



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.001952/2003-69
Recurso nº. : 139.397
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999
Recorrente : GERMANO BIRCKHOLZ VIEIRA
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 21 DE JUNHO DE 2006
Acórdão nº. : 106-15.623

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - À autoridade administrativa não compete rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade da mesma, por se tratar de matéria de competência do Poder Judiciário, com atribuição determinada pelo artigo 102, I, a, e III, b, da Constituição Federal.

COMPETÊNCIA PARA CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento (art. 142, do CT). 2) O agente público investido de tal atividade o faz em nome da Administração Pública e no exercício de cargo para o qual foi investido por meio de concurso público, após o preenchimento dos requisitos delimitados nas normas legais balizadoras de tal investidura, obedecidos os mandamentos do artigo 137 da Constituição Federal.

IRPF - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - EXTRATOS BANCÁRIOS - Com a entrada em vigor da Lei nº 9.430, de 1996, em que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos, e, salvo melhor juízo, o documento que melhor espelha a movimentação bancária é exatamente aquele em que estão configuradas todas as operações efetuadas pelo correntista.

EXISTÊNCIA DE AÇÃO JUDICIAL TRATANDO DE MATÉRIA IDÊNTICA ÀQUELA DISCUTIDA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO - A submissão da matéria ao crivo do Poder Judiciário, prévia ou posteriormente ao ato administrativo de lançamento, inibe o pronunciamento da autoridade julgadora administrativa sobre o mérito da incidência tributária em litígio.

EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO - Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados aqueles decorrentes de transferências de outras contas bancárias da própria pessoa física ou jurídica.

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - O procedimento da autoridade fiscal encontra-se em conformidade com o que preceitua o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.

MULTA DE OFÍCIO - PERCENTUAL - A inadimplência da obrigação tributária principal, na medida em que implica descumprimento da norma tributária definidora dos prazos de vencimento, tem natureza de infração fiscal, e, em havendo infração, cabível a infligência de penalidade, desde que sua imposição se dê nos limites legalmente previstos. Incabível a redução do percentual da multa de ofício, sem previsão legal para tal, vez que o lançamento tributário deve ser estritamente balizado pelos ditames legais, devendo a Administração Pública cingir-se às determinações da lei para efetuá-lo ou alterá-lo

JUROS DE MORA - O crédito não integralmente pago no vencimento e 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 garantia previstas em lei tributária (art. 161, CTN) **TAXA SELIC** - Legítima a aplicação da taxa SELIC, para a cobrança dos juros de mora, a partir de 1º/04/1995 (art. 13, Lei nº 9.065, de 1995).

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. A lei autoriza o lançamento de ofício, entre outras, nas hipóteses de falta de declaração de ajuste anual, declaração inexata e falta ou pagamento a menor de imposto. Na hipótese de declaração inexata, cabe ao Fisco apurar a base de cálculo do imposto de acordo com as normas específicas para o lançamento de ofício.

MOMENTO DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. Excetuadas as hipóteses expressamente definidas em lei como de fato gerador anual, a regra de tributação dos rendimentos percebidos pelas pessoas físicas é no momento da percepção do rendimento. De acordo com o § 4º do art.42 da Lei nº 9.430, na hipótese de presunção de omissão de rendimentos, caracterizada pela existência de depósitos em instituições financeiras sem comprovação da origem, o imposto incide no mês e tem por base a tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. Após o advento do Decreto – lei nº 1.968/1982 (art. 7º), que estabelece o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento do imposto sobre a renda das pessoas físicas passou a ser do tipo estatuído no artigo 150 do CTN. Nos termos do art. 43 do CTN o fato gerador do imposto sobre a renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica. Fixada pela norma legal a tributação mensal, o termo de início para contagem do prazo de cinco anos para o lançamento é a ocorrência do fato gerador, ou seja, o mês em que o imposto incide.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GERMANO BIRCKHOLZ VIEIRA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento em face da aplicação retroativa dos efeitos da Lei nº 10.174, de 2001, e pelo erro na forma de tributação, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage, Roberta Azeredo Ferreira Pagetti e Wilfrido Augusto Marques; e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para acolher a decadência do lançamento quanto ao mês de janeiro de 1998, argüida de ofício pela Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Brito. Vencidos os Conselheiros Ana Neyle Olímpio Holanda (Relatora), Luiz Antonio de Paula e José Ribamar Barros Penha que negaram a decadência mensal. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
REDATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 24 OUT 2006

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

Recurso nº : 139.397
Recorrente : GERMANO BIRCKHOLZ VIEIRA

RELATÓRIO

O auto de infração de fls. 199 a 202 exige do contribuinte acima identificado o valor de R\$ 80.936,73, referente a imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF), acrescido de multa de ofício equivalente a 112,5% do valor do tributo apurado, além de juros de mora, em face de haverem sido constatadas as seguintes infrações:

I – omissão de ganhos líquidos no mercado de renda variável, enquadramento legal: artigos 55 e 56 da Lei nº 7.799, de 10/07/1989, artigo 2º da Lei nº 8.850, de 28/01/1994, artigo 72 da Lei nº 8.981, de 20/01/1995, e artigo 71 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996;

II – omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários com origem não comprovada, enquadramento legal: artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, artigo 4º da Lei nº 9.481, de 14/08/1997, artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997;

2. A ciência do auto de infração ocorreu em 24/02/2003, e, em contraposição, foi apresentada a impugnação de fls. 215 a 274, em que o sujeito passivo faz um breve esboço da ação fiscal levada a efeito, para, em seguida, apresentar sua inconformação com a imposição tributária, de onde resumidamente se extraem os seguintes argumentos:

I - em preliminar:

a) a incapacidade dos agentes fiscais, por se tratar as auditorias contábeis- fiscais de atividade privativa de contador habilitado;

b) não cabe à pessoa física titular da conta-corrente a guarda dos extratos bancários, o que seria obrigação da instituição financeira;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

c) a fiscalização deixou de sedimentar o ato em prova material inequívoca da ocorrência do fato gerador;

d) o auto de infração não pode ser baseado em presunção;

e) violação ao princípio da irretroatividade tributária;

f) inobservância ao ato jurídico perfeito e ao direito adquirido;

g) ilegalidade da utilização dos dados bancários;

h) irretroatividade do artigo 1º da Lei nº 10.174, de 09/01/2001;

II – no mérito:

a) os depósitos bancários não são base para a lavratura de auto de infração, conforme manifestações judiciais e do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda;

b) não houve o auferimento de renda ou receita, e nem a omissão alegada;

c) inclusão na base de cálculo de transferências entre contas bancárias de sua titularidade;

d) as multa aplicadas são confiscatórias;

e) a inaplicabilidade da taxa SELIC para o cálculo dos juros moratórios.

