



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

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Recurso nº. : 15.542
Matéria : IRPF - Exs: 1992 e 1995
Recorrente : MARCONI MOTA CÂNDIDO
Recorrida : DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC
Sessão de : 13 de julho de 1999
Acórdão nº. : 104-17.112

PERÍCIA CONTÁBIL/DILIGÊNCIA FISCAL - A determinação de realização de diligências e/ou perícias compete à autoridade singular, podendo a mesma ser de ofício ou a requerimento do sujeito passivo. A sua falta não acarreta a nulidade do processo administrativo fiscal.

FALTA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE IRPF - RENDIMENTOS DECLARADOS SOB INTIMAÇÃO FISCAL - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - NULIDADE DO LANÇAMENTO - Não tendo sido praticado qualquer ato com preterição do direito de defesa e estando os elementos de que necessita o contribuinte para elaborar suas contra-razões de mérito juntados aos autos, fica de todo afastada a hipótese de nulidade do procedimento fiscal.

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL POR VÍCIO FORMAL - O Auto de Infração e demais termos do processo fiscal só são nulos nos casos previstos no art. 59 do Decreto n.º 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal).

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

IRPF - GASTOS INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DISPONÍVEL - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/89, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco a omissão de rendimentos apurada através de planilhamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte. Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais, o saldo de disponibilidade pode ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-base. Assim, somente poderá ser aproveitado, no ano subsequente, o saldo de disponibilidade que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

constar na declaração do imposto de renda - declaração de bens, devidamente lastreado em documentação hábil e idônea.

IRPF - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - O Auto de Infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais. Desta forma, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 4º da Lei nº 8.218/91, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

IRPF - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA ACUMULADA - INOCORRÊNCIA DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA - A penalidade prevista no artigo 8º do Decreto-lei nº 1.968/82, incide quando ocorrer falta ou insuficiência de recolhimento de imposto, apresentada ou não a declaração de rendimentos. Em se tratando de lançamento formalizado segundo o disposto no artigo 676 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 ou artigo 889 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94, cabe tão somente a aplicação da multa específica para lançamento de ofício. Impossibilidade da simultânea incidência de ambos os gravames.

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **MARCONI MOTA CÂNDIDO**.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **REJEITAR** as preliminares de decadência e de nulidade do lançamento e da decisão singular, por cerceamento do direito de defesa, e, no mérito, **DAR** provimento **PARCIAL** ao recurso, para excluir da exigência tributária a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

NEILSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 SET 1999

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112
Recurso nº. : 15.542
Recorrente : MARCONI MOTA CÂNDIDO

RELATÓRIO

MARCONI MOTA CÂNDIDO, contribuinte inscrito no CPF/MF 591.521.509-25, residente e domiciliado na cidade de Tubarão, Estado de Santa Catarina, à Avenida Patrício Lima, 204 - Bairro Maita, jurisdicionado à DRF em Florianópolis - SC, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 71/83, prolatada pela DRJ em Florianópolis - SC, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 86/90.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 22/07/97, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 43/49, com ciência, através de AR, em 25/07/97, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 18.891,54 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de ofício de 75% (art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96); dos juros de mora de no mínimo de 1% ao mês, e multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, calculados sobre o valor do imposto, referente aos exercícios de 1992 e 1995, correspondente aos anos-calendários de 1991 e 1994.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde constatou-se as seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

1 - RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO:

Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício, conforme declarado pelo contribuinte ao atender as intimações nas 086/97, de 19/06/97 e 091/97, de 25/06/97. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos da lei n.º 7.713/88, artigos 1º ao 3º da Lei n.º 8.134/90, artigos 4º e 5º, parágrafo único, da Lei n.º 8.383/91.

2 - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO: Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, apurado conforme planilha "Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial Anos-Calendário de 1991 e 1994, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos e artigo 8º da lei n.º 7.713/88, com alterações dos artigos 1º ao 4º da Lei n.º 8.134/90, artigos 4º ao 6º da Lei n.º 8.383/91, combinados com o artigo 6º e parágrafos da Lei n.º 8.021/90.

Em sua peça impugnatória de fls. 53/56, apresentada tempestivamente, em 28/07/97, o contribuinte, se indis põe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação e preliminarmente seja acolhida a decadência em relação ao ano de 1991, sendo ainda declarada a ilegalidade do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que faz-se mister a realização de perícia contábil nos cálculos e planilhas apresentadas pela Receita Federal, quando da aplicação do Auto de Infração nesta oportunidade, objeto de impugnação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

- que vê-se claramente que não foram considerados vários valores informados pelo impugnante, o que, sem a menor sombra de dúvida iria reduzir ou até eliminar, o valor da variação patrimonial descoberta;

- que não restou observado pelo Auditor, que confeccionou as planilhas juntadas ao Auto de Infração, os valores recebidos pelo impugnante, anteriormente ao ano de 1990, e nem tampouco nos anos de 1992 e 1993;

- que ainda mais, não foi computado o valor recebido pelo impugnante com a venda do veículo GM/Opala Diplomata, em 11 de outubro de 1991;

- que deve ser decretada a decadência da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário do ano-calendário de 1991, especialmente no que tange ao valor patrimonial descoberto em maio daquele ano, pois o prazo decadencial de 5 (cinco) anos iniciou-se em 01/01/92, portanto já exaurido na data da notificação;

- que no item 01 do Auto de Infração a autoridade lançadora acusa de que haveria omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício, o que não ocorreu;

- que em atendimento às solicitações realizadas pela Receita Federal, o impugnante prestou as informações que lhe eram disponíveis, dentre elas os rendimentos recebidos passíveis de tributação;

- que, portanto, não há que falar-se em omissão do impugnante, mormente na questão pertinente às informações solicitadas pela Receita Federal, pois os valores foram informados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

- que do demonstrativo apresentado em anexo ao Auto de Infração, referente ao ano-calendário de 1991, depreende-se claramente que a Receita Federal não considerou qualquer saldo anterior a janeiro daquele ano;

- que foi informado pelo impugnante, que o mesmo possuía valores que possibilitaram a aquisição do veículo GM/Diplomata naquele ano, porém, não foram considerados pelo confeccionante daquele demonstrativo, que, inclusive, serviu de supedâneo para o cálculo das multas e do tributo;

- que também não levou em conta a Receita Federal, os valores recebidos pelo impugnante, provenientes da venda do mesmo veículo em novembro daquele ano;

- que analisando-se também o demonstrativo referente ao ano-calendário de 1994, verifica-se que não foi considerado qualquer saldo remanescente dos anos-calendários de 1991, 1992 e 1993, pois se tais valores tivessem sido considerados, os valores sujeitos à tributação seriam consideravelmente menores;

- que foi ainda aplicada ao impugnante, multa de mora por atraso na entrega da declaração de rendimentos, com o que não podemos concordar em qualquer hipótese, vez que o mesmo, como devidamente já informado à Receita Federal, recebeu valores naqueles anos, que eram isentos de apresentação da declaração de imposto de renda;

- que além disso, para aplicar a multa de mora, a Receita Federal utilizou-se como base, o cálculo