



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

Processo nº 10865.000366/2001-51
Recurso nº 152.387 Voluntário
Matéria IRPF - Exs.: 1996 a 1999
Acórdão nº 102-49.097
Sessão de 29 de maio de 2008
Recorrente SEBASTIÃO MOREL
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 1996

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Decadência.

Aplica-se a regra do parágrafo 4º. Do artigo 150 do CTN, considerando-se o fato gerador em 31.12 do ano calendário em que se apurou o APD. A apuração válida decorre da elaboração de fluxo mensal onde a diferença negativa entre os ingressos de receita e os dispêndios geram o APD do ano calendário.

Decadência acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, ACOLHER a decadência para os fatos geradores referentes ao ano calendário de 1995, único objeto do litígio, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Naury Frágoso Tanaka, Núbia Matos Moura e Rubens Maurício Carvalho (Suplente convocado).


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
PRESIDENTE


SILVANA MANCINI KARAM
RELATORA

FORMALIZADO EM: 01 JUL 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Naoki Nishioka, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Moisés Giacomelli Nunes da Silva. Ausente, justificadamente, o Conselheiro José Raimundo Tosta Santos. *f*

Relatório

Em ação fiscal efetuada no contribuinte acima qualificado, foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 86.743,60 (oitenta e seis mil, setecentos e quarenta e três reais e sessenta centavos), consubstanciado no Auto de Infração às fls. 08/10, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, nos anos-calendário 1995, 1996, 1997 e 1998, sendo R\$ 31.364,08, referentes ao imposto, R\$ 23.523,05, à multa proporcional, e R\$ 31.856,47, aos juros de mora (calculados até 23/02/2001).

2. *Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 09/10), o procedimento teve origem na apuração das seguintes infrações:*

2.1. Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto (R\$)	Multa (%)
31/12/1995	108.566,02	75

Enquadramento Legal: arts. 1º, 2º, 3º, e §§, da Lei nº 7.713/88; arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.134/90; arts. 7º e 8º, da Lei nº 8.981/95.

2.2. Dedução da Base de Cálculo Pleiteada Indevidamente. Dedução Indevida de Dependente.

Glosa de dedução com dependentes, pleiteadas indevidamente nos anos-calendário de 1996, 1997 e 1998 de suas duas filhas, que eram maiores de 21 anos de idade no período fiscalizado.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto (R\$)	Multa (%)
31/12/1996	2.160,00	75
31/12/1997	2.160,00	75
31/12/1998	2.160,00	75

Enquadramento Legal: art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844/43; art. 8º, inciso II, alínea "c", da Lei nº 9.250/95.

2.3. Dedução da Base de Cálculo Pleiteada Indevidamente. Despesa com Instrução Deduzida Indevidamente.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto (R\$)	Multa (%)
--------------	-----------------------------------	-----------

31/12/1995	1.976,78	75
31/12/1996	314,00	75
31/12/1997	1.700,00	75
31/12/1998	1.700,00	75

Enquadramento Legal: art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844/43; art. 12, inciso I, alínea "b", da Lei nº 8.981/95; art. 8º, inciso II, alínea "b", da Lei nº 9.250/95.

3. *O procedimento fiscal que resultou na constituição do crédito tributário acima referido encontra-se relatado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 11/17).*

4. *Cientificado do Auto de Infração em 09/04/2001 (fls. 106), o contribuinte protocolizou, em 03/05/2001, a impugnação de fls. 107/113, consoante a qual requer o cancelamento integral do acréscimo patrimonial lançado no exercício 1996, ano-calendário 1995, alegando, em resumo, o que segue:*

Ilegalidade do Ato Funcional

- 4.1. *O auto de infração é nulo pois foi lavrado por servidor competente, mas desempenhando atividade fiscalizadora em desacordo com os termos da Portaria SRF nº 1.265/99;*
- 4.2. *O Código Tributário Nacional estabelece que a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória, segundo o art. 142, que deve ser conjugado com as demais normas, notadamente a Lei nº 8.112/90, artigo 116, inciso III, e a Constituição Federal de 1988, artigos 5º, II, 37 e 150;*
- 4.3. *Assim, se um servidor atua em desconformidade com a legislação, pratica ato passível de anulação, ou nulo, exceto se este ato esteja justificado por circunstâncias de força maior, que não é o presente caso;*
- 4.4. *Através do Mandado de Procedimento Fiscal nº 0811200 2000 00587 0, de 06/12/2000, foi incubido aos Auditores Fiscais Pedro Ronaldo Fadil e Dorival Ortiz Fernandes, o início do procedimento de fiscalização, atividade que deveria ser executada até 05/04/2001. O MPF condiciona que o trabalho seja concluído até aquela data, considerando-se prorrogado se o fiscalizado vier a impedir ou dificultar o andamento do procedimento fiscal;*
- 4.5. *O impugnante não praticou qualquer ato impeditivo ou que dificultasse o andamento do trabalho de fiscalização, tendo contribuído com a apresentação de diversos documentos, concluindo-se não ter havido a prorrogação da fiscalização;*
- 4.6. *De acordo com o art. 15 da Portaria SRF nº 1.265, de 22/11/1999, a extinção do MPF pode ocorrer pela conclusão do procedimento fiscal e pelo decurso dos prazos a que se referem os artigos 12 e 13, sendo que, nos termos do mencionado artigo 13, a prorrogação do prazo de validade do MPF será formalizada mediante a emissão de MPF-C;*

