



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 10825.000798/99-62  
Recurso nº : 122.524  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1995 a 1999  
Recorrente : ECIO JOSÉ DE MATTOS  
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP  
Sessão de : 20 de junho de 2001  
Acórdão nº : 104-18.061

IRPF - DECADÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - LANÇAMENTO - A Fazenda Nacional decai do direito de proceder a novo lançamento ou lançamento suplementar, após cinco anos, contados da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se aquele se der após esta data.

IRPF - LIVRO CAIXA - DESPESAS - DEDUTIBILIDADE - NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO - Somente são admissíveis, em tese, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos. Como, também, se faz necessário, quando intimado, comprovar que estas despesas correspondem a bens ou serviços efetivamente recebidos e pagos ao fornecedor/prestador. O simples lançamento na escrituração, pode ser contestado, através de prova inequívoca, que não houve o recebimento do valor contratado, que, em contrapartida, leva a crer, que não houve a efetiva prestação dos serviços. Desta forma, mantém-se o crédito tributário contestado, na hipótese em que o contribuinte não comprove despesas lançadas na apuração do livro caixa.

IRPF - DEPENDENTES - ENCARGOS DE FAMÍLIA - DESPESAS MÉDICAS/INSTRUÇÃO - CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE - A dedutibilidade a título de encargos de família, despesas médicas e despesas com instrução, somente serão admitidas para os dependentes definidos em lei e que estejam regularmente inscritos na declaração de ajuste anual do beneficiado, bem como, deverão ser observados os limites e condições estabelecidos pela legislação de regência.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA EXIGIDA JUNTAMENTE COM O TRIBUTO - O Auto de Infração deverá conter entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência poderá implicar na invalidade do lançamento. Assim, a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais. Desta forma, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 4º da Lei nº 8.218, de 1991, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

*Assinado*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

**JUROS DE MORA – AUTO DE INFRAÇÃO SEM TRIBUTO – EXIGÊNCIA ISOLADA - PESSOA FÍSICA SUJEITA AO PAGAMENTO MENSAL DE IMPOSTO – FALTA DE RECOLHIMENTO DE CARNÊ-LEÃO – É cabível, a partir de 1º de janeiro de 1997, os juros de mora previsto no artigo 61, § 3º, da Lei n.º 9.430, de 1996, exigidos isoladamente, sob o argumento do não recolhimento do imposto mensal (carnê-leão), previsto no artigo 8º da Lei n.º 7.713, de 1988. Entretanto, a sua exigência fica limitada ao prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual.**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – ATUALIZAÇÃO – UNIDADE FISCAL DE REFERÊNCIA – UFIR – A partir de 02/01/1992, a atualização monetária dos tributos proceder-se-á pela variação da Unidade Fiscal de Referência, conforme preconizado na legislação.**

**IRPF – MULTA DE OFÍCIO ISOLADA – AUSÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXIGÍVEL – ARTIGO 44 DA LEI Nº. 9.430/96 – INCOMPATIBILIDADE MANIFESTA COM OS ARTIGOS 97, 113 E 138 DO CTN – A inexistência de crédito tributário via cumprimento da obrigação antes do procedimento fiscal, torna incabível a multa de ofício isolada diante da regra expressa do art. 138 do CTN.**

- A multa de ofício isolada prevista no inciso III, art. 44 da Lei nº. 9.430, de 1996, conflita com a norma geral de tributação insculpida no Código Tributário Nacional, notadamente em relação ao art. 97, inciso V, combinado com o artigo 113.

Preliminar rejeitada.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ECIO JOSÉ DE MATTOS.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito, por maioria, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: I – excluir da exigência tributária a multa de ofício isolada relativa ao exercício de 1999; II – excluir da exigência



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

tributária a multa de ofício isolada exigida concomitantemente com a multa de lançamento de ofício relativa ao exercício de 1998; e III – limitar os juros de mora, exigidos isoladamente, ao prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann (Relator), Leila Maria Scherrer Leitão e Vera Cecília Mattos Vieira de Moraes, que negavam provimento quanto ao item I. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Remis Almeida Estol

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

REMIS ALMEIDA ESTOL  
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 19 OUT 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO e JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061  
Recurso nº. : 122.524  
Recorrente : ÉCIO JOSÉ DE MATTOS

## RELATÓRIO

ÉCIO JOSÉ DE MATTOS, contribuinte inscrito no CPF/MF 022.970.868-49, residente e domiciliado na cidade de Bauru, Estado de São Paulo, à Rua Nader Issa, 231, Bairro Jardim Dona Sarah, jurisdicionado a DRF em Bauru - SP, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 241/253, prolatada pela DRJ em Ribeirão Preto - SP, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 258/269.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 16/06/99, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 01/25, com ciência, em 16/06/99, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.421.592,75 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75%; da multa por atraso na entrega da declaração de imposto de renda do exercício de 1995; da multa de lançamento de ofício isolada e juros de mora lançados de forma isolada, previstos na Lei n.º 9.430/96, correspondentes aos anos-calendários de 1997 e 1998; e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo aos exercícios de 1995 a 1999, correspondente, respectivamente, aos anos-calendários de 1994 a 1998.

O lançamento foi motivado pela constatação das seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

**1 – RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO**

**RECEBIDO DE PESSOAS FÍSICAS:** Omissão de rendimentos de pessoas físicas, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º, parágrafos, e 8º, da Lei n.º 7.713, artigos 1º ao 4º, da Lei n.º 8.134/90; artigos 4º e 5º, parágrafo único, 7º e 8º, da Lei n.º 8.981/95 e artigos 3º e 11, da Lei n.º 9.250/96.

**2 – MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE:** Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal. Infração capitulada nos artigos 43 e 44, parágrafo 1º, inciso III, da Lei n.º 9.430/96.

**3 – JUROS DE MORA EXIGIDOS ISOLADAMENTE:** Falta de recolhimento dos juros de mora apurada conforme Termo de Verificação Fiscal. Infração capitulada no artigo 61, parágrafo 3º, combinado com o artigo 43, da Lei n.º 9.430/96.