3. De fls.279 a 281, manifestação do juiz da 3ª Vara Federal de Curitiba (PR), de 26/09/2002, no sentido de negar liminar no Mandado de Segurança nº 2002.70.00.064846-1, em que o autuado objetivou a suspensão dos efeitos do Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento fiscal – MPF de nº 0910100/00253/2002, lavrado em 22/07/2002, relativamente aos fatos ocorridos no ano-calendário 1998.

4. De fls. 282 a 351, petição inicial do Mandado de Segurança acima referido.

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

5. Os membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba (PR) não acataram as preliminares de nulidade do auto de infração e de decadência, e, no mérito, acordaram por dar o lançamento como parcialmente procedente, para desagravar a multa de ofício e reduzi-la ao percentual de 75%.

6. Intimado em 12/12/2003, o sujeito passivo, irresignado, interpôs, tempestivamente, o recurso voluntário de fls. 377 a 471, em que o recorrente apresenta considerações de defesa que podem, em apertada síntese, ser resumidas como a seguir:

I – em preliminar:

a) a ilegalidade e inconstitucionalidade do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 03, vez que o direito de defesa é elementar e inafastável;

b) desconstitucionalidade do lançamento, face à incapacidade dos agentes fiscais;

c) nulidade do lançamento pela desnecessidade de apresentação do extrato bancário pelo contribuinte;

d) o lançamento também não se sustenta, pois que o procedimento fiscal foi insuficiente para apurar os supostos fatos geradores da obrigação tributária;

e) improcedência do lançamento, vez que baseado em simples presunção, que deve ser fundamentada, não podendo derivar do arbítrio do agente fiscal;

f) da violação ao princípio da anterioridade tributária, com a quebra do sigilo bancário para períodos anteriores a 2001, desrespeito ao ato jurídico perfeito e ao direito adquirido, pela ilegalidade da utilização dos dados e pela irretroatividade da Lei nº 10.174, de 09/01/2001.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

II – no mérito:

a) a imprestabilidade da movimentação bancária como base para lançamento fiscal;

b) não foi demonstrada a ocorrência do auferimento de receita ou renda;

c) irregular inclusão das transferências entre contas bancárias na base imponible do tributo;

d) apresenta considerações á sistemática da quebra do sigilo bancário;

e) argumenta a violação do princípio da hierarquia das leis;

f) tece considerações acerca da impossibilidade da violação da garantia ao sigilo de dados e da garantia á liberdade, á intimidade e á vida privada;

g) afirma que o Supremo Tribunal Federal tem admitido a quebra do sigilo dos dados sempre dependente de ordem judicial;

h) o artigo 1º da Lei nº 10.174, de 2001, desrespeita os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade;

i) por derradeiro, argumenta o caráter confiscatório da multa de ofício e a inaplicabilidade da taxa SELIC.

7. De fl. 474, o recorrente apresenta a descrição de dois bens para arrolamento: um automóvel Mercedes Benz, mod. 160, Ano 1999/2000, placas AMV-1060, financiado pela Alfa Arrendamento Mercantil, no valor de R\$ 28.000,00, e quotas de capital da empresa Damana Planejamento Serviços e Participações Ltda, no valor de R\$ 47.500,00.

8. De fl. 481, o recorrente apresenta aditamento á relação anterior informando um lote de terreno nº 06, quadra 09, planta Recreio da Serra, no Município de Piraquara, situada na rua Curiós, contendo uma residência, conforme cadastro nº 51.089.0532.001, Prefeitura Municipal de Piraquara (PR), tras. nºs 36.030, 36.335 e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

33.839, adquirido de Eloi Zanetti, pelo valor de R\$ 130.000,00, sendo 09 parcelas mensais de R\$ 65.000,000.

9. Os autos foram encaminhados para este Primeiro Conselho de Contribuintes, sorteado o recurso para a relatoria desta conselheira, observamos não ter sido formalizado o arrolamento de bens exigido pelo artigo 33, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, com as alterações da Lei nº 10.522, de 19/07/2002, condição essencial para a admissibilidade do recurso apresentado, o que foi respaldado pelo Memorando nº 100/Eqconfi/Secat/Delegacia da Receita Federal em Curitiba (PR).

10. Com o escopo de evitar alegativas de cerceamento de direito de defesa, foi sugerido o envio dos autos à autoridade preparadora, a fim de que fossem tomadas as providências no sentido de sanear o processo, medida acatada pelo presidente desta Sexta Câmara.

11. De fls. 492 a 493, petição, data de 22/06/2004, em que o recorrente apresenta as seguintes considerações:

I – conforme consta da IN SRF nº 264, de 2002, o arrolamento deve ser feito preferencialmente sobre bens imóveis, e, não havendo estes, sobre direitos do contribuinte;

II – o arrolamento de bens efetivado indicou os direitos sobre o imóvel (contrato) e não o direito real de propriedade;

III – não há registro do imóvel e sim um compromisso de compra e venda, que vem sendo apresentado em sua declaração de rendimentos;

IV – requer seja acatada a indicação dos direitos apresentada, que basta a dar prosseguimento ao recurso voluntário.

12. De fl. 494, Intimação nº 506/2005, ao recorrente para que fosse apresentada a cópia autenticada do Contrato de Compra e Venda ou de documentos os direitos do sujeito passivo sobre o imóvel enumerado para arrolamento de bens, submetidos às formalidades legais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

13. De fl. 495, Edital nº 070/2005, com o mesmo teor da intimação acima referida.

14. De fl. 497, Intimação nº 196/2006, com o mesmo teor da anterior, recebida em 21/022006, conforme Aviso de Recebimento – AR de fl. 498.

15. De fl. 499, petição do recorrente, em que requer a juntada dos inclusos documentos, para comprovação dos seus direitos sobre o imóvel enumerado na Intimação nº 196/2006, anexando os documentos de fls. 501 a 602.

16. De fl. 603, despacho em que o chefe da SECAT/DRF Curitiba (PR) determina o seguimento do recurso voluntário, com o arrolamento do direito ao bem apresentado pelo recorrente, conforme relacionado no patrimônio registrado em sua declaração de rendimentos, com base no disposto na IN SRF nº 264, de 2002.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

VOTO VENCIDO

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora.

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O auto de infração que deu origem ao presente processo administrativo tem como objeto omissão de ganhos líquidos no mercado de renda variável, como também omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários efetuados em contas-corrente das quais o recorrente é titular, cuja origem dos recursos não foi por ele esclarecida.

Preliminarmente, argüi o recorrente a inconstitucionalidade do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 03, 14/02/1996.

Isto porque o recorrente impetrara, em 28/08/2002, já no curso da ação fiscal Mandado de Segurança, junto à 3ª Vara Federal de Curitiba, em que pleiteara autuado objetivou a suspensão dos efeitos do Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento fiscal – MPF de nº 0910100/00253/2002, lavrado em 22/07/2002, relativamente aos fatos ocorridos no ano-calendário 1998. Diante deste fato, o colegiado julgador de primeira instância, deixou de analisar a argumentação do autuado de ter havido violação ao princípio da anterioridade tributária, com a utilização de informações bancárias para proceder ao lançamento cujo objeto sejam períodos anteriores à edição da Lei nº 10.174, de 09/01/2001. O que fez sob o arrimo do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 3, de 14/02/1996, que veicula a determinação de que não cabe a manifestação das esferas administrativas acerca de matéria submetida à apreciação do Poder Judiciário.