- 4.7. *No caso, não houve emissão do MPF-C no prazo de validade do MPF, não houve a conclusão do procedimento fiscal e ocorreu a cláusula extintiva do MPF, prevista pelo inciso II, do artigo 15 da Portaria SRF nº 1.265/99;*
- 4.8. *O documento de fls. 101 não é MPF-complementar de prorrogação de prazo, eis que unicamente altera o supervisor da fiscalização, não determinando a prorrogação do prazo. Mesmo que assim determinasse, a ciência do mesmo se deu após o prazo normal, não sendo possível prorrogar o prazo de algo que já não mais existia;*
- 4.9. *Conclui-se, então, que o impugnante não mais se encontrava sob ação fiscal, e, em razão do princípio da legalidade, não poderia ser autuado até que novo MPF fosse expedido, ou até que as restrições do art. 2º da Portaria SRF nº 1.265/99 não mais estivessem em vigor;*
- 4.10. *A partir de 05/04/2001, o contribuinte não estava sob fiscalização, tendo, portanto, readquirido a espontaneidade prevista na legislação. Considerando que o término dos procedimentos de fiscalização ocorreu em 09/04/2001, conforme AR de fls. 106, é integralmente nula a autuação;*

Prescrição/Decadência

- 4.11. *A autuação relativa ao exercício de 1995 é nula, pois considera períodos já prescritos/decaídos pela ocorrência de lapso temporal superior a cinco anos;*
- 4.12. *Assim, tendo em vista que, segundo o art. 2º da Lei nº 7.713/88, o imposto de renda das pessoas físicas será tributado mensalmente à medida em que os rendimentos forem auferidos, os acréscimos patrimoniais a descoberto relativos aos meses de janeiro de 1995 a dezembro de 1995 estão decaídos, nos termos do CTN, devendo-se cancelar o valor lançado relativo ao período em questão;*

Período Mensal de Apuração e Pagamento do Imposto sobre Rendas

- 4.13. *Desde a edição da Lei nº 7.713/88, o imposto de renda das pessoas físicas tem seu período de apuração mensal e, portanto, as eventuais omissões de rendimento devem ser apuradas mês a mês. Não se seguiu tal regra, presumindo-se, sem qualquer critério legal, rendimentos a descoberto em dezembro de cada ano (transcreve ementa de Acórdão do Conselho de Contribuintes nesse sentido);*

Arbitrariedade na Desconsideração das Datas de Vendas dos Bens Regularmente Apontados nas Declarações

- 4.14. *O regulamento do imposto de renda é claro acerca de qual momento deve-se declarar a entrada e saída dos bens do patrimônio, que é o momento da efetiva venda, independentemente de sua transcrição no Registro de Imóveis. Trata-se do regime de caixa, registrando-se o momento da operação financeira e não da regularização civil. Assim se manifesta a Receita Federal, no manual Perguntas e Respostas do IRPF/2001, em resposta à pergunta 409;*
- 4.15. *Desse modo, a venda do imóvel sito à Rua Tiradentes, 199, em Santa Rita do Passa Quatro, constante do item 7 da Declaração de Bens e Direitos do exercício 1996, em que pese a não transcrição em Cartório, deu-se efetivamente em 01/95, com valor de*

operação de R\$ 28.500,00. Se a declaração entregue em 30/04/1996 não é suficiente para a sua configuração, que seja efetuada diligência para se apurar a efetiva inclusão na declaração de bens do comprador José Antonio Denardi, ou a intimação do mesmo para certificar tal fato;

- 4.16. Igualmente ocorreu com o veículo Camioneta D-20 diesel, ano 90, placa AJQ-1112, vendida por R\$ 20.600,00 a Aloizio da Silva em 03/1995, mas não transferida na Ciretran no mesmo período, e com o veículo Perua Comodoro, ano 1985, vendida para Claudiney Jordão, em 07/95, por R\$ 5.700,00;*
- 4.17. Requer que seja efetuada diligência na declaração de bens dos compradores ou que se intime os mesmos a se pronunciar sobre as transações;*
- 4.18. Não havendo qualquer elemento justificador da desconsideração da data da efetiva venda, deve-se reconsiderar a data da venda como informada na DIRPF/96;*

Taxa de Juros

- 4.19. A incidência da taxa SELIC sobre o débito exigido não encontra respaldo jurídico;*
- 4.20. De acordo com a doutrina, os juros podem ser indenizatórios, remuneratórios e moratórios, sendo que os juros indenizatórios têm caráter de compensação por um dano sofrido, os juros remuneratórios decorrem de utilização consentida do capital alheio, enquanto que os juros moratórios constituem pena imposta ao devedor pelo atraso no cumprimento da obrigação;*
- 4.21. Em matéria tributária, portanto, a natureza dos juros moratórios é uma só: visa recompor o patrimônio do Estado, lesado pela demora do devedor em adimplir a obrigação; a mora, pois, é pressuposto da incidência desta espécie de juros, elemento essencial para sua existência;*
- 4.22. Foi a Lei nº 9.065/95 quem primeiro determinou a utilização da taxa SELIC no cálculo dos juros de mora devidos no inadimplemento de obrigações tributárias, sendo que sua forma de cálculo está regulamentada nas Circulares BACEN 1.594/90, 2.311/93 e 2.671/96;*
- 4.23. Da leitura dessas normas infralegais, é fácil perceber que a taxa SELIC é uma taxa de referência calculada e divulgada unilateralmente pelo BACEN, que se utiliza para tanto, da variação do custo do dinheiro e da flutuação desse custo no mercado financeiro. Reflete, pois, um autêntico pagamento pelo uso do dinheiro, característica que lhe confere natureza remuneratória;*
- 4.24. Por isso a sua adoção como supostos juros moratórios é expediente ilegal e inconstitucional, pois desnatura por completo o pressuposto e a finalidade desta espécie de juros;*
- 4.25. A Lei nº 9.065/95 não encontra fundamento legal no artigo 161, § 1º, do CTN, porque este dispositivo autoriza a definição de outra taxa de juros, que não a de 1% ao mês, desde que contenha e reflita natureza moratória e não remuneratória. Com a adoção da taxa SELIC, os juros superam o quantitativo de 1% ao mês, sem que a respectiva norma sobre a matéria tivesse definido qual o percentual a ser cobrado, tendo*

delegado essa fixação ao próprio Poder Executivo, por meio do Banco Central do Brasil, ao qual foi incumbida a mensuração daquela taxa;