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal autuantes, esclarecem, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal de fls. 05/11, entre outros, os seguintes aspectos:

- que examinando nossos registros, o contribuinte encontra-se omissos na entrega da declaração do IRPF/95, ano calendário de 1994, cuja entrega foi providenciada em 19/04/99, atendendo a intimação fiscal n.º 03/99, datada de 10/03/99;

- que é de se notar que os recolhimentos efetuados do carnê-leão referem-se: de janeiro a maio de 1994 e janeiro a dezembro de 1996. Os demais períodos: maio a dezembro de 1994; janeiro a dezembro de 1995; janeiro a dezembro de 1997 e janeiro a dezembro de 1998, encontram-se pendentes de pagamento;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

- que ao examinarmos as declarações de IRPF dos anos calendários de 1994, 1995, 1996 e 1997, notamos discrepância no quadro 02 (Rendimentos Tributáveis recebidos de Pessoas Físicas e do Exterior e Apuração do Recolhimento (Carnê-Leão)). As divergências apuradas referem-se a Rendimentos e a Deduções (livro caixa) e (dependentes, Previdência e Pensão Judicial);

- que em relação aos valores que foram objeto de deduções sob o título "outras Deduções" referem-se as despesas que não foram escrituradas no Livro Caixa dos anos-calendários de 1995 a 1997, mas apresentadas em separado, e sendo examinado, seus conteúdos permitem sua dedutibilidade;

- que o contribuinte inseriu no quadro de deduções, o Sr. Iwan Roberto Crispim Borges (sobrinho), Roselene Maria Crispim (cunhada) bem como dos Srs. José Crispim e Helena Augusta Bagnol Crispim (sogro e sogra). As referidas deduções carecem de amparo legal, já que para que seja permitida a dedução do menor pobre, parente ou não, fica patenteada que o contribuinte eduque e detenha a guarda judicial, tutela ou adoção, nos termos da Lei n.º 8.069/90. Como encargo de família, a Sra. Roselene Maria Crispim (cunhada) não pode ser considerada, pois não se enquadra em nenhum dos tópicos da legislação tributária. O sogro e sogra, somente podem ser considerados dependentes se o cônjuge ou companheiro apresentar declaração em conjunto, ou seja, em que estejam sendo tributados rendimentos de ambos os cônjuges, pois que, na declaração em conjunto, o contribuinte representa a unidade familiar, o que não é o caso presente;

- que nos termos da IN 046/97, após a entrega da declaração anual, o imposto mensal devido e não pago, calculados sobre rendimentos recebidos de pessoa física (Carnê-Leão) e não declarados recebidos até 31/12/96, será cobrado apenas no ajuste anual, sendo os encargos cobrados, contados a partir da data final fixada para entrega da declaração;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

- que tendo em vista que o contribuinte entregou a Declaração de Ajuste Anual, dos anos calendários de 1997 e 1998 sem o recolhimento do Camê-Leão em nenhum dos meses, procedemos de conformidade com os preceitos estabelecidos na IN n.º 046/97, que prevê em seu artigo 1º, II, b que quando informados na declaração de rendimentos, a multa a que se refere este inciso será exigida isoladamente.

Em sua peça impugnatória de fls. 130/134, apresentada, tempestivamente, em 16/07/99, o suplicante, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que a aludida discrepância decorre da não consideração de recibos avulsos não escriturados no livro caixa, que no entanto, trata-se de despesas efetivamente realizadas e passíveis de dedução para apurar correto valor da base de cálculo;

- que, deste modo, a inexistência de um exame contábil pormenorizado impede o fisco de formalizar tal autuação, visto que o embasamento da infração está desprovido de elementos exatos para apurar o real débito;

- que não se pretende negar neste ato a inexistência de débito, porém o que se busca é a apuração do valor real da dívida, para posterior parcelamento do débito, sem a inclusão de valores indevidos, os quais foram originados de equívocos e falta de atenção quando do levantamento fiscal específico;

- que a discrepância no montante encontrado pelos auditores e o valor devido demonstra a incoerência da lavratura, de sorte a incidir em irregularidades que redundarão na nulidade da execução fiscal por falta de certeza e liquidez do título extrajudicial;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

- que em suma, a autuação levada a efeito contém uma série de vícios e imperfeições que por si só, impedem a sua exigibilidade;

- que junta-se, neste ato, parte dos comprovantes de pagamentos (recibos) que não foram considerados pelos auditores na análise contábil, o que por via de consequência, gerou a dita discrepância entre o valor a ser deduzido do rendimento tributável;

- que com o advento da Lei n.º 9.289/96, ficou fixado que as multas de mora seriam de 2%, quando relacionadas a crédito e concessão de financiamento ao consumidor ou, como previu a lei quando "decorrentes do inadimplemento de obrigações no seu tempo não poderão ser superiores a dois por cento do valor da prestação";

- que, não obstante, constata-se que foi aplicada a multa de 75%, o que representa sua abusividade, afinal, cumpre salientar que com a atual conjuntura econômica do país, e tendo em vista a estabilização da economia e queda da inflação, os índices usados para se calcular a multa devida pelo atraso de pagamento se tornaram incompatíveis com a realidade nacional;

- que a presunção de inflação "zero" não confirmada, surgiu a necessidade de novo indexador, que viria a ser instituído pela Lei n.º 8.383/91, com vigência prevista para a partir de 01/01/92 – UFIR. Entretanto, a Lei n.º 9.383/91, embora datada de 31/12/91, foi promulgada somente 02/01/92, data de sua publicação no Diário Oficial. Fere, pois, o Princípio da Anterioridade consagrado na Magna Carta, a sua aplicação aos créditos tributários gerados anteriormente a 01/03/93.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

Em 13/08/99, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 186/202, re-ratificando o Auto de Infração inicialmente lavrado, para corrigir a aplicação da multa de lançamento de ofício.