Observe-se que, na preliminar ora analisada, a inconformação do recorrente cinge-se à ilegalidade e inconstitucionalidade do citado ato administrativo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

No tocante à ilegalidade, não foi demonstrada pelo sujeito passivo que norma legal teria sido infringida pelo ato normativo, pois que todas as considerações foram tecidas no sentido de que o ato declaratório estaria em confronto com o direito à ampla defesa e ao contraditório, garantidos pela Constituição Federal.

Nesse tocante, entendemos ser irretocável o acórdão recorrido, quando afirma que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis, atribuição reservada ao Poder Judiciário, conforme disposto nos incisos I, *a*, e III, *b*, ambos do artigo 102 da Constituição Federal, onde estão configuradas as duas formas de controle de constitucionalidade das leis: o controle por via de ação ou concentrado, e o controle por via de exceção ou difuso.

A depender da via utilizada para o controle de constitucionalidade de lei ou ato normativo, os efeitos produzidos pela declaração serão diversos.

No controle de constitucionalidade por via de ação direta, o Supremo Tribunal Federal é provocado para se manifestar, pelas pessoas determinadas no artigo 103 da Constituição Federal, em uma ação cuja finalidade é o exame da validade da lei em si. O que se visa é expurgar do sistema jurídico a lei ou o ato considerado inconstitucional. A aplicação da lei declarada inconstitucional pela via de ação é negada para todas as hipóteses que se acham disciplinadas por ela, com efeito *erga omnes*.

Quando a inconstitucionalidade é decidida na via de exceção, ou seja, por via de Recurso Extraordinário, a decisão proferida limita-se ao caso em litígio, fazendo, pois, coisa julgada apenas *in casu et inter partes*, não vinculando outras decisões, nem mesmo judiciais. Não faz ela coisa julgada em relação à lei declarada inconstitucional, não anula nem revoga a lei, que permanece em vigor e eficaz até a suspensão de sua exectoriedade pelo Senado Federal, de conformidade com o que dispõe o artigo 52, X, da Constituição Federal.

À Administração Pública cumpre não praticar qualquer ato baseado em lei declarada inconstitucional pela via de ação, uma vez que a declaração de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

inconstitucionalidade proferida no controle abstrato acarreta a nulidade *ipso jure* da norma. Quando a declaração se dá pela via de exceção, apenas sujeita a Administração Pública ao caso examinado, salvo após suspensão da executoriedade pelo Senado Federal.

A propósito da controvérsia empreendida pelo contribuinte, citemos excerto do professor Hugo de Brito Machado (Temas de Direito Tributário, Vol. I, Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 1994, p. 134):

(...) Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la sujeita-se à pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do CTN. Há o inconformado de provocar o Judiciário, ou pedir a repetição do indébito, tratando-se de inconstitucionalidade já declarada.

A apreciação de matéria versando sobre constitucionalidade de leis ou atos normativos, por órgão administrativo, é totalmente estéril e descabida, já que tal competência é privativa do Poder Judiciário. À instância administrativa compete, apenas, o controle da legalidade dos atos praticados por seus agentes, isto é, apreciar se tais atos observaram e deram cumprimento às determinações legais vigentes.

Em seguida, argüi o recorrente a existência de aspectos que seria capazes de desconstituir o lançamento.

O primeiro deles seria a incapacidade dos agentes fiscais, pelo exercício de atividades privativas de contadores, com exigência de habilitação legal junto a Conselho Regional de Contabilidade.

Ex vi do artigo 142 do Código Tributário Nacional, compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento. Assim, o agente público investido de tal atividade o faz em nome da Administração Pública e no exercício de cargo para o qual foi investido por meio de concurso público, após o preenchimento dos requisitos delimitados nas normas legais balizadoras de tal investidura, obedecidos os mandamentos do artigo 137 da Constituição Federal.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

No âmbito da Secretaria da Receita Federal, o agente incumbido de exercer a atividade de lançamento tributário é o Auditor-Fiscal da Receita Federal, conforme a Lei nº 10.593, de 06/12/2002, anteriormente, Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional, consoante com o artigo 1º, do Decreto-lei nº 2.225, de 1985 e artigo 1º, II, do Decreto nº 90.928, de 1985, estando o exercício da sua atividade adstrito às exigências normativas de tais dispositivos legais, não se incluindo entre tais a habilitação como profissional apto ao exercício da contabilidade.

Com efeito, tem-se por ineficaz a defesa do recorrente no ponto em que defende a nulidade do ato por incompetência da autoridade autuante, uma vez que a atividade de lançamento se deu com supedâneo nas atribuições legais para o exercício do seu cargo.

Outro argumento do recorrente para desconstituir o lançamento é que os extratos bancários não seriam documentos hábeis a comprovar atos negociais praticados pelo sujeito passivo.

Ora, a exação fiscal teve por base o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que, em seu *caput*, estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, *litteris*:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

A lei determina que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos, e, salvo melhor juízo, o documento que melhor espelha a movimentação bancária é exatamente aquele em que estão configuradas todas as operações efetuadas pelo correntista.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

Ademais, não têm pertinência as considerações no sentido de que, se os extratos bancários se prestassem como documentos aptos a embasar a exação, não seria necessária a disposição do artigo 8º da Lei nº 8.021, de 12/04/1990, *litteris*:

Art. 8º Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964.

O dispositivo legal, como visto, autoriza a autoridade fiscal a solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias. Tal permissão em nada descaracteriza os extratos bancários como documentos hábeis a respaldar exação fiscal cuja base sejam os valores creditados em conta bancária cuja origem não tenha sido comprovada. Por outro lado, a solicitação para apresentação dos extratos bancários pelo contribuinte, em primeiro lugar, é procedimento que em nada macula o lançamento fiscal, sendo que, a inércia do sujeito passivo no fornecimento de tais documentos, permite ao fisco buscar as instituições bancárias para obtê-las, como determina o citado dispositivo legal.

De tal sorte, não merecem acolhida as considerações do recorrente, vez que não encontram respaldo legal.

O recorrente também afirma que os agentes fiscais teriam deixado de sedimentar o lançamento em prova material inequívoca que comprova a ocorrência do fato gerador.

Como antes reportado, o lançamento teve respaldo no do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que autoriza a presunção de omissão de rendimentos a partir de depósitos bancários cuja origem dos recursos não tenha sido efetivamente comprovada pelo sujeito passivo.