- 4.26. *O CTN é claro no sentido de dizer que a Lei pode até fixar percentual superior a 1%, o que não significa dizer que a lei que regulamente a matéria possa delegar a quantificação dos juros a órgão da administração federal, que é parte interessada na cobrança do tributo e na oscilação do mercado em razão dos títulos que emite;*

Multa Confiscatória

- 4.27. *Não cabe a aplicação da alíquota de 75%, uma vez que a Receita Federal já dispunha de todos os elementos e informações para a cobrança de eventual imposto omitido. Nas declarações apresentadas já constavam os dados necessários para sua verificação;*
- 4.20. *Assim, não se faz pertinente a aplicação da multa à alíquota de 75%, devendo a mesma ser redimensionada para o limite máximo previsto para os casos como esses, qual seja, 20%.*

VOTO

5. *A impugnação é tempestiva e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto 70.235/72 e suas alterações posteriores. Portanto, dela se toma conhecimento.*

PRELIMINARES.

Nulidade. Falta de Prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal.

6. *Em sua impugnação, o contribuinte alega, em preliminar, a nulidade do feito, tendo em vista que, quando da lavratura do auto de infração, o prazo estipulado no mandado de procedimento fiscal já se exaurira.*
7. *O Mandado de Procedimento Fiscal foi instituído pela Portaria SRF nº 1.265, de 22/11/1999, com as alterações incluídas pela Portaria SRF nº 1.614, de 30/11/2000 e da Portaria SRF nº 3.007/2001. Dispõe o art. 15 da referida Portaria, que o Mandado de Procedimento Fiscal extingue-se pelo decurso dos prazos a que se referem os artigos 12 e 13 do mesmo ato normativo.*
8. *Os prazos máximos de validade fixados pelo art. 12 em seus incisos I e II, são de 120 dias para o Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização (MPF-F) e para o Mandado de Procedimento Fiscal-Especial (MPF-E) e de 60 dias no caso de Mandado de Procedimento Fiscal-Diligência (MPF-D).*
9. *Por sua vez, o art. 13 prevê a possibilidade de prorrogação dos prazos acima pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observados, a cada ato, os limites estabelecidos no art. 12.*
10. *Para análise da questão, impõe-se analisar a competência da Autoridade Administrativa, no que tange às atividades relacionadas à constituição do crédito tributário, destacando-se, primeiramente, o conteúdo do art. 142 do Código Tributário Nacional e de seu parágrafo único:*

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

11. *Do conceito legal expresso no citado artigo, depreende-se que o lançamento é indelegável e privativo da autoridade administrativa devidamente investida nessa competência.*
12. *A Lei nº 2.354/1954, art. 7º, e o Decreto nº 2.225/1985, expressamente estabelecem a competência exclusiva do Auditor Fiscal da Receita Federal para execução do lançamento tributário.*
13. *Por outro lado, do parágrafo único do art. 142 do CTN, extrai-se que o lançamento deve ser presidido pelo princípio da legalidade, além de constituir-se num dever indeclinável, uma vez constatada a ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória.*
14. *No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, são considerados nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente (art. 59, I) e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59, II).*
15. *O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo mero instrumento de controle administrativo.*
16. *As Portarias SRF nº 1.265/1999, 1.614/2000 e 3.007/2001, disciplinadoras do Mandado de Procedimento Fiscal, não abordam aspectos relacionados com a competência para constituição do crédito tributário pelo lançamento. E nem poderiam fazê-lo, já que, consoante o Princípio da Hierarquia das Normas, atos inferiores à lei não poderiam contrariar, restringir ou ampliar suas disposições.*
17. *As normas que regem a constituição do crédito tributário advêm do superior interesse público de que se reveste a arrecadação do tributo, fato que o torna indisponível.*
18. *Já as normas que se referem aos procedimentos de fiscalização visam ao disciplinamento de sua execução e, ao tempo em que constituem instrumento para a Administração Tributária, preservam direitos do cidadão perante o Estado.*
19. *Assim, os procedimentos elencados na Portaria SRF nº 1.265/99 não têm o condão de restringir a competência do AFRF designado, para fins de constituição do crédito tributário. A natureza indisponível deste sobrepõe-se, indubitavelmente, àquela norma de caráter meramente administrativo.*

20. Portanto, eventuais falhas na emissão ou na prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal não têm o condão de macular ação fiscal e nem tampouco o lançamento dela decorrente, não configurando a hipótese de nulidade do lançamento prevista no inciso I do art. 59 do Decreto nº 70.235/1.972, vez que a competência para a execução dessa atividade, deferida de forma exclusiva ao Auditor Fiscal da Receita Federal, só pode ser retirada por norma veiculada em legislação complementar ou ordinária.

21. É de se registrar que o entendimento ora manifestado não implica o afastamento das normas relativas à emissão e prorrogação dos mandados de procedimento fiscal, mas, sim, a mera compreensão das conseqüências advindas da não-observância de tais normas pelos autuantes.