Em 16/09/99, o contribuinte apresentou razões aditivas, conforme constata-se às fls. 207/219.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção, em parte, do crédito tributário lançado, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que trata-se de analisar o lançamento que incidiu sobre omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, falta de recolhimento de imposto sobre a renda de pessoas físicas devido a título de carnê-leão, atraso na entrega da declaração de ajuste e falta de recolhimento de juros de mora incidentes sobre imposto de renda de pessoa física, correspondente aos anos-calendários de 1994 a 1998;

- que embora a impugnação apresentada posteriormente tenha sido endereçada ao expediente no sentido de ser remetida ao Conselho de Contribuintes após a retificação do auto de infração, deverá o processo ser apreciado em primeira instância antes de se recorrer ao órgão colegiado superior;

- que inicialmente, argumentou o recorrente que deixou a autoridade tributária de levar em conta todos os valores dedutíveis na apuração da base de cálculo do imposto de renda que, embora não tenham sido escriturados no livro-caixa, devem ser considerados para efeitos de tributação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

- que argüiu o impugnante que não houve exame contábil pormenorizado, fato que prejudicou quantificar exatamente os valores passíveis de tributação;

- que tal alegação acha-se distanciada da realidade, haja vista ter a fiscalização examinado os documentos apresentados pelo impugnante, conforme se depreende da análise das peças que compõem o processo (fls. 40/90);

- que ademais, conforme consignado no Termo de Verificação, foram glosadas as deduções escrituradas, não permitidas pela legislação. Relativamente aos abatimentos considerados nos anos-calendários de 1995 a 1997, embora não contabilizados no livro-caixa, foram aceitos pela fiscalização;

- que relativamente ao ano-calendário de 1994, não encontra respaldo sua afirmação, haja vista ter o recorrente declarado como base de cálculo do imposto de renda a importância de 425.861,20 UFIR e a fiscalização ter calculado 387.295,23 UFIR como passível de tributação;

- que conforme admitido pelo próprio impugnante e relatado no Termo de Verificação, foram recolhidos aos cofres públicos valores parciais de antecipação de imposto de renda mensal (carnê-leão) nos meses de janeiro a abril de 1994, encontrando-se a diferença entre os valores devidos e os recolhidos, bem assim os demais meses do ano, em aberto, fato que ensejou a constituição do respectivo crédito tributário;

- que argüiu o interessado que a autoridade tributária não considerou como passível de dedutibilidade, para efeito de pagamento de imposto de renda, comprovantes de gastos, apresentados, tanto na impugnação inicial, quanto naquela protocolizada na época em que foi lavrada a retificação do lançamento tributário;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

- que ditos documentos, conforme se depreende de sua análise, consubstanciam-se em comprovantes de desembolsos com despesas médicas e escolares, tanto do titular, quanto de dependentes inscritos nas declarações de ajuste;

- que relativamente às despesas médicas em nome do impugnante, não há que se falar em glosa, haja vista que se referem ao ano-calendário de 1998, sobre o qual não houve reparos, por parte da fiscalização, quanto à apuração da base de cálculo do imposto;

- que naquele ano não houve alteração da base de cálculo do imposto de renda. Baseando-se a autoridade tributária nas informações consignadas na declaração de ajuste apresentada pelo recorrente, para lançar apenas a multa de ofício, em vista de que não foram efetuados os recolhimentos mensais de imposto a que estava obrigado o contribuinte;

- que, por fim, para o ano-calendário de 1994, a declaração de ajuste foi apresentada sob intimação fiscal, devendo ser considerado o tributo lançado pela autoridade fiscal, após imputação dos valores mensalmente recolhidos sob a forma de antecipação do imposto;

- que com relação ao ano-calendário de 1995, informou o recorrente na declaração de ajuste apresentada a base de cálculo de R\$ 152.986,81. A divergência verificada entre o total dos rendimentos informados pelo contribuinte (R\$ 2.098.291,74) e o que foi apurado pela fiscalização (R\$ 2.184.608,94) refere-se à receita do mês de dezembro daquele ano, consignada indevidamente por ele;

- que quanto às despesas, levou em conta a fiscalização os valores lançados no livro-caixa. No que tange à diferença entre as quantias contabilizadas e aquelas



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

consignadas na declaração, embora tenha argumentado que havia despesas passíveis de serem deduzidas, não registradas no livro próprio, não logrou comprovar os gastos alegados;

- que não se pode olvidar, também, que prestou o contribuinte declaração inverídica, pois anotou no campo próprio pagamentos a título de antecipação de impostos (carnê-leão) no montante de R\$ 37.123,18 que não foram recolhidos aos cofres públicos, conforme relatado pela fiscalização;

- que relativamente ao ano-calendário de 1996, chancelou a autoridade tributária a receita declarada pelo impugnante. Entretanto, no que tange às despesas, considerou as importâncias registradas no livro-caixa, em vez daquelas informadas na declaração de ajuste, observando-se que no mês de dezembro/1996 o recorrente lançou indevidamente o valor de R\$ 211.116,15, quando o correto seria R\$ 152.705,91. Registre-se que a base de cálculo de R\$ 475.866,38 foi obtida após ser deduzido o valor de R\$ 133.189,53, consignado na declaração de ajuste;

- que quanto ao fato de que a fiscalização não levou em conta todos os valores dedutíveis, o impugnante não apresentou qualquer documento ou prova que embasasse suas alegações, motivo pelo qual não há como dar amparo a seus argumentos;

- que para o ano-calendário de 1997 o valor da receita considerada pela fiscalização foi ligeiramente inferior àquela informado pelo recorrente, em vista dos dados contabilizados no livro-caixa;

- que quanto às despesas, novamente usou o impugnante de evasivas, não comprovando os desembolsos que alegou ter efetuado;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

- que lançou, também, a autoridade tributária a quantia correspondente a recolhimentos mensais do imposto de renda a título de antecipação (carnê-leão) que o contribuinte utilizou como dedução do imposto final apurado sem, entretanto, ter realizado o devido recolhimento aos cofres públicos;

- que foi constituído crédito tributário correspondente à multa de ofício e juros de mora incidentes sobre as importâncias que o contribuinte declarou e não recolheu, bem assim sobre as despesas glosadas pela fiscalização, registrando-se que o fato de ter a autoridade fiscal considerado o mês de dezembro como sendo o termo para exigibilidade do recolhimento mensal do imposto correspondente às despesas glosadas, com vistas a apurar a multa de ofício e os juros de mora correspondentes, beneficiou o contribuinte, pois os encargos passaram a ser calculados a partir desse mês e não sobre cada um dos meses do ano em que se verificou a infração, implicando, por conseqüência, menor incidência de juros de mora;

- que no que diz respeito ao ano-calendário de 1998, em vista de que o recorrente apresentou declaração de ajuste, em que se acha consignado não ter efetuado o recolhimento devido a título de pagamento mensal do imposto (carnê-leão), conforme se verifica na fls. 119, promoveu a autoridade tributária a constituição da multa de ofício, bem assim dos juros de mora correspondentes, em razão do inadimplemento da obrigação de recolher aos cofres públicos referido tributo, mensalmente, conforme demonstrado às fls. 197, 198 e 200;