A argumentação de que depósitos não são fatos geradores de imposto de renda carece de sustentação, já que atinente a lançamento realizado sob a égide do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997. Pois que, pela



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

determinação legal, os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos e não meros indícios de omissão. Razão por que não há obrigatoriedade de se estabelecer o nexos causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita e nem de se comprovar a ocorrência de acréscimo patrimonial.

As disposições exaradas pelo artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, somente exigem que para a mensuração da omissão de rendimentos na pessoa física, a fiscalização deverá proceder a uma análise preliminar dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidos junto às instituições financeiras, ou seja: primeiro, os créditos deverão ser analisados um a um; segundo, não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais; terceiro, excluindo-se as transferências entre contas do mesmo titular. E, efetuados tais cotejamentos, não apresente o sujeito passivo a documentação hábil e idônea para comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias, o agente fiscal estará autorizado a efetuar o lançamento, tendo como base de cálculo tais valores.

O recorrente afirma ainda que o lançamento não poderia se firmar, vez que a presunção de omissão de rendimentos não pode derivar do arbítrio do agente fiscal.

Tratando-se de ação fiscal que objetive a averiguação dos valores creditados em conta bancária, cabe ao sujeito passivo a comprovação da origem dos recursos que geraram os depósitos bancários, como também a demonstração de que já foram os mesmos submetidos à tributação ou não tributáveis. Isto delimita a hipótese em que fica demarcada a inversão do ônus da prova no direito tributário, que se opera quando, por transferência, compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infringente, sendo que esta inversão sempre se origina da existência em lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

A presunção representa uma prova indireta, partindo-se de ocorrências de fatos secundários, fatos indiciários, que apontam para o fato principal, necessariamente desconhecido, mas relacionado diretamente ao fato conhecido.

Nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

Assim dispõe o Código de Processo Civil nos artigos 333 e 334:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Verifica-se no texto legal que a tributação por meio de depósitos bancários deriva de presunção de renda legalmente estabelecida, e não do arbítrio do agente fiscal. Entretanto, trata-se de presunção *juris tantum*, ou seja, uma presunção relativa que pode a qualquer momento ser afastada mediante prova em contrário, cabendo ao contribuinte sua produção.

No caso vertente, a autoridade autuante agiu com acerto: diante do indício de omissão de rendimentos detectado através da operação financeira objeto da autuação em tela, operou a inversão do ônus da prova, cabendo à interessada, a partir de então, provar a inoccorrência do fato ou justificar sua existência.

Portanto, para elidir a presunção legal de que depósitos em conta corrente sem origem justificada são rendimentos omitidos, deveria o interessado ter comprovado a sua origem, apresentando documentos que denotem, inequivocamente, possuírem os depósitos em questionamento origem já submetida à tributação ou isenta, do contrário, materializa-se a presunção legal formulada de omissão de receitas, por não ter sido elidida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

Assim, não merecem acolhida as considerações do recorrente, quando afirma que a exação tivera por base o arbítrio do agente fiscal.

O recorrente ainda traz à baila o argumento de que não poderiam ser aplicadas ao lançamento as disposições da Lei Complementar nº 105, de 2001, pois que restaria violado o princípio da irretroatividade da lei tributária. Também que estaria configurada a ilegalidade na utilização dos dados bancários e a impossibilidade de aplicação do artigo 1º da Lei nº 10.174, de 09/01/2001.

Consta dos autos cópia de petição inicial em Mandado de Segurança nº 2002.70.00.064846-1, impetrado junto à 3ª Vara Federal de Curitiba (PR), em que resta demarcada a busca da proteção jurisdicional no sentido de contraditar o acesso do fisco às informações bancárias do recorrente, bem como objetiva a inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 105, de 2001, e do Decreto nº 3.724, de 10/01/2001, e a impossibilidade de aplicação do artigo 1º da Lei nº 10.174, de 2001.

Diante de tais fatos, fica clara a concomitância entre as argumentações do recorrente e a matéria submetida à apreciação do Poder Judiciário. E, como antes afirmado, na ocorrência de tais circunstâncias, descabe às instâncias julgadoras administrativas a manifestação acerca de querela submetida ao crivo judicial.

Iterativas são as decisões dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda no sentido de que, *ex vi* do artigo 1º, parágrafo 2º, do Decreto-lei nº 1.737, de 1979, e do artigo 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830, de 22/09/1980, o ajuizamento de ação, seja anterior ou posterior à constituição de ofício do crédito tributário, tratando da mesma matéria objeto da ação fiscal, configurar-se-á em inequívoca renúncia da discussão pela via administrativa.

Acepção que se confirma pelo pronunciamento da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, em julgamento do Recurso Especial nº 24.040-6 RJ, datado de 27/09/1995, publicado no DJU em 16/10/1995, em que foi relator o Ministro Antônio de Pádua Ribeiro, que trata de ação declaratória que antecedeu a autuação fiscal, assim se pronunciou:

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

Tributário. Ação declaratória que antecede a autuação. Renúncia do poder de recorrer na via administrativa e desistência do recurso interposto.

I – O ajuizamento da ação declaratória anteriormente à autuação impede o contribuinte de impugnar administrativamente a mesma autuação interpondo os recursos cabíveis naquela esfera. Ao entender de forma diversa, o acórdão recorrido negou vigência ao artigo 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830, de 22/09/80.

O contencioso administrativo, no direito brasileiro, tem a finalidade primordial de exercer o controle da legalidade dos atos da Administração Pública, através da revisão dos mesmos, visando basicamente evitar um possível posterior ingresso em Juízo, com os ônus que isso pode acarretar a ambas as partes. Assim, não é cabível às instâncias julgadoras administrativas adentrar no mérito de questão idêntica àquela posta ao conhecimento do Poder Judiciário, sob pena de se ter ferido o princípio da unidade da jurisdição, assente no artigo 5º, XXXV, da Constituição Federal, salvo se houver manifestação anterior de matéria idêntica pelas Cortes Superiores, em observância ao disposto no Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, em seu artigo 1º.

Dessarte, deixo de me manifestar sobre a quebra de sigilo e a irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001.

Ultrapassadas as preliminares, passamos à análise das questões de mérito.

Como já reportado, o lançamento ora guerreado tem como objeto omissão de ganhos líquidos no mercado de renda variável, como também omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários efetuados em contas-corrente das quais o recorrente é titular, cuja origem dos recursos não foi por ele esclarecida.

Entretanto, o recorrente apenas apresenta sua inconformação no tocante à parte do lançamento que teve por base os valores creditados nas contas bancárias de sua titularidade, nada tendo oferecido em contradição à exação que trata da omissão de ganhos líquidos no mercado de renda variável.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

As primeiras questões tratadas pelo recorrente dizem da imprestabilidade da movimentação bancária como base para lançamento tributário e da não ocorrência do auferimento de renda, exigência para que se efetue um lançamento que verse de imposto sobre a renda.