22. A limitação da atividade de fiscalização do AFRF trazida pela norma administrativa não desonera o agente fiscal das atividades obrigatória e vinculada do lançamento.

23. Conclui-se, desse modo, pela validade do lançamento, visto que efetuado com observância das normas aplicáveis, não se vislumbrando no procedimento a ocorrência de vícios de ordem processual ou material que ensejem sua nulidade.

Decadência.

24. O contribuinte alega que está extinto o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao período de janeiro de 1995 a fevereiro de 1996, por haver transcorrido mais de 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

25. O Código Tributário Nacional trata da decadência em dois artigos principais: o artigo 173, inciso I, que estabelece regra geral; e o outro, em casos de lançamento por homologação, que é o artigo 150, § 4º.

"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 5 (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;

(...)

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.”

26. *Conforme expressamente descrito no artigo 150, caput, o lançamento por homologação ocorre somente nos casos de tributos em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento e opera-se pelo ato em que a autoridade fiscal, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

27. *Apesar de existir alguma divergência sobre o assunto, pode-se afirmar que a atividade a ser “expressamente homologada” pela autoridade administrativa, conforme previsto pela citada norma, é a apuração e posterior recolhimento do imposto, ou seja, o pagamento.*

28. *Assim, conclui-se que, não havendo recolhimentos antecipados, e nem obrigatoriedade legal que assim se proceda, não se pode falar em lançamento por homologação e o termo inicial da contagem do prazo decadencial se dá conforme artigo 173, I. Da mesma forma, nos casos em que o sujeito passivo efetua recolhimento incorreto, pois aí se trata de lançamento de ofício, nos termos do artigo 149, V, do Código Tributário Nacional, em relação à diferença não recolhida, e não mais de “lançamento por homologação”:*

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

(...)

V – quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;” (grifou-se)

29. *Como o que se homologa é o pagamento, não se pode considerar ocorrida a dita “homologação tácita” quando o contribuinte nada recolheu ou quando houve recolhimento insuficiente. Não se pode reputar homologado o que não foi pago. Dessa forma, ocorre a homologação tácita da parte paga e, quanto ao restante, cabe o lançamento nos termos do artigo 149, V, do CTN.*

30. *Assim, nos casos de lançamento de ofício, a contagem decadencial sempre segue a forma estabelecida pelo artigo 173, I.*

31. *No Acórdão CSRF/01-01.1994, manifestou-se o Relator:*

“O lançamento por homologação pressupõe o pagamento do crédito tributário apurado pelo contribuinte, prévio de qualquer exame da autoridade lançadora. Segundo preceitua o art. 150 do Código Tributário Nacional, o direito de homologar o pagamento decai em cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, exceto nos casos de fraude, dolo ou simulação, situações previstas no § 4º do referido artigo 150.

O que se homologa é o pagamento efetuado pelo contribuinte, consoante dessume-se do referido dispositivo legal. O que não foi pago não se homologa, porque nada há a ser homologado.

Se o contribuinte nada recolheu, se houve insuficiência de recolhimento e estas situações são identificadas pelo Fisco, estamos diante de uma hipótese de lançamento de ofício.

Trata-se de lançamento ex officio cujo termo inicial da contagem do prazo de decadência é aquele definido pelo artigo 173 do Código Tributário Nacional, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado."(negrito da transcrição)

32. *No caso em apreço, a declaração de rendimentos do contribuinte não continha informações corretas quanto aos fatos apurados, havendo, portanto, insuficiência de recolhimento, o que ensejou o lançamento de ofício. Logo, há que se considerar como termo inicial da contagem do prazo decadencial o determinado pelo art. 173, inciso I, do CTN.*

33. *Em relação ao ano-calendário 1995, o referido prazo iniciou-se em 1º de janeiro de 1997, tendo como termo final o dia 31/12/2001. Como a ciência do lançamento ocorreu em 09/04/2001 (fls. 106), não há o que se cogitar a respeito de decadência.*

MÉRITO.

Glosa de Dedução de Dependentes e de Despesas de Instrução

34. *Em sede de impugnação, o contribuinte contesta apenas a omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, não apresentando qualquer esclarecimento e/ou justificativa no que concerne à glosa da dedução de dependentes e a título de despesas com instrução.*

35. *Assim, a teor do disposto no art. 17, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997 (Processo Administrativo Fiscal), consideram-se não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente contestadas pelo impugnante.*

36. *Está correto, portanto, nesse particular, o lançamento efetuado e consolidado administrativamente o respectivo crédito tributário apurado.*

Acréscimo Patrimonial a Descoberto. Apuração Anual

37. *A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto encontra amparo nos dispositivos legais: arts. 1º a 3º, e §§, da Lei nº 7.713/1988; arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.134/1990; arts. 43 e 44, da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), a seguir transcritos:*

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.

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

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

Lei nº 8.134/1990 :

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

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

Lei nº 5.172/1966:

“Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

(...)

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.”

38. *Vê-se que a Lei nº 7.713/88 estabeleceu uma presunção legal ao definir que os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados constituem rendimentos omitidos e, portanto, sujeitos à tributação. De modo geral, toda presunção é a aceitação como verdadeiro de um fato provável. Na maioria das vezes, a presunção é relativa e seu efeito é a inversão do ônus da prova, cabendo à parte interessada a produção de prova contrária para afastar o presumido. É o que ocorre no presente caso. A presunção legal aqui enfocada é relativa, impondo ao agente público o lançamento de ofício do imposto correspondente sempre que o contribuinte não justifique, por meio de documentação hábil e idônea, o acréscimo patrimonial a descoberto.*

39. *Em relação à apuração do acréscimo patrimonial com base em levantamento anual, o impugnante se fundamenta no artigo 2º, da Lei 7.713/88, o qual dispõe que o imposto de renda das pessoas físicas será devido mensalmente.*

40. *É de se notar que o imposto sobre a renda de pessoas físicas, apesar de devido mensalmente, é apurado, definitivamente, na Declaração de Ajuste Anual. O fato gerador do*

imposto ocorre em 31 de dezembro do ano-calendário e os pagamentos efetuados mês a mês são tidos como meras antecipações, sejam eles recolhimentos a título de carnê-leão ou retenções na fonte.