- que conforme dito anteriormente, para o ano-calendário de 1998, a autoridade fiscal ateve-se aos informes consignados nas declarações do contribuinte, não cuidando de analisar a pertinência dos valores lá registrados, constituindo apenas a multa, acrescida dos juros de mora pelo não atendimento da obrigação de recolher o imposto mensal devido (carnê-leão);



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

- que é improcedente sua alegação de que não houve levantamento contábil pormenorizado dos registros, haja vista ter a própria fiscalização consignado que foram consideradas despesas declaradas, não lançadas no livro-caixa e passíveis de dedução;

- que relativamente à multa de ofício lançada, valeu-se o contribuinte da prescrição da Lei n.º 8.078/90, art. 52, § 1º, que instituiu o Código de Defesa do Consumidor, com a alteração dada pela Lei n.º 9.298/96, para argumentar que a multa imposta é ilegal e deveria situar-se no patamar de dois por cento do valor do imposto exigido, acrescentando que a imposição de penalidade no nível de 75% é confiscatória;

- que a multa sobre a qual se controverte a questão, que incidiu sobre infração à lei tributária, tem caráter de penalidade pecuniária, cujo escopo é o de ressarcir a Fazenda Pública pelo não pagamento do crédito tributário;

- que relativamente à UFIR, não existe óbice à sua aplicação a partir de janeiro de 1992. É improcedente a alegação de aplicação de forma retroativa da Lei n.º 8.383/91, pois as conversões em UFIR foram efetuadas posteriormente à sua publicação no Diário Oficial da União de 31/12/91;

- que ao final, pleiteou o recorrente fossem mantidos como dependentes seus sogros, cunhados e sobrinho, sob a alegação da debilidade física dos primeiros, desemprego dos segundos e no caso do terceiro, por estar responsável por sua criação e educação;

- que na oportunidade, anexou comprovante de pagamento de aposentadoria de seus sogros, recibos de pagamentos de mensalidade escolar em nome de Iwan Roberto Chrispim Borges, bem assim atestado expedido pelo Juízo de Direito da



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

Comarca de Bauru, em 19/02/71, no qual acha-se consignada a dependência econômica de Paulo Alexandre Chrispim e Roselene Maria Chrispim;

- que alegou o recorrente, no que diz respeito aos seus sogros, que ambos percebem aproximadamente três salários mínimos a título de aposentadoria, fato que tornaria impossível fazer frente às despesas com tratamento médico;

- que embora seja louvável sua atitude, tal gesto não o credencia a reduzir imposto devido, em vista de que a legislação é peremptória. Permite sejam considerados como dependentes os pais. No caso sob análise, o vínculo de afinidade permitiria que fossem lançados como dependentes, desde que seu cônjuge não apresentasse rendimentos em declaração em separado;

- que, entretanto, pela consulta ao sistema de processamento da Secretaria da Receita Federal, anexada conforme fls. 239/240, sua esposa, Aparecida Inês C. de Matos, inscrita no CPF sob o n.º 538.873.958-91, vem apresentando declaração de ajuste em separado;

- que ademais, se não bastasse, contra o impugnante pesa o fato de que apenas considerou despesas, deixando de lançar os proventos de aposentadoria recebidos;

- que relativamente ao senhor José Chrispim e dona Helena Augusta Bagnol Chrispim, considerados pelo recorrente, embora tenha sido anexado ao processo atestado no qual figuram sob sua inteira dependência econômica, há que se ressaltar que tal documento data de fevereiro de 1971, quando contavam sete e seis anos de idade, respectivamente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

- que como encargo de família, pode ser albergado, sem arrimo dos pais, dependente que viva às expensas do contribuinte, desde que não tenha atingido 21 anos ou na situação em que estiver incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

- que, dessa forma, o fato de estarem desempregados e considerados que contam 35 e 34 anos, respectivamente, não dá ao recorrente o direito de considerá-los, para fins de imposto de renda, como dependentes, por absoluta falta de previsão legal;

- que pleiteou o impugnante fosse acolhida sua pretensão em registrar o menor Ywan Roberto Chrispim Borges como encargo de família, com o propósito de deduzir de sua declaração os valores permitidos pelo regramento legal;

- que conforme prescrito na legislação pertinente, admite-se considerar como dependente o menor pobre que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

- que no caso sob análise, o recorrente apresentou comprovantes de pagamento de despesas escolares, bem assim documentos de identificação relativos a seguro médico. Quanto ao seguro médico, consta relação com o Cartório de Registro de Imóveis. Na identificação do clube, embora haja vinculação do menor com o recorrente, tal fato permite concluir que ele está autorizado a freqüentar suas instalações, amparado no título de associado que detém o contribuinte. Em nenhum momento ficou patente que a criação e a educação do menor estejam sob sua responsabilidade, tampouco que seja detentor da guarda judicial;

- que por fim, com vista a afastar definitivamente qualquer pretensão do impugnante no sentido de incluir o menor, há que se registrar que os documentos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

apresentados referem-se a desembolsos ocorridos durante o ano-calendário de 1998, que a autoridade fiscal chancelou sem reparar as informações prestadas pelo recorrente;

- que além do lançamento do imposto de renda, promoveu, também, a autoridade fiscal a constituição de multa de ofício, no patamar de 75% do imposto lançado, em razão da falta de recolhimento de imposto, e de multa de mora, em vista de ter a declaração de ajuste correspondente ao ano-calendário de 1994 sido apresentada fora do prazo prescrito na legislação;

- que vale observar que as multas submetidas ao interessado conformam-se a duas espécies. A multa de ofício apresenta caráter punitivo, que visa apenar o sujeito passivo pela falta de recolhimento do tributo devido. Verifica-se nos casos de lançamento de ofício, hipótese em que a autoridade tributária, apurando infração à legislação constitui o respectivo crédito sem ter o sujeito passivo anteriormente confessado a obrigação, ao contrário do que se verifica na declaração de ajuste;

- que a multa pelo atraso na entrega da declaração é aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória. Ela visa ao ressarcimento aos cofres públicos em virtude de não ter o contribuinte prestado as informações devidas ao Fisco;

- que todavia, a multa de ofício e a multa de mora não podem coexistir na mesma peça impositiva, pois, ou cobra-se a multa de mora sobre o que se apura na declaração e a multa de ofício sobre o lançamento suplementar, ou o lançamento é de ofício, com as informações de que dispõe a fiscalização, cobrando-se a multa correspondente.