A argumentação de que uma autuação fundamentada apenas em depósitos bancários não pode prosperar porque depósitos não são fatos geradores de imposto de renda carece de sustentação, já que atinente a lançamento realizado sob a égide do artigo 42 da Lei nº 9.430, estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento. Portanto, não há que serem aceitas argumentações no sentido de que os depósitos bancários, por si só, não caracterizam aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, vez que a lei é taxativa quando dá a permissão para que seja presumida a omissão de rendimentos na ocorrência de créditos bancários cujos numerários não tiveram a sua origem comprovada.

Dessarte, resta demarcado que o procedimento fiscal está lastreado nas condições impostas pela legislação pertinente.

O recorrente ainda afirma que os agentes fiscais teriam incluído na base de cálculo todas as transferências de numerários, que não se constituem parcelas componentes do montante tributável, razão pela qual deveriam ser excluídas.

Tais argumentos foram apresentados na impugnação, tendo o relator do acórdão de primeira instância assim se manifestado:

Quanto às transferências de numerários, que entende o interessado não constituem parcelas componentes do montante tributável, observa-se eu se tratam de créditos na conta corrente do HSBC Bank Brasil S/A, nos valores de R\$ 100,00 e R\$ 1.800,00, em 18/02/1998 e 18/06/1998 (fls. 26 e 3 do Anexo), respectivamente, sob o histórico "TRANSFER0003247/906398" e "TRANSFER0003247/042239". Entretanto, nos termos do art. 42, § 3º, I, da Lei nº 9.430, de 1996,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

somente deixarão de ser considerados, para efeito de determinação da receita omitida, os créditos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física, o que não restou demonstrado no caso dos autos. Não houve qualquer manifestação do autuado em demonstrar que tais valores se tratam de transferências entre contas do mesmo titular. (destaques do original)

Na petição recursal, o sujeito passivo nada trouxe aos autos capaz de contradizer as afirmações reportadas, pelo que, frente às determinações do artigo 42, § 3º, I, da Lei nº 9.430, de 1996, por não ter restado configurado que se tratam as transferências citadas de operações entre contas-correntes de titularidade do recorrente, nada há que ser reparado no tocante à base de cálculo do lançamento.

Como questão de mérito, o recorrente repisa considerações acerca da quebra do sigilo bancário, já expendidas quando das preliminares. E, por estarem tais questões submetidas à apreciação do Poder Judiciário, por meio de ação mandamental impetrada pelo recorrente, pelas razões já declinadas, deixo de me manifestar sobre o assunto.

Argumenta ainda o recorrente que a utilização da presunção deve seguir os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade.

Como já afirmado, a tributação presumida do imposto sobre a renda incidente sobre os depósitos bancários de origem não comprovada encontra amparo legal, e, enquanto a norma legal não for retirada do mundo jurídico, por inconstitucional, cabe aos agentes administrativos a sua aplicação, falecendo-lhe competência ao agente administrativo para enfrentar questões que reclamem o exame da conformação constitucional das normas.

E, como antes reportado, não cabe às instâncias administrativas, mesmo as julgadoras, a manifestação sobre a inconstitucionalidade das leis, atribuição reservada ao Poder Judiciário, conforme disposto nos incisos I, a, e III, b, ambos do artigo 102 da Constituição Federal.

Reclama ainda o recorrente da multa de ofício aplicada ao lançamento, dizendo-a confiscatória.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

Consoante com o artigo 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento é "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."

O não cumprimento do dever jurídico cometido ao sujeito passivo da obrigação de pagar o tributo devido enseja que a Fazenda Pública, desde que legalmente autorizada, ao cobrar o valor não pago, imponha sanções ao devedor, vez que a inadimplência da obrigação tributária principal, na medida em que implica descumprimento da norma tributária definidora dos prazos de vencimento, não tem outra natureza que não a de infração fiscal, e, em havendo infração, cabível a infligência de penalidade, desde que sua imposição se dê nos limites legalmente previstos.

A multa pelo não pagamento do tributo devido é imposição de caráter punitivo, constituindo-se em sanção pela prática de ato ilícito, pelas infrações a disposições tributárias.

Paulo de Barros Carvalho (Curso de Direito Tributário, 9ª edição, Editora Saraiva: São Paulo, 1997, pp. 336/337) discorre sobre as características das sanções pecuniárias aplicadas quando da não observância das normas tributárias:

a) As penalidades pecuniárias são as mais expressivas formas do desígnio punitivo que a ordem jurídica manifesta, diante do comportamento lesivo dos deveres que estipula. Ao lado do indiscutível efeito psicológico que operam, evitando, muitas vezes, que a infração venha a ser consumada, é o modo por excelência de punir o autor da infração cometida. Agravam sensivelmente o débito fiscal e quase sempre são fixadas em níveis percentuais sobre o valor da dívida tributária. (...)

O permissivo legal que esteia a aplicação das multas punitivas encontra-se no artigo 161 do Código Tributário Nacional, já antes citado, quando afirma que a falta do pagamento devido enseja a aplicação de juros moratórios "sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária", extraindo-se daí o entendimento de que o crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de mora e multa – de mora ou de ofício, dependendo se o débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização ou não.

E, no tocante à reclamação de que a multa seja confiscatória, cabe trazer à baila excerto de artigo publicado no jornal Correio Braziliense, edição de 30/07/1998, intitulado "Efeito Confiscatório da Multa", em que Hugo de Brito Machado assim se pronuncia:

(...) o regime jurídico do tributo não pode ser aplicado à multa, porque tributo e multa são essencialmente distintos. No plano estritamente jurídico, ou plano da ciência do direito, em sentido estrito, a multa distingue-se do tributo porque em sua hipótese de incidência a ilicitude é essencial, enquanto a hipótese de incidência do tributo é sempre algo ilícito. Em outras palavras, a multa é necessariamente uma sanção de ato ilícito. No plano teleológico, ou finalístico, a distinção também é evidente. O tributo tem por finalidade o suprimento de recursos financeiros de que o Estado necessita, e por isto mesmo constitui uma receita ordinária. Já a multa não tem por finalidade a produção de receita pública, e sim de estimular o comportamento que configura sua hipótese de incidência, e por isso constitui uma receita extraordinária ou eventual. Porque constitui receita ordinária, o tributo deve ser um ônus suportável, um encargo que o contribuinte pode pagar sem sacrifício do desfrute normal dos bens da vida. Por isso mesmo é que não pode ser confiscatório. Já a multa, para alcançar sua finalidade, deve representar um ônus significativamente pesado, de sorte que as condutas que ensejam sua cobrança resem efetivamente desestimuladas. Por isso mesmo pode ser confiscatória.

Na espécie, a multa de ofício aplicada no lançamento teve esteio no artigo 45, I, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, e a redução do seu percentual, como pleiteado pelo recorrente, não encontra guarida, vez que não há previsão legal para tal, e o lançamento tributário deve ser estritamente balizado pelos ditames legais, devendo a Administração Pública cingir-se às determinações da lei para efetuar-lo ou alterá-lo.