41. *Em estudo apresentado no 1º Seminário Temático do Imposto de Renda Pessoa Física, ocorrido em Brasília, de 27 a 28 de junho de 2002, o auditor fiscal Bernardo Augusto Duque Bacelar, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte, com muita propriedade, defendeu a possibilidade de levantamentos de acréscimo patrimonial a descoberto com bases mensais ou anuais. Em seu trabalho, fez uma síntese das normas legais aplicáveis, a qual, por pertinência, reproduzo abaixo:*

"Há rendimentos percebidos por pessoa física que são tributados agrupadamente por totais mensais e por totais anuais, de forma não excludente.

Com o advento dos arts. 9º, 10,11, e 12 da Lei 8.134 de 1990, além do recolhimento mensal, sem prejuízo do art. 2º da Lei 7.713/88, o contribuinte é obrigado a apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual deve apurar o imposto devido mediante aplicação da tabela de incidência anual, distinta da mensal. A essência desses dispositivos foi mantida em leis posteriores, a exemplo dos arts. 12, 13 e 15 da Lei 8.383 de 30 de dezembro de 1991.

A tributação em bases exclusivamente mensais se restringiu ao exercício de 1990, ano-base 1989, período de vigência da Lei 7.713, de 1988 que antecedeu a eficácia da Lei 8.134, de 1990.

Pelas normas hoje vigentes, a tributação da renda das pessoas físicas é feita predominantemente em bases anuais. Em verdade, o valor do imposto devido que prevalece é o apurado na declaração e ajuste anual, que considera todos os rendimentos do ano-calendário. Os pagamentos realizados pelo contribuinte durante o ano, inclusive mediante retenção na fonte, são meras antecipações do imposto calculado na declaração (art. 8º, II, do art. 15, da Lei 8.383, de 1991, III, do art. 16, da Lei 8.981, de 1995). Havendo diferença entre os pagamentos mensais e o valor devido no ano, esta diferença deve ser recolhida pelo contribuinte ou a ele restituída, conforme o caso (inciso III, do art. 15 e art. 17, da Lei 8.383, de 1991, e art. 17 da Lei 8.981, de 1995)."

42. *O fato de o imposto de renda ser devido mensalmente não altera a sua principal característica que é a apuração anual. Os pagamentos mensais obrigatórios não têm o objetivo de apurar o correto valor do imposto devido neste período, mas tão-somente de antecipar pagamentos do imposto em relação a rendimentos considerados isoladamente, não se levando em conta o total recebido no mês.*

43. *Isto é fácil de se constatar na medida em que os recolhimentos mensais a título de carnê-leão só são obrigatórios para o contribuinte que auferir rendimentos recebidos de pessoas físicas ou de fontes no exterior, conforme dispõe o artigo 8º da Lei nº 7.713/88. Quanto às retenções do imposto de renda, elas são apuradas para o total de rendimentos pagos por cada fonte pagadora. Isto quer dizer que, se o contribuinte receber de fontes diferentes, o total do valor retido está longe de ser a apuração correta do imposto devido no mês. Da mesma forma ocorre com os recolhimentos do carnê-leão, pois o contribuinte, para o*

cálculo do imposto a pagar, só levará em conta os rendimentos que se sujeitam a este tipo de antecipação e manterá de fora todos os rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

44. *Caso clássico para exemplificar isto é o do contribuinte que recebeu de diversas fontes, digamos, de dez fontes ao longo de todo ano, valor dentro do limite de isenção mensal do imposto (R\$ 1.058,00). Assim, este contribuinte terá recebido, mensalmente, o valor de R\$10.580,00, sem, contudo, ter sofrido nenhuma retenção na fonte. Ainda, se este mesmo contribuinte recebeu de pessoas físicas o total mensal de R\$ 1.058,00, ele não ainda não teria nada a recolher a título de carnê-leão. Por outro lado, encerrado o ano-calendário, o contribuinte seria obrigado a apresentar a Declaração de Ajuste, por ter recebido o total anual de R\$ 139.656,00, o que daria um imposto devido de R\$ 30.743,50, se entregasse a declaração no modelo simplificado.*

45. *Assim, repito, não há apuração mensal do imposto, mas somente antecipações isoladas sem compromisso com o cálculo correto do imposto devido. Continuando com o caso hipotético, se o contribuinte não tivesse apresentado a declaração de ajuste anual, ou a tivesse apresentado com omissão de rendimentos, e a planilha de evolução patrimonial evidenciasse esta omissão, o auditor fiscal, no momento do lançamento, deveria fazer a apuração mensal do imposto? Vê-se a incompatibilidade, pois a legislação não o obrigou a pagamentos mensais do imposto, apesar de se encontrar, no total, acima do limite de isenção.*