As ementas que consubstanciam a decisão da autoridade singular são as seguintes:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

**Assunto: Normas Gerais de Direito tributário**

**Ano-calendário: 1994**

**Ementa: DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. ENTREGA EXTEMPORÂNEA. MULTA POR ATRASO.**

Cancela-se o lançamento da multa por atraso na entrega da declaração, na hipótese de ocorrer lançamento concomitante de multa de ofício, tendo idêntica base de cálculo.

**Assunto: Normas Gerais de Direito tributário**

**Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997, 1998**

**Ementa: CRÉDITO TRIBUTÁRIO. MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.**

A vedação constitucional que proíbe utilizar-se tributo com efeito de confisco é inaplicável na hipótese de lançamento de multa de ofício, em vista de que essa espécie de penalidade não está compreendida na definição de tributo.

**Assunto: Normas Gerais de Direito tributário**

**Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997, 1998**

**Ementa: CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ATUALIZAÇÃO. UNIDADE FISCAL DE REFERÊNCIA.**

A partir de 02/01/1992, a atualização monetária dos tributos proceder-se-á pela variação da Unidade Fiscal de Referência, conforme preconizado na legislação.

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

**Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997, 1998**

**Ementa: CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LIVRO CAIXA. DESPESAS. DEDUTIBILIDADE.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

Mantém-se o crédito tributário contestado, na hipótese em que o autuado não comprove despesas lançadas na apuração do livro-caixa.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF**

**Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997, 1998**

**Ementa: CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DESPESAS. DEDUTIBILIDADE. DEPENDENTES.**

A dedutibilidade de despesas só é admitida para dependentes inscritos na declaração de ajuste, conforme definido pela legislação.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”**

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 08/12/99, conforme Termo constante às fls. 254/257, o recorrente interpôs, tempestivamente (07/01/200, o recurso voluntário de fls. 258/269, instruído pelos documentos de fls. 270/333, no qual demonstra irrisignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Consta às fls. 349/361, concessão de sentença, pela 2ª Vara da Justiça Federal em São Paulo, para que o impetrado abstenha-se de exigir o recolhimento do depósito prévio de 30% do crédito tributário mantido pela decisão singular, para dar seguimento aos recursos administrativos, declarando a inconstitucionalidade do artigo 32, da Medida Provisória n.º 1.863-52, tendo sua última edição sob o n.º 1.978, de 28/08/2000.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

VOTO VENCIDO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Estão em julgamento as seguintes questões:

a) – a preliminar de decadência do lançamento;

b) – omissão de receitas e glosa de despesas;

c) – dedução de dependentes;

d) – aplicação da UFIR;

e) – lançamento de multas de ofício e juros de mora, lançadas juntamente com o tributo e isoladamente do tributo.

De acordo com a peça recursal, argüi o contribuinte que a exigência contida no auto de infração já teria sido alcançada pela decadência na data da sua lavratura, amparado no entendimento de que já decorreu o prazo de cinco anos entre o fato gerador e a data da constituição do crédito tributário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

Embora respeite a posição daqueles que assim entendem, tenho para mim que não está extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário, já que acompanho a corrente que entende que o lançamento na pessoa física se dá por declaração, e é vasta a jurisprudência no sentido de que o direito de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar decai somente após cinco anos, contados da data da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se aquele se der após esta data, como expressamente previsto no artigo 173 do CTN. Senão vejamos:

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

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato imponible, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo, verifica-se tão somente obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05(cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Por decadência entende-se a perda do direito de o fisco constituir o crédito tributário, pelo lançamento.

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

.....  
VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

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

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

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

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

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

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, item I);

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, item II);

III - da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (CTN, art. 173, parágrafo único);

IV - da data da ocorrência do fato gerador, nos tributos cujo lançamento normalmente é por homologação (CTN, art. 150, § 4º);

V - da data em que o fato se tornou acessível para o fisco, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o lançamento normal do tributo é por homologação (CTN, art. 149, inciso VII e art. 150, § 4º).

Pela regra geral (art. 173, I), o termo inicial do lustro decadencial é o 1º dia do exercício seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado (contribuinte omissor na entrega da declaração de rendimentos).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

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

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

Assim, em síntese, temos que o lançamento só pode ser efetuado dentro de 5 anos, contados de 1º de janeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a menos que nesse dia o prazo já esteja fluindo pela notificação de medida preparatória, ou o lançamento tenha sido, ou venha a ser, anulado por vício formal, hipótese em que o prazo fluirá a partir da data de decisão.

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

É inconteste que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário.

Como se vê a decadência do direito de lançar se dá, pois, com o transcurso do prazo de 5 anos contados do termo inicial que o caso concreto recomendar.

Há tributos e contribuições cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

antecipado e a autoridade o homologará expressamente ou tacitamente, pelo decurso do prazo de 5 anos contados do fato gerador.

Da mesma forma há tributos, como é o caso do imposto de renda pessoa física, que a Fazenda Nacional decai do direito de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar, após 5(cinco) anos, contados da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (no caso de contribuinte omissos na entrega da declaração de rendimentos), se aquela se der após esta data.

Assim, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos, da regra geral (art. 173 do CTN), já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

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

Assim, não tenho dúvidas de que o tributo oriundo de imposto de renda pessoa física, através da declaração de rendimentos, se encaixa na regra do art. 173 do CTN, onde a própria legislação aplicável (Lei n.º 8.134/90) atribui aos contribuintes o dever, quando for o caso, da declaração anual, onde os recolhimentos mensais do imposto constituem meras antecipações por conta da obrigação tributária definitiva, que ocorre no dia 31 de dezembro do ano-base, quando se completa o suporte fático da incidência tributária.

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

Assim, como o recorrente estava na condição de omissor na entrega da declaração de rendimentos, relativo ao exercício de 1995, ano-calendário de 1994, e que fez a entrega sob intimação em 19/04/99 (fls. 92), e considerando que a emissão da correspondente notificação de lançamento ocorreu em 16/06/99 e re-ratificada em 19/08/99, conta-se o quinquênio a partir do primeiro dia do exercício seguinte na qual o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, a partir de 01/01/96, o que equivale a dizer que o prazo decadencial iniciou-se em 01/01/96 e teve o seu termo final em 31/12/00, e como a ciência



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

do auto de infração foi em 19/08/99, portanto, dentro do prazo quinquenal, devendo ser rejeitada a preliminar de decadência.