4



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

Por derradeiro, insurge-se ainda o recorrente contra a aplicação dos juros de mora com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, e que encontra respaldo na Lei nº 9.065, de 20/06/1995, cujo artigo 13 delibera:

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 número 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo ART. 6 da Lei número 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo ART. 90 da Lei número 8.981, de 1995, o ART. 84, inciso I, e o ART. 91, parágrafo único, alínea "a.2", da Lei número 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Ademais, o Código Tributário Nacional, no § 1º do seu artigo 61, determina que somente se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora deverão ser calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.

Na espécie, a incidência dos juros se deu com base em lei cuja constitucionalidade não foi declarada pelo Supremo Tribunal Federal, donde se presume ela tem seus efeitos garantidos e, em obediência ao princípio constitucional da legalidade, as autoridades administrativas estão obrigadas a aplicá-la e zelar pelo seu cumprimento, não cabendo às instâncias julgadoras administrativas a manifestação acerca de argumentações sobre a sua inconstitucionalidade.

Por outro lado, o crédito tributário não integralmente pago no vencimento sofre o acréscimo 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 garantia previstas em lei. E, como se reveste o crédito tributário de matéria de ordem pública, em sua constituição não se privilegia a vontade das partes, mas o interesse público, de modo que os juros de mora não são convencionados, mas fixados por lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

Forte no exposto, somos pelo não provimento do recurso voluntário apresentado.

Sala das Sessões - DF, em 21 de junho de 2006.

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

VOTO VENCEDOR

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Redatora Designada

De ofício, em respeito ao princípio da legalidade do ato administrativo, fixado no art. 37 da Constituição Federal e repetido no art. 2º da Lei nº 9.984, de 29 de janeiro de 1999, de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal, examino a decadência do direito de lançar.

Do lançamento de ofício.

O Regulamento do Imposto sobre a Renda, no qual está inserido a legislação tributária vigente, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999, sobre o lançamento de ofício assim preceitua:

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

I - não apresentar declaração de rendimentos;

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III - fazer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;

V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;

VI - omitir receitas ou rendimentos.

Parágrafo único. Aplicar-se-á o lançamento de ofício, além dos casos enumerados neste artigo, àqueles em que o sujeito passivo, beneficiado com isenções ou reduções do imposto, deixar de cumprir os requisitos a que se subordinar o favor fiscal.

(original não contém destaques)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

Isso significa, que o lançamento de ofício ocorre quando o contribuinte, estando obrigado, deixar de apresentar a declaração de ajuste anual, apresentar declaração inexata ou deixar de pagar o imposto efetivamente devido.

Nos termos do art. 7º da Lei nº 9.250/1995 (art. 787 do RIR/1999), cabe a pessoa física apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário. Caso não o faça ou se a mesma não for verdadeira, o Fisco está autorizado em lei a efetuar o lançamento de ofício. Isso revela, que para o lançamento de ofício a declaração de rendimentos é desnecessária.

Esta conclusão está expressamente registrada no Decreto-lei nº 1.968, de 23 de dezembro de 1982, art. 7º, nos seguintes termos: *A falta ou insuficiência de recolhimento de imposto ou de quota nos prazos fixados, apresentada ou não a declaração de rendimentos, sujeitará o contribuinte à multa de mora de 20% ou a multa de lançamento "ex officio", acrescida, em qualquer dos casos, de juros de mora.*

Com a edição deste diploma legal, a declaração de rendimentos que era tida como documento necessário para a elaboração do lançamento, passou a ter caráter apenas e tão somente informativo. Ocorrido o fato gerador (art. 43 do CTN) o sujeito passivo deve o imposto, independentemente, da entrega da declaração e de ser notificado do mesmo.

As regras para o lançamento de ofício estão no art. 845 do citado RIR que assim preceitua:

Art 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79):

I - arbitrando-se os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;

II - abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

III - computando-se as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata.

§ 1º - Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79, § 1º).

§ 2º Na hipótese de lançamento de ofício por falta de declaração de rendimentos, a não apresentação dos esclarecimentos dentro do prazo de que trata o art. 844 acarretará, para as pessoas físicas, a perda do direito de deduções previstas neste Decreto (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79, § 2º).

A regra do § 2º indica que as deduções da base de cálculo do imposto serão utilizadas, apenas, no lançamento de ofício que tem como causa a não apresentação da declaração.

Para a hipótese de declaração inexata o Fisco não detém autorização para o uso das deduções autorizadas em lei, porque este direito foi exercido no momento que a declaração de ajuste anual foi preenchida. A obrigação do contribuinte é declarar ao Fisco todos os rendimentos auferidos no ano-calendário, todavia, o uso de deduções da base de cálculo do imposto é opcional, e somente pode ser exercida por ele, que é o autor do pagamento das despesas.

Disso se extrai, que os critérios de apuração da base de cálculo do imposto para lançamento de ofício, são os discriminados no art. 845, anteriormente copiado, e não aquele fixado para tributação dos rendimentos no momento da percepção ou via declaração.

Do fato gerador do imposto.

Em face da complexidade do tema, para melhor compreensão, transcrevo as leis que tratam da incidência do imposto sobre a renda da pessoa física na seqüência temporal.

Decreto-lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, capítulo IX:

Art. 22. A base do imposto será dada pelos rendimentos brutos, deduções cedulares e abatimentos correspondentes no ano civil imediatamente anterior ao exercício financeiro em que o imposto for devido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

Parágrafo único. Na determinação da base serão computados todos os rendimentos que, no ano considerado, estiverem juridicamente à disposição do beneficiado, inclusive os originados em época anterior.(original não contém destaques).

Está suficientemente claro nesta norma que na época: a) o imposto sobre a renda da pessoa física era apurado no final do ano civil; b) a base de cálculo do imposto decorria de todos os rendimentos auferidos no ano civil; c) o imposto era considerado devido no exercício financeiro (ano civil seguinte).

Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985:

Art 2º - Os rendimentos auferidos a partir de 1º de janeiro de 1986 serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art 3º - O imposto de renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos forem auferidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 8º desta lei.

Art 4º - Os rendimentos do trabalho assalariado, não-assalariado, a que se referem os arts. 1º e 2º do Decreto-lei nº 1.814, de 28 de novembro de 1980, ficam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte mediante a aplicação de alíquotas progressivas de acordo com a seguinte tabela:

Art 5º - Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, mediante a aplicação de alíquotas progressivas de acordo com a tabela de que trata o art. 4º desta lei, a pessoa física que perceber de outra pessoa física rendimentos do trabalho não-assalariado, bem como os decorrentes de locação, sublocação, arrendamento e subarrendamento de bens móveis ou imóveis e de outros rendimentos de capital que não tenham sido tributados na fonte.

§ 1º - O disposto neste artigo se aplica, também, aos emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos.

§ 2º - O recolhimento não obrigatório no caso de rendimentos decorrentes da prestação de serviços de transporte de passageiros e cargas.