46. *A obrigatoriedade da apuração mensal do imposto de renda devido pelas pessoas físicas só se dá no caso de rendimentos recebidos sujeitos ao carnê-leão, conforme disposto no art. 8º, da Lei nº 7.713/88. A apuração limita-se a estes rendimentos. Em relação ao lançamento de ofício decorrente da não observância desta regra pelo sujeito passivo, deve-se seguir o estabelecido na Instrução Normativa SRF nº 46, de 13 de maio de 1997, que determina a apuração mensal do imposto, mas não para fins de pagamento do imposto, e sim para cálculo do valor da multa isolada de que trata o art. 44, §1º, IV, da Lei 9.430, de 1996. Isto se dá, pois não há como exigir o recolhimento mensal do imposto, quando a apuração na declaração demonstrar não haver imposto a pagar.*

IN SRF 46/97

Art. 1º O imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a forma de recolhimento mensal (carnê-leão) não pago, está sujeito a cobrança por meio de um dos seguintes procedimentos:

I - Se corresponderem a rendimentos recebidos até 31 de dezembro de 1996:

a) quando não informados na declaração de rendimentos, serão computados na determinação da base de cálculo anual do tributo, cobrando-se o imposto resultante com o acréscimo da multa de que trata o inciso I ou II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e de juros de mora, calculados sobre a totalidade ou diferença do imposto devido;

b) quando informados na declaração de rendimentos, não serão cobrados os encargos legais relativos ao atraso no recolhimento do carnê-leão;

II - Se corresponderem a rendimentos recebidos a partir de 1º de janeiro de 1997:

a) quando não informados na declaração de rendimentos, será lançada a multa de que trata o inciso I ou II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente, bem assim o imposto suplementar apurado na declaração, após a inclusão desses rendimentos, acrescido da referida multa e de juros de mora;

b) quando informados na declaração de rendimentos, a multa a que se refere este inciso será exigida isoladamente.

47. Não sendo obrigatória a apuração mensal do imposto sobre a totalidade dos rendimentos recebidos, mas simplesmente sobre os rendimentos sujeitos a carnê-leão, não há, muito menos, razão para se estabelecer a obrigatoriedade de levantamentos mensais do acréscimo patrimonial em detrimento a qualquer outro período, mesmo que mais benéfico ao contribuinte, como defende.

48. É importante ressaltar que a omissão de rendimentos fundamentada por demonstrativos de evolução patrimonial tem como principal característica o desconhecimento do Fisco da origem e da natureza do rendimento.

49. Quanto aos levantamentos de acréscimo patrimonial não se pode, de forma alguma, afirmar que os seus resultados são apuração do imposto, porquanto, como se viu, esta apuração só é feita no final do ano-calendário. Como no exemplo acima, poder-se-ia cometer a insensatez de apurar o que não foi devido mensalmente, haja vista que a autoridade fiscal ignora por completo a origem dos rendimentos omitidos, pois de outra forma não se utilizaria de uma forma indireta de apurar omissões.

50. As planilhas de evolução patrimonial têm como objetivo único detectar, no período examinado, a ocorrência de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimos patrimoniais não justificados. Trata-se de presunção legal em que o valor dos rendimentos omitidos é calculado de forma aproximada, a depender das informações disponíveis acerca dos recursos e dos dispêndios do contribuinte fiscalizado e do período considerado no levantamento. O papel da planilha é de detectar omissões e não apurar imposto. Alimentada por informações de "recursos" recebidos e "dispêndios" efetuados pelo contribuinte em determinado período, a planilha indicará se ocorreu ou não omissão de rendimentos neste período. Nada mais.

51. Para detectar possível omissão de rendimentos cometida pelo contribuinte, quanto menor o período examinado, mais preciso será o resultado. Dentro de um mês, pode ter ocorrido omissão de rendimentos não detectável por fluxos mensais. Basta que tenha ocorrido um dispêndio não justificado no início do mês, mas uma alienação de algum bem no final do mesmo mês que possa cobrir o primeiro gasto. Assim também ocorre nos fluxos mensais em comparação com o levantamento anual, sendo o primeiro mais preciso que o segundo.

52. O Regulamento do Imposto de Renda, diante de várias opções de fluxos de caixa, optou por levantamentos mensais. Isto se dá até por uma certa coerência com a Lei nº 7.713/88, mas não por uma obrigatoriedade legal, já que este diploma normativo não limitou a ocorrência do fato gerador do imposto somente quando a omissão tenha sido levantada por fluxos mensais.

53. Assim, a autoridade lançadora pode se valer de quaisquer períodos para fazer os levantamentos de evolução patrimonial, desde que respeitado o limite mínimo mensal, pois

assim estabeleceu o Regulamento do Imposto de Renda, e que todos os períodos insiram-se dentro do mesmo ano-calendário. A primeira limitação se dá, pois período menor a um mês seria mais prejudicial ao contribuinte e a segunda limitação é decorrência do período de apuração do imposto.

54. *Identificada a omissão de rendimentos por meio de planilhas de evolução patrimonial, sejam elas mensais ou anuais, tem-se como ocorrido o fato gerador e é dever da autoridade fiscal lançar o imposto decorrente. Há de se levar em conta que muitas vezes a autoridade administrativa não possui, e nem tem como obter informações suficientes para alimentar planilhas mensais, mas somente aquelas apresentadas na declaração. Diante de tal situação, o que se esperaria do auditor? Que não lançasse? Incorreria em grave falta. Ou que fizesse uma planilha anual camuflada em mensal, como aquela em que se consideram todos os recursos em janeiro e todos os dispêndios em dezembro? Esta última forma é admitida pelos Conselhos de Contribuintes como correta, mas é exatamente a mesma coisa que o levantamento anual. Ao referendar levantamentos assim, as Câmaras do Conselho estão dizendo que é possível, sim, o acréscimo patrimonial anual.*

55. *A título de ilustração, apresento abaixo ementa da Sexta Câmara do Conselho de Contribuintes, que mostra não haver uniformidade neste Tribunal sobre levantamentos por fluxos mensais:*

“IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Ocorrência de acréscimo patrimonial não justificado deve ser averiguado no final do ano-base ante o confronto dos rendimentos e as aquisições e dispêndios. Por força do disposto na IN/SRF n.º 46/97. É inadmissível, portanto, a tributação fundamentada em cálculos mensais de disponibilidade financeira para efeito de determinação de acréscimo patrimonial.” (Acórdão 106-10157 de 13/05/1998)

56. *Conclui-se, portanto, que, apesar da possibilidade de efetuar a análise da evolução patrimonial por meio de fluxos mensais, em que se detectaria possível omissão de rendimentos mais próxima do valor efetivamente omitido, nada impede que o Fisco efetue o procedimento por meio de batimento anual entre recursos e dispêndios. Neste último caso, seria detectada uma omissão menor do que todos os períodos possíveis, inclusive o mensal. Tratando-se de metodologia mais benéfica ao contribuinte, não há como reprová-la.*

Alienação de Bens.

57. *O contribuinte informou durante a ação fiscal (fls. 94), que a venda do imóvel localizado à Rua Tiradentes, 199, em Santa Rita do Passa Quatro, no valor de R\$ 28.500,00, deu-se efetivamente em 01/1995, embora a escritura só tenha sido passada em 06/2000, sendo que o Contrato de Compra e Venda encontrava-se extraviado.*

58. *As cópias da Matrícula n.º 5.051 do Registro de Imóveis e da Escritura de Venda e Compra, lavrada no 2.º Tabelião de Notas, ambas da Comarca de Santa Rita do Passa Quatro (fls. 89/90 e 98/99 - verso e anverso), atestam que o citado imóvel foi vendido em 19/07/2000, pela quantia de R\$ 4.750,00.*

59. *Em sua impugnação, o contribuinte insiste que o bem foi vendido por R\$ 28.500,00 e que esta quantia deveria ter sido considerada como recurso no demonstrativo de evolução*

patrimonial do ano-calendário de 1995. Entretanto, não traz aos autos qualquer comprovação de suas alegações.

60. *Com respeito à suposta venda do veículo Perua Comodoro 1985, no valor de R\$5.700,00, em 07/1995, não foi apresentada a devida comprovação de sua ocorrência e/ou do efetivo ingresso dos recursos, seja na fase procedimental ou na impugnatória.*

61. *Quanto à Camioneta D-20, 1990, placa AJQ-112, pretensamente vendida por R\$20.600,00, a Aloísio da Silva, verifica-se que, embora o interessado tenha informado que a alienação se deu em 03/1995, o documento de transferência do veículo, trazido aos autos durante o procedimento fiscal (fls. 91), demonstra que a transação ocorreu em 19/08/1996, no valor de R\$ 16.000,00, não tendo sido juntado, na impugnação, nenhum outro documento que se contrapusesse a essa informação.*

62. *No tocante ao pedido de realização de diligência junto aos adquirentes dos bens supramencionados, para que se pronunciem sobre as transações, é de se frisar que o mesmo não atende aos requisitos de admissibilidade, consoante dispõe o art. 16, inciso IV, do Decreto 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993.*

63. *Além disso, a finalidade da realização de diligências ou perícias é elucidar questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide, quando o exame dos autos não seja suficiente para dirimi-las. Todavia, assinala-se que, na situação dos autos, elas se revelam totalmente desnecessárias e prescindíveis ao julgamento da lide, uma vez que, apesar da legislação lhe impor o ônus de demonstrar a origem do acréscimo patrimonial constante do Auto de Infração, o autuado não apresentou quaisquer documentos hábeis ou mesmo outros meios de prova que corroborassem suas argumentações, ficando no mero terreno abstrato das alegações sem prova.*

63. *Desta forma, a diligência requerida constitui mero procedimento protelatório e não pode suprir o ônus, por parte do impugnante, de comprovar suas alegações.*

64. *Nesse sentido, importa ressaltar que, de acordo com o sistema de repartição do ônus probatório adotado pelo Decreto nº 70.235/1972, norma que rege o processo administrativo fiscal, conforme dispõe seu art. 16, inciso II, e de conformidade com o art. 333 do Código de Processo Civil, aplicável à espécie de forma subsidiária, caberia ao impugnante fazer a prova do direito ou do fato afirmado na impugnação, o que, não ocorrendo, acarreta a improcedência da alegação.*

65. *Da mesma forma, precisos são os ditames de Paulo Bonilha em torno do ônus da prova ao afirmar que: "as partes, portanto, não têm o dever ou obrigação de produzir das provas, tão somente ônus. Não atendendo, não sofrem sanção alguma, mas deixam de auferir a vantagem que decorreria do implemento da prova."*

66. *A jurisprudência administrativa é pacífica no tocante à necessidade de provas concretas para o fim de elidir a tributação erigida por acréscimo patrimonial injustificado, conforme Acórdãos emanados do Egrégio Conselho de Contribuintes, a seguir colacionados:*

"PROVA - A tributação de acréscimo patrimonial não justificado pelo total dos rendimentos auferidos pelo contribuinte, só pode ser elidida por meio de prova em contrário." (Ac. 106-12485, sessão de 23/01/2002)

"VARIÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - PROVA DOS RECURSOS - O afastamento da variação patrimonial a descoberto somente é possível se há prova inequívoca do ingresso dos recursos." (Ac. 106-12203, sessão de 19/09/2001)

"IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - A tributação de acréscimo patrimonial não compatível com os rendimentos declarados, tributáveis ou não, só pode ser elidida mediante prova em contrário." (Ac. 102-42582, sessão de 12/12/1997)

67. *Portanto, não logrando o contribuinte comprovar que o acréscimo patrimonial teve origem em rendimentos tributáveis na declaração, não-tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte ou de forma definitiva, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que acréscimos injustificados traduzem rendimentos do contribuinte.*

Multa de Ofício

68. *Quanto à multa aplicada, cabe esclarecer que a omissão de rendimentos, representada por variação patrimonial a descoberto caracteriza infração à legislação tributária, passível de imposição da multa de ofício, nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996:*

"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 falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte."

69. *Assim sendo, o lançamento seguiu estritamente o que determina a legislação em vigor, devendo prevalecer a aplicação da multa de ofício de 75%.*

70. *Quanto à redução da multa de ofício ao patamar de 20%, tal como propõe o interessado, cumpre lembrar que, conforme previsto no art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, a multa de 20% só é aplicável aos casos de pagamento espontâneo de débitos tributários, não se aplicando ao lançamento de ofício.*

71. *Frise-se, por fim, que a alegação de ser a multa de ofício confiscatória e contrária, portanto, a princípios constitucionais extrapola a competência das instâncias administrativas, haja vista, não ser possível órgão da administração apreciar a constitucionalidade de leis, prerrogativa essa exclusiva do Poder Judiciário.*

Taxa SELIC

72. *Com respeito à utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros, cabe trazer à colação as disposições contidas no art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN sobre a matéria, verbis:*

"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária."

§ 1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

73. *Note-se que o CTN é claro ao tratar sobre o percentual de juros de mora, dispondo que somente deve ser aplicado o percentual de 1% ao mês calendário quando a lei não dispuser de modo diverso. Assim, fica a critério do poder tributante o estabelecimento, por lei, da taxa de juros de mora a ser aplicada sobre o crédito tributário não liquidado no prazo legal.*

74. *No caso específico de débitos para com a Fazenda Nacional, a adoção da taxa de referência SELIC como medida de percentual de juros de mora foi estabelecida pela Lei nº 9.065, de 20/06/1995, art. 13.*

Lei nº 9.065/1995:

"Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente."


75. *Ressalte-se que a Lei nº 9.065/1995, foi decretada pelo Poder Legislativo e sancionada pelo Poder Executivo, a quem compete a sua fiel execução. Assim, deve a autoridade administrativa dar cumprimento à determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às situações que se apresentarem durante a execução de suas atividades administrativas, não tendo competência para discutir a justiça da correção determinada.*

76. *Questões relativas à constitucionalidade de leis, cuja vigência e aplicabilidade não foram "erga omnes" atacadas pelo judiciário, não são apreciadas nesta esfera administrativa, que se limita a cumprir as determinações legais. Os mecanismos de controle da constitucionalidade regulados pela Carta Magna passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário, falecendo, assim, competência a esta autoridade para pronunciar-se sobre a validade da lei, regularmente editada.*

77. *Desta forma, havendo previsão legal para o cálculo dos juros de mora, efetuado em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais acumulada mensalmente, não cabe à autoridade julgadora exonerar a correção dos valores legalmente estabelecida, carecendo, assim, de amparo legal a discordância do impugnante em relação ao cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC.*

78. *À vista de tudo o acima exposto, voto por considerar **procedente** o lançamento constante do auto de infração de fls. 08/10, para manter integralmente o crédito tributário lançado.*

No Recurso voluntário, o interessado em síntese, ratifica as razões anteriormente expostas.

É o relatório. 

Voto

Conselheira SILVANA MANCINI KARAM, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos de admissibilidade. Dele conheço e passo a sua análise.

Preliminarmente **acolho a preliminar de decadência** em relação aos lançamentos relativos ao ano calendário de 1995. O auto de infração foi lavrado em 20.03.2001, a ciência ao contribuinte se deu em 09.04.2001.

Considerando as regras fixadas no artigo 150, parágrafo 4º. do CTN, o direito da autoridade fiscal de constituir o lançamento encerra-se 5 anos após decorrido o fato gerador. O termo inicial no caso vertente foi 31.12.1995, encerrando o quinquênio em 31.12.2000. Assim sendo, de plano, afasto o lançamento de APD cujo fato gerador ocorreu em 31.12.1995 (fl. 09) no valor de R\$ 108.566,02 .

As demais imputações relativas às glosas de despesas com instrução e de dependentes não foram objeto de impugnação ou recurso voluntário. Estes lançamentos se referem aos demais exercícios em discussão.

Caso o lançamento de APD não fosse decadente, **o que se admite apenas para argumentar**, ainda assim o lançamento seria indevido considerando-se o método de apuração aplicado pela autoridade lançadora. Vejamos.

Às fls. 13 dos autos, constato que não foi feito o fluxo mensal para apuração do APD. Ao contrário, foram utilizados os valores declarados em cotejo com os valores despendidos e os saldos bancários de final de ano, método que prejudica o contribuinte. Como se sabe, o APD válido decorre de apuração mês a mês dos valores recebidos em cotejo com os despendidos. Os eventuais valores negativos mensais comporão afinal, o APD do ano calendário. Este não foi o método utilizado pela autoridade lançadora. Por esta razão entendo que, na hipótese do lançamento não estar decadente, - o que não ocorre, - ainda assim, seria improcedente.

Nesta conformidade, VOTO no sentido de ACOLHER a preliminar de decadência do lançamento de 1995, e em consequência, afastar o APD.

Sala da Sessões-DF, em 29 de maio de 2008.



SILVANA MANCINI KARAM