Quanto ao mérito, em si, a matéria em discussão no presente litígio, como ficou consignado no Relatório, diz respeito a glosa de custos e despesas, em razão da falta de comprovação de despesas lançadas nas declarações de rendimentos, através de apuração pelo sistema de livro caixa.

A situação não é nova nesta Câmara, como também no Conselho de Contribuintes. Para a solução deste litígio deve se ter por base o princípio da verdade material aplicável ao procedimento administrativo-fiscal.

Ora, a autoridade singular cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados extraídos do livro caixa escriturado pelo recorrente e das declarações de imposto de renda pessoa física, nesse contexto, entendo que a autoridade julgadora agiu corretamente indeferindo a peça impugnatória, pois o suplicante teve a oportunidade de exercer seu amplo direito de defesa, entretanto, não apresentou nenhum argumento convincente que justificasse a dedutibilidade dos valores lançados, deixando de dar o devido esclarecimento, através da apresentação de documentação hábil e idônea.

A fiscalização considerou ilícito os procedimentos, porque, entendia que estes revelavam a intenção clara da recorrente em aumentar as despesas e reduzir o rendimento tributável naqueles exercícios.

Insurge-se o suplicante, com ênfase, em oposição a essa conclusão do fisco. Na sua veemência argumentativa, o suplicante chega afirmar, em algumas passagens de sua defesa, que não pode acordar com a prática adotada pela fisco, indevidamente



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

endossada pelo julgador de Primeira Instância, que, abstendo-se de aprofundar o procedimento investigatório de fiscalização, colheu, informações estanques, desconexas e nada conclusivas, para, embasados nestas, impor ao suplicante o ônus tributário.

Ora, se bem compreendi o sentido das afirmações do suplicante nessa linha de exposição de seu pensamento, constituem elas, "data vênia", flagrante despropósito, haja visto que a função precípua do fisco é a de examinar a essência e a natureza dos fatos e dos negócios jurídicos, sendo irrelevante o nome que os contribuintes lhes tenham emprestado na escrituração.

Nesta linha de raciocínio, que está em conformidade com a Jurisprudência deste Conselho, também improcedente a assertiva da suplicante no sentido que o fisco efetuou o lançamento por presunção, nada provando.

Assim, é de raso e cediço entendimento, que encontra guarida em remansosa jurisprudência, que somente são admissíveis, em tese, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos. Como, também, se faz necessário, quando intimado, comprovar que estas despesas correspondem a bens ou serviços efetivamente recebidos e pagos ao fornecedor/prestador. O simples lançamento na escrituração, pode ser contestado, através de prova inequívoca, que não houve o recebimento do valor contratado, que, em contra partida, leva crer, que não houve a efetiva prestação dos serviços.

Desta forma, não devem prosperar os argumentos apresentados pelo suplicante, com os quais pretende furtar-se da lei, cabe neste caso ao autuado demonstrar que os custos/despesas foram efetivamente suportados, mediante prova de recebimento dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

bens/serviços a que as referidas notas fiscais aludem. Assim, sem a comprovação da efetividade das operações, não há como aceitar-se como dedutíveis.

Não se trata de meras irregularidades de natureza formal, já que são documentos pervertidos, que utilizados indevidamente acarretam prejuízo à Fazenda Nacional.

Enfim, a matéria se encontra longa e brilhantemente debatida no processo, sendo despiciendo maiores considerações, razão pela qual, firmo a minha convicção que a documentação carregada aos autos não só evidencia como comprova de forma inequívoca o abatimento/deduções indevidas.

Quanto ao argumento do recorrente que fossem mantidos como dependentes seus sogros, cunhados e sobrinho, sob a alegação da debilidade física dos primeiros, desemprego dos segundos e no caso do terceiro, por estar responsável por sua criação e educação.

Na oportunidade, para melhor expor a sua defesa, anexou comprovante de pagamento de aposentadoria de seus sogros, recibos de pagamentos de mensalidade escolar em nome de Iwan Roberto Chrispim Borges, bem assim atestado expedido pelo Juízo de Direito da Comarca de Bauru, em 19/02/71, no qual acha-se consignada a dependência econômica de Paulo Alexandre Chrispim e Roselene Maria Chrispim.

Alegou o recorrente, no que diz respeito aos seus sogros, que ambos percebem aproximadamente três salários mínimos a título de aposentadoria, fato que tornaria impossível fazer frente às despesas com tratamento médico.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

Neste aspecto se faz necessário lembrar, desde já, que quanto a dedutibilidade a título de encargos de família, despesas médicas e despesas com instrução, tem-se que somente serão admitidas para os dependentes definidos em lei e que estejam regularmente inscritos na declaração de ajuste anual do beneficiado, bem como, deverão ser observados os limites e condições estabelecidos pela legislação de regência.

Embora seja louvável sua atitude, tal gesto não o credencia a reduzir imposto devido, em vista de que a legislação é peremptória. Permite sejam considerados como dependentes os pais. No caso sob análise, o vínculo de afinidade permitiria que fossem lançados como dependentes, desde que seu cônjuge não apresentasse rendimentos em declaração em separado.

Entretanto, pela consulta ao sistema de processamento da Secretaria da Receita Federal, anexada conforme fls. 239/240, sua esposa, Aparecida Inês C. de Matos, inscrita no CPF sob o n.º 538.873.958-91, vem apresentando declaração de ajuste em separado.

Ademais, se não bastasse, contra o impugnante pesa o fato de que apenas considerou despesas, deixando de lançar os proventos de aposentadoria recebidos.

Relativamente ao senhor José Chrispim e dona Helena Augusta Bagnol Chrispim, considerados pelo recorrente, embora tenha sido anexado ao processo atestado no qual figuram sob sua inteira dependência econômica, há que se ressaltar que tal documento data de fevereiro de 1971, quando contavam sete e seis anos de idade, respectivamente.

É de se observar, que como encargo de família, pode ser albergado, sem arrimo dos pais, dependente que viva às expensas do contribuinte, desde que não tenha



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

atingido 21 anos ou na situação em que estiver incapacitado física ou mentalmente para o trabalho.

Dessa forma, o fato de estarem desempregados e considerados que contam 35 e 34 anos, respectivamente, não dá ao recorrente o direito de considerá-los, para fins de imposto de renda, como dependentes, por absoluta falta de previsão legal.

Pleiteou o recorrente fosse acolhida sua pretensão em registrar o menor Ywan Roberto Chrispim Borges como encargo de família, com o propósito de deduzir de sua declaração os valores permitidos pelo regramento legal.

Conforme prescrito na legislação pertinente, admite-se considerar como dependente o menor pobre que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial.

Que no caso sob análise, o recorrente apresentou comprovantes de pagamento de despesas escolares, bem assim documentos de identificação relativos a seguro médico. Quanto ao seguro médico, consta relação com o Cartório de Registro de Imóveis. Na identificação do clube, embora haja vinculação do menor com o recorrente, tal fato permite concluir que ele está autorizado a freqüentar suas instalações, amparado no título de associado que detém o contribuinte. Em nenhum momento ficou patente que a criação e a educação do menor estejam sob sua responsabilidade, tampouco que seja detentor da guarda judicial.

Por fim, com vista a afastar definitivamente qualquer pretensão do impugnante no sentido de incluir o menor, há que se registrar que os documentos apresentados referem-se a desembolsos ocorridos durante o ano-calendário de 1998, que a autoridade fiscal chancelou sem reparar as informações prestadas pelo recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

Relativamente à multa de ofício lançada, valeu-se o contribuinte da prescrição da Lei n.º 8.078/90, art. 52, § 1º, que instituiu o Código de Defesa do Consumidor, com a alteração dada pela Lei n.º 9.298/96, para argumentar que a multa imposta é ilegal e deveria situar-se no patamar de dois por cento do valor do imposto exigido, acrescentando que a imposição de penalidade no nível de 75% é confiscatória.

Tem-se que a multa sobre a qual se controverte a questão, que incidiu sobre infração à lei tributária, tem caráter de penalidade pecuniária, cujo escopo é o de ressarcir a Fazenda Pública pelo não pagamento do crédito tributário.

Por fim é de observar que o Auto de Infração deverá conter entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência poderá implicar na invalidade do lançamento. Assim, a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais. Desta forma, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 4º da Lei nº 8.218, de 1991, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Da mesma forma é entendimento deste relator que relativamente à UFIR, não existe óbice à sua aplicação a partir de janeiro de 1992. É improcedente a alegação de aplicação de forma retroativa da Lei n.º 8.383/91, pois as conversões em UFIR foram efetuadas posteriormente à sua publicação no Diário Oficial da União de 31/12/91.

Com relação a aplicação da multa de lançamento de ofício de 75%, exigida de forma isolada, em virtude da falta de recolhimento do carnê-leão, sobre rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas, declaradas na declaração de ajuste anual, cujo imposto não foi recolhido nos respectivos fatos geradores, conforme se constata às fls. 115



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

e 196, para no ano calendário de 1997 e fls. 119 e 197, para o ano de 1998 (art. 44, inciso III, da Lei n.º 9.430/96), entendo que a autoridade julgadora singular tem razão parcial. X

De nossa parte, não duvidando da dificuldade que o assunto oferta, entendemos que seja incontestável a aplicabilidade da multa, já que prevista em lei.

É conclusivo que a razão está com a autoridade julgadora singular, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que X  
afllore o fato gerador de uma obrigação tributária, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Seria por demais mencionar, que a Lei Complementar não pode ser conflitada ou contraditada por legislação ordinária. E que, ante o princípio da reserva legal (CTN, art. 97), e o pressuposto da estrita legalidade, ínsito em qualquer processo de determinação e exigência de crédito tributário em favor da Fazenda Nacional, insustentável o procedimento administrativo que, ao arrepio do objetivo, finalidade e alcance de dispositivo legal, imponha ou venha impor exação.

Só posso concordar no sentido que a interpretação do dispositivo em questão é muito clara e dela não podem restar dúvidas. A lei determina a aplicação da multa de forma isolada para a pessoa física que estiver sujeito ao pagamento mensal de imposto (carnê-leão) e deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, ou seja, haverá penalidade imputada ao contribuinte.

Assim, o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobre de dúvida deve se atrelar a lei existente.

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação ex lege, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real a cerca da imputação, desde que o fato gerador da obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de uma fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

A Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ao tratar do Auto de Infração com tributo e sem tributo dispôs:

"Art. 43 – Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente à multa ou juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único – Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

ao vencimento do prazo até o mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

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 setenta e cinco por cento, nos casos de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – (omissis).

§ 1º - As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I – juntamente com o tributo ou contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II – isoladamente quando o tributo ou contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III – isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

.....  
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 trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

§ 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 primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Da análise dos dispositivos legais retro transcritos é possível se concluir que para aquele contribuinte, submetido a ação fiscal, após o encerramento do ano-calendário, que deixou de recolher o "carnê-leão" que estava obrigado, existe a aplicabilidade da multa de lançamento de ofício exigida de forma isolada, bem como os juros de mora limitados entre a data do vencimento da obrigação até a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual.

É cristalino o texto legal quando se refere as normas de constituição de crédito tributário, através de auto de infração sem a exigência de tributo. Do texto legal conclui-se que não existe a possibilidade de cobrança concomitante de multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (normal) e multa de lançamento de ofício isolada sem tributo, ou seja, se o lançamento do tributo é de ofício deve ser cobrada a multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (multa de ofício normal), não havendo neste caso espaço legal para se incluir a cobrança da multa de lançamento de ofício isolada. Por outro lado, quando o lançamento de exigência tributária for aplicação de multa isolada, só há espaço legal para aquelas infrações que não foram levantadas de ofício, a exemplo da apresentação espontânea da declaração de ajuste anual com previsão de pagamento de imposto mensal (carnê-leão) sem o devido recolhimento, caso típico da aplicação de multa de lançamento de ofício isolada sem a cobrança de tributo, cabendo neste além da multa isolada a cobrança de juros de mora de forma isolada, entre o vencimento do imposto até a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, já que após esta data o imposto não recolhido está condensado na declaração de ajuste anual.

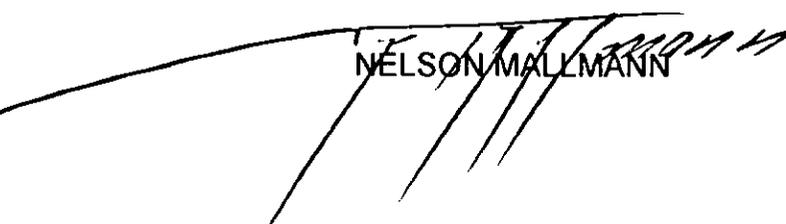


MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para: I – excluir da exigência tributária a multa de lançamento de ofício isolada sem tributo exigida concomitantemente com a multa de lançamento de ofício normal no exercício de 1998; e II – limitar os juros de mora, exigidos isoladamente, ao prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual.

Sala das Sessões - DF, em 20 de junho de 2001



NELSON MALLMANN



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

VOTO VENCEDOR

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Redator-designado

Em que pese a profunda admiração e respeito que dedico ao ilustre relator e aos demais companheiros que o acompanharam, vou me permitir discordar de seu posicionamento quanto à Multa de Ofício Isolada prevista no inciso III do art. 44 da Lei nº. 9.430/96, que diz:

Artigo 44:

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

.....

III – Isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº. 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste."

Isto significa dizer que, não obstante o contribuinte tenha declarado espontaneamente os rendimentos e recolhido o tributo, ou seja, cumprido integralmente e



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

antes do procedimento fiscal a obrigação tributária principal, é penalizado com multa de ofício isolada que é calculada com base em crédito tributário inexistente.

Minha discordância em relação a essa penalidade repousa em dois aspectos, um de natureza lógica e outro de cunho legal.

Em situações em que essa multa alcança a hipótese de omissão de rendimentos e, aí sim, há crédito tributário lançado, esta mesma Câmara, à unanimidade, decide pelo afastamento da penalidade sob o argumento da impossibilidade de coexistirem a referida multa isolada, concomitantemente com a multa de ofício normal, incidente sobre o tributo não pago.

Em outras palavras, o contribuinte que omite rendimentos e não recolhe o tributo escapa da multa e, aquele que espontaneamente declara o rendimento e o oferece à tributação, fica submetido à penalidade.

Também à unanimidade e em relação aos casos em que o tributo é recolhido fora do prazo sem a multa de mora, este Colegiado prestigia a espontaneidade e afasta a imposição da multa isolada.

No que tange ao aspecto da legalidade, a aplicação do inciso III, do art. 44 da Lei nº. 9.430/96, apresenta manifesta incompatibilidade com disposições claras do Código Tributário Nacional, notadamente em relação aos artigos 138, 97 e 113.

Quanto ao artigo 138, é farta a jurisprudência administrativa e judicial no sentido de afastar qualquer penalidade diante do cumprimento espontâneo da obrigação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

Reproduzir o texto e interpretação do art. 138 do CTN, sem dúvida, seria cansativo e dispensável.

No que se refere aos artigos 97 e 113 do Código Tributário Nacional, pedindo vênias ao Dr. Leonardo Mussi da Silva, Conselheiro da Egrégia Segunda Câmara, designado relator no Recurso nº 120.830 – Acórdão nº. 102-44.200, vou adotar suas razões expostas no referido Acórdão, no qual assim se manifesta o ilustrado prolator do julgado a respeito do tema em deslinde:

“Entendo, ainda que tal multa de ofício isolada do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96 colide frontalmente com a norma geral de tributação insculpida no Código Tributário Nacional isto porque, o artigo 97, V, que confere à lei fixar penalidades, deve ser interpretado em consonância com os demais dispositivos do Código, notadamente o artigo 113, que preconiza:

Art. 113 - A obrigação tributária é principal ou acessória

§ 1.º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2.º A obrigação acessória decorre de legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3.º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.

O parágrafo 1.º da regra supra, estabelece duas obrigações de dar, quais sejam: (i) a de pagar (dar) tributo; e (ii) a de pagar (dar) penalidade pecuniária, esta corolário de transformação da obrigação de fazer acessória em obrigação de dar no que tange à penalidade pecuniária (parágrafo 3.º).

Entendo que, diante da regra supra, somente é possível as autoridades administrativas exigirem a obrigação principal de pagar (dar) penalidade



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

pecuniária isolada, a multa isolada, no caso de inadimplência do contribuinte em relação à obrigação (de fazer ou não fazer) acessória. É que a penalidade pecuniária decorrente do descumprimento de obrigação acessória é autônoma, não é acessório da obrigação em comento. Explicando melhor, quando alguém descumpre uma obrigação acessória está obrigado a pagar uma penalidade pecuniária prevista em lei, "convertendo-se a obrigação de fazer em obrigação de dar", nas palavras de Maria Helena Diniz (Ob. Cit. p. 89), relativamente àquela penalidade, que neste momento é isolada da própria prestação de fazer, cujo cumprimento pode ser ainda exigido ou não, na forma da lei.

Impossível é a cobrança isolada de multa por infração à obrigação (de dar) principal de pagar tributo, na medida em que neste caso a multa é sempre acessória, e pressupõe sempre o não pagamento do tributo.

Em suma, no direito tributário, segundo o CTN, somente é possível estabelecer duas hipóteses de obrigação de dar, uma ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios (juros e a multa) e a outra relativamente à penalidade pecuniária por descumprimento de obrigação acessória.

Ora, a multa exigida pelo auto de infração, com fulcro no art. 44 da Lei nº. 9.430/96, não deflui nem da inobservância da obrigação (de dar) principal nem de infração às regras de obrigação (de fazer e não fazer) acessória, colidindo, portanto, com a regra geral do Código Tributário Nacional."

Concluindo, compactuar com a penalidade prevista no inciso III, art. 44 da Lei nº. 9.430/96, seria admitir que a Lei Ordinária estaria revogando disposições da Lei nº. 5.172 – CTN -, que tem estatura de Lei Complementar, o que é inaceitável.

Assim, com essas considerações e, esclarecendo que em relação aos demais itens do lançamento, adoto as razões do relator, encaminho meu voto no sentido de REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: I – excluir da exigência tributária a multa de ofício isolada relativa ao exercício de 1999; II – excluir da exigência tributária a multa de ofício isolada exigida concomitantemente com a multa de lançamento de ofício relativa ao exercício de 1998; e III



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000798/99-62  
Acórdão nº. : 104-18.061

– limitar os juros de mora, exigidos isoladamente, ao prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual

Sala das Sessões – DF, em 20 de junho de 2001-10-18

REMISS ALMEIDA ESTOL