§ 3º - O imposto de que trata este artigo incidirá sobre os rendimentos mensalmente auferidos e será pago pela pessoa física beneficiária, segundo prazos a serem estabelecidos pelo Ministro da Fazenda.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

Art 8º - As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinar o saldo do imposto a pagar ou a restituir, observadas as seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo nos termos do art. 9º desta lei;

II - será feita a redução do imposto por investimentos de interesse econômico ou social. (Decreto-lei nº 1.841, de 29 de dezembro de 1980);

III - será adicionado o imposto sobre o lucro apurado na alienação de participações societárias (Decreto-lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976) e na alienação de imóveis (Decreto-lei nº 1.641, de 7 de dezembro de 1978), caso o contribuinte tenha optado pela tributação proporcional;

IV - será subtraído o imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base;

V - o resultado será corrigido monetariamente (§ 1º deste artigo) e o montante assim determinado constituirá, se positivo, o saldo do imposto a pagar e, se negativo, o imposto a restituir.

Art. 10. O saldo do imposto a pagar poderá ser recolhido em até 6 (seis) quotas iguais, mensais e sucessivas, observado o seguinte: (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.303, de 1986)

III - as quotas vencerão no último dia útil de cada mês. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.287, de 1986) (original não contém destaques)

Destas normas infere-se que, a partir de 1986 o imposto deixou de ser considerado devido no ano seguinte e passou a ser devido no momento da percepção. Isso significa que o fato gerador do imposto sobre a renda da pessoa física deixou de ser a renda apurada em cada ano-base (expressão á época), e passou a ser o rendimento obtido.

Caso o fato gerador do imposto fosse a renda apurada apenas no final do ano-base, a lei não poderia criar as hipóteses de incidência de imposto chamada de definitiva ou exclusiva no momento da percepção do rendimento. A maior prova de que o fato gerador deixou de ser anual, é a própria lei que confere ao Fisco o direito de exigir o imposto no mês em que é considerado vencido, e na hipótese de seu recolhimento a destempo autoriza a cobrança de juros e multa de mora (DL nº 1.968/1982).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

Lei nº 7.713, de 23 de dezembro de 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.

Art. 8º Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País.

Art. 24 o contribuinte submetido ao disposto no artigo anterior poderá optar por recolher, anualmente, a diferença de imposto pago a menor no ano calendário. (revogado pela Lei nº 8.134/1990)

§ 1º Para os efeitos deste artigo, o contribuinte deverá apresentar, até o dia 30 de abril do ano subsequente, declaração de ajuste anual, em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, e apurar a diferença de imposto em cada um dos meses do ano. (revogado pela Lei nº 8.134/1990)

Art. 29. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir modelo simplificado para informações a serem prestadas, até 30 de abril do ano seguinte, por pessoa física que tiver auferido, durante o ano, rendimentos ou ganhos de capital, tributáveis na forma dos arts. 7º, 8º ou 23, e não estiver obrigada à declaração de ajuste prevista no art. 24 desta lei. (revogado pela Lei nº 8.134/1990) (original não contém destaques)

Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990:

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.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

Art. 4º Em relação aos rendimentos percebidos a partir de 1º de janeiro de 1991, o imposto de que trata o art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988:

I - será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês;

II - deverá ser pago até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção dos rendimentos.

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

Parágrafo único. Pagamentos não obrigatórios do imposto, efetuados durante o ano-base, não poderão ser deduzidos do imposto apurado na declaração (art. 11, I).

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

Parágrafo único. A declaração, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o dia 25 (vinte e cinco) do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital.

*Art. 10 - **A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:***

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

II - das deduções de que trata o art. 8.

Art. 11 - O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

*II - será **deduzido o valor original**, excluída a correção monetária, do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10) .*

*Art. 12 - **Para fins do ajuste** de que trata o artigo anterior, o Imposto sobre a Renda será calculado mediante aplicação, sobre a base de cálculo (art. 10), de alíquotas progressivas, previstas no art. 25 da Lei nº 7.713, de 1988, constantes de tabela anual.*

(original não contém destaques)

Do exame comparativo destas normas, verifica-se que as alterações feitas pela Lei nº 8.134/1990, são importantes, porém mínimas, pois: a) o art.2º da Lei



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

nº 8.134/1990, retirou o termo devido mensalmente, contudo, manteve a incidência do imposto no momento da percepção do rendimento e seu recolhimento dentro do ano-base (artigos 2º a 4º); b) pelo art. 9º da Lei nº 8.134/1990, a apresentação da declaração de ajuste anual deixou de ser opcional (art. 24 da Lei nº 7.713/1988) e passou a ser obrigatória.

O importante, para este estudo, é que os dois diplomas legais deixaram claro que o imposto calculado no final do ano-base é considerado residual, ou seja, aquele que restou para ser recolhido ou devolvido (art. 24 da Lei nº 7.713/1988 e art. 9º da Lei nº 8.134/1990). Regra esta mantida por todas as leis editadas posteriormente.

Considerando que o artigo 7º do Decreto-lei nº 1.968/1982, não foi revogado, ocorrido o fato gerador e não pago o imposto, o fisco detém o direito de efetuar o lançamento. Excetuadas as hipóteses expressamente definidas em lei como de fato gerador anual, a regra de tributação dos rendimentos percebidos pelas pessoas físicas é no momento da percepção do rendimento.

O próprio autor do procedimento fiscal reconhece que o imposto é devido no mês, pois em todos os demonstrativos anexados aos autos registrou os fatos geradores em cada mês dos anos-calendário discutidos.

Com a alteração da regra de incidência do imposto sobre a renda da pessoa física, o termo "antecipação", como indicativo da forma de pagamento, não é o mais apropriado, uma vez que o imposto passou a ser devido dentro do ano-calendário.

De acordo com o Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva, atualizado por Nagib Filho e Gláucia Carvalho, Ed. Forense, ed. 27ª - 2006, antecipação vem do verbo latino *antecipare*, e é vocábulo que se aplica para significar a ação de tudo o que se executa antes de atingido seu vencimento, ou o exato momento em que deveria ser executado. Nos termos da definição contida na mencionada obra, *ipsis litteris*: "Não é, pois, uma *antecedência* no sentido que se lhe dá, porque a *antecipação* revela sempre a ação facultativa de fazer-se alguma coisa *antes do tempo*. É da essência da *antecedência* que a ação se processe ou se promova, justamente, antes do tempo, porque se torna necessária semelhante prevenção."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

Desse modo, se o imposto é devido e deve ser recolhido durante o ano-calendário não pode ser considerado como de pagamento antecipado.

Nos termos do art. 142 do CTN, como anteriormente registrado, a atividade de lançamento está vinculada a lei. De todas as normas legais examinadas, se infere que a declaração de rendimentos é a forma que o legislador escolheu para o contribuinte prestar informações ao Fisco e compensar o imposto pago durante o ano-calendário, por isso atualmente é denominada de ajuste.

O uso da declaração de rendimentos para o lançamento de ofício, causa um conflito na aplicação da norma legal que beneficia o "mau" contribuinte. Explicando, o contribuinte que durante o ano-calendário deixar de fazer recolhimento obrigatório, para acertar sua situação, dentro do ano-calendário, deverá recolher juros e multa de mora, incidentes a partir do mês do vencimento (em regra mês seguinte ao fato gerador), e para o imposto lançado de ofício, o Fisco cobra juros e multa a partir do mês de abril do ano seguinte aos meses do fato gerador.

Na ausência de lei que autorize o Fisco a tributar o rendimento omitido no final do ano-calendário, a incidência do imposto segue a regra geral e deve ser no mês da ocorrência do fato gerador.

Da base de cálculo do imposto.

A base de cálculo do imposto aqui examinada é fornecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, e suas alterações, inserido no art. 849 do RIR/3000, nos seguintes dispositivos:

Art. 849. Caracterizam-se também como omissão de receita ou de rendimento, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil ou idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

§ 1º Em relação ao disposto neste artigo, observar-se-ão (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §§ 1º e 2º):



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

I - o valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira;

II - os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 2º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 3º, incisos I e II, e Lei nº 9.481, de 1997, art. 4º):

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

§ 3º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela Instituição financeira (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 4º).(original não contém destaques)

Desse comando legal se extrai:

- o legislador criou uma presunção legal, da espécie condicional ou relativa (*juris tantum*) que admite prova em contrário de que: há omissão de rendimentos sempre que ficar comprovado a existência de depósito bancário sem origem dos recursos utilizados nas operações;

- à autoridade fiscal cabe provar a existência dos depósitos, e ao contribuinte apresentar documentação hábil e idônea no sentido de demonstrar que os recursos depositados têm origem nos rendimentos tributados ou isentos auferidos no mês;

- a apuração e a incidência do imposto sobre os valores pertinentes aos depósitos injustificados, como expressamente prevista no § 4º do art. 42 da Lei nº 9.430 de 1.996, deverá ser mensal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

- quando comprovada a origem dos valores tidos como omitidos a tributação, se for o caso, submeter-se-á às normas de tributação específica prevista na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Está última colocação esta clara no inciso II, copiado, portanto, a regra de incidência do imposto sobre os rendimentos apurados na forma dessa presunção deve ser sempre mensal. Desse modo, o rendimento apurado na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, não está sujeito à declaração de ajuste anual, porque não foi tempestiva e espontaneamente declarado e não há recolhimento de imposto a ser deduzido do anual.

James Marins, em sua obra Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativa e Judicial) São Paulo – 2002 – Edit. Dialético, 2ª Edição, p. 175, ensina:

Nenhum ato administrativo – fiscal, seja de formalização seja de julgamento, pode ser discricionário, pois as atividades administrativo – fiscais de fiscalização, apuração, lançamento e julgamento são atividades administrativas plenamente vinculadas (art. 3º do CTN) que devem atender às normas jurídicas de procedimento e processo com a finalidade de aplicar a lei e o Direito (art. 2º, I, da LGPAF) na exata medida da inteireza constitucional e infraconstitucional do sistema jurídico que rege a relação jurídico – tributária, e desse modo preserva a distribuição da justiça sob o ponto de vista do Direito.

Enquanto o § 4º do art. 42 da Lei 9.430 de 1996 estiver em vigor pelo princípio da legalidade consagrado nos artigos 5º, II, 37 e 150, I da Constituição Federal, deve o órgão administrativo de julgamento zelar por sua correta aplicação.

Do critério utilizado para apuração da base de cálculo do imposto no lançamento.

Examinados os demonstrativos de cálculo que integram o auto de infração, constata-se que o auditor-fiscal demonstrou os rendimentos de acordo com a percepção do mesmo, contudo, para apurar a base de cálculo do imposto utilizou o total percebido no ano-calendário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

Esta forma de apuração não macula o lançamento do imposto, pois a tabela anual é a soma de todas as mensais. Isto significa que, se somarmos o imposto devido em cada mês o resultado será exatamente o montante apurado no final do ano-calendário.

O problema está com a incidência dos acréscimos legais, pois o critério adotado deslocou, o termo de início dos mesmos, para a data da entrega da declaração. Como este fato beneficiou o contribuinte e considerando que autoridades julgadoras não podem agravar o lançamento o critério adotado pelo auditor-fiscal fica mantido.

Da decadência do direito de lançar.

O CTN conceitua o lançamento e suas espécies nos seguintes termos:

Art. 147 - O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

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;

(...)

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.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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. (original não contém destaques)

Em síntese:

- a) lançamento por declaração, o contribuinte informa e, utilizando-se dos dados declarados, à autoridade lançadora expede a notificação;
- b) lançamento de ofício, por iniciativa única e exclusiva da autoridade lançadora, com ou sem a colaboração do sujeito passivo;
- c) lançamento por homologação, que na verdade é apenas e tão somente a confirmação de uma atividade exercida pelo contribuinte.

Com o advento do Decreto-lei nº 1.968/1982, o lançamento do imposto sobre a renda da pessoa física passou a ser por homologação. Assim, ocorrido o fato gerador (art. 43 do CTN) o sujeito passivo da obrigação deve o imposto.

A forma de contagem do prazo de decadência está registrada no § 4º do art. 150, anteriormente copiado. Deste parágrafo se extrai que o termo de início da contagem do prazo de cinco anos para o Fisco lançar é a ocorrência do fato gerador, exceto na hipótese de estar comprovado dolo, fraude ou simulação. Nesta hipótese o prazo de cinco anos será contado pela regra geral fixada no inciso I do art. 173 do CTN, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

No caso dos autos a multa aplicada não foi à qualificada (150%), portanto, o prazo de decadência para o fisco lançar o imposto, tem início no momento da ocorrência do fato gerador (CTN, §4º, art. 150), isto quer dizer que em 24/3/2003,



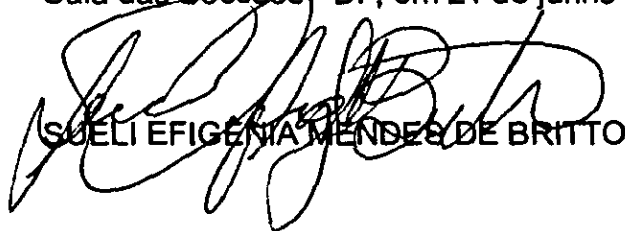
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.001952/2003-69
Acórdão nº : 106-15.623

data da ciência do auto de infração, de acordo com o art. 156, V do CTN, o crédito tributário pertinente ao mês de janeiro 1998 encontrava-se extinto por decadência.

Posto isso, voto por reconhecer a extinção do crédito tributário, por decadência, relativo ao mês de janeiro de 1998.

Sala das Sessões - DF, em 21 de junho de 2006.


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO

