T O

Conselheiro LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

Discordo, com as vênias de praxe, do voto do eminente Relator, Conselheiro AMAURY MACIEL, bem assim do voto do ilustrado Conselheiro VALMIR SANDRI, que, não obstante defenderem posições diametralmente opostas, se somaram para assegurar a maioria que decidiu pela nulidade do auto de infração.

Com efeito, a partir de exaustiva análise da legislação de regência – Lei nº 7.713/88 com as alterações operadas pela Lei nº 8.134/90 – em cotejo com as normas pela primeira revogadas, concluiu o Relator que o regime de apuração mensal não se coaduna com o regime de declaração anual de rendimentos, ora denominada, em atos normativos da Secretaria da Receita Federal, de declaração de ajuste. Ao revés, o Conselheiro VALMIR SANDRI entende que, mantida a declaração anual, não há que se falar em apuração mensal de rendimentos.

Não vejo como possam prosperar tanto uma como outra interpretação de normas sem sombra de dúvidas vigentes. Se nenhum dos Conselheiros sustenta estarem, ou as normas que determinam a apuração mensal de rendimentos, ou as que instituem a declaração anual, excluídas do ordenamento jurídico, como efetivamente não o estão, deveriam abster-se de patrocinar interpretação que considere uma ou outra inaplicável. Ao revés, cabia-lhes envidar esforços de compatibilização e integração de ambas.



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

Venho sustentando neste Conselho que a transição do regime tributário anual para o mensal, pretendida pela Lei nº 7.713/88, desde logo enfrentou percalços, pois os objetivos que inspiraram sua edição – maior rigor técnico e precisão na quantificação dos rendimentos tributáveis e contemporaneidade da arrecadação com a ocorrência do fato gerador – chocavam-se com os objetivos ainda hoje perseguidos pela Administração de desburocratizar e simplificar o cumprimento das obrigações tributárias.

Cabe lembrar que a declaração de ajuste do exercício de 1989, ano calendário de 1988, obedecia a formulário que obrigava o contribuinte a declarar mês a mês seus rendimentos. Era formulário compatível com a complexidade do regime de bases correntes recém instituído, mas foi abandonado, nos exercícios seguintes, em benefício das apontadas desburocratização e simplificação.

No conflito entre exatidão/simplificação, optou o legislador, não por retornar completamente ao regime anterior de apuração anual, mas por harmonizar ambos os regimes. Nesse sentido, a Lei nº 8.134/90 dispôs, tal como na Lei nº 7.713/88, que o imposto de renda das pessoas físicas seria devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital fossem percebidos, mas – acrescentou – sem prejuízo do ajuste a ser efetuado quando da declaração anual (art. 2º, 9º, 10 e 11).

A declaração anual passou a ser mero complemento do pagamento do imposto *à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos* (Lei nº 8.134/90, art. 2º, e Lei nº 8.383/91, art. 12) para efeito de determinar o saldo de imposto a pagar ou a restituir. Nessas condições, os dados ali lançados devem ser entendidos como um resumo do somatório dos dados mensais referentes ao ano calendário. Tanto é assim que ao proceder a lançamento direto, de ofício, o Auditor



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

Acórdão nº. : 102-45.417

Fiscal utiliza-se dos dados lançados na declaração anual como simples referência, quando não os afasta completamente, para o fim de proceder à apuração da matéria tributável mês a mês.

Tal opção se enseja quando o resumo da vida econômica do contribuinte, constante da declaração de ajuste, apresente indícios de omissão de rendimentos, notadamente por apontar incremento de patrimônio incompatível com a renda declarada. Tem aí a autoridade tributária o poder/dever de recompor, em bases mensais, as origens e dispêndios do contribuinte para averiguar a existência de variação patrimonial a descoberto e tributá-la, como o autoriza o art.3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88. Para tanto, se vale dos dados concretos fornecidos pelo próprio contribuinte ou dos colhidos em documentação idônea.

Isso, no entanto, não deve levar o Auditor Fiscal a recusar a inclusão dos rendimentos assim apurados na declaração anual para efeito do ajuste determinado nos art. 10 a 12 da lei sob comento sob pena de negar ao contribuinte o direito às deduções legais e à exata mensuração de sua capacidade contributiva, mediante a aplicação da tabela progressiva.

Essa foi a interpretação adotada pela Instrução Normativa SRF nº 46/97, específica sobre rendimentos pagos e recebidos por pessoa física (carnê leão), no sentido de harmonizar apuração mensal com declaração anual, de sorte a assegurar tanto as prerrogativas do fisco como os direitos dos contribuintes. Cumpre adequadamente seu papel de norma complementar (CTN, art. 100), pois suas disposições se mantêm coerentes com as normas de hierarquia superior e as interpreta de forma sistemática.



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

Processo nº. : 10730.001421/98-17

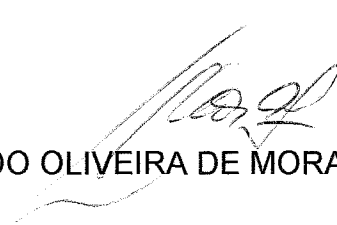
Acórdão nº. : 102-45.417

Permito-me insistir no ponto que considero fundamental: não há como se considerar letra morta disposição legal cuja vigência é inquestionável. Ao sustentarem tal entendimento, sem sequer concordarem sobre qual norma deve ser afastada, o Relator e o Conselheiro VALMIR SANDRI não contribuem para que a jurisprudência deste Conselho seja construtiva, de sorte a servir como orientação aos auditores fiscais no seu mister de efetuar lançamento de tributos.

Caso se firme como paradigma, a presente decisão somente semeará insegurança para os agentes do fisco. Qualquer que seja a forma de apuração de rendimentos omitidos, máxime quando detectados pela variação patrimonial a descoberto, o respectivo lançamento estará fadado ao insucesso nesta Câmara, hesitante em se definir por um regime de apuração, seja anual, seja mensal, seja uma combinação de ambos.

Tais as razões, à parte os demais argumentos de defesa suscitados pelo Recorrente, em cuja análise não me detive, voto no sentido de não declarar a nulidade do auto de infração pelos fundamentos invocados pelo eminente Relator.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 2002.



LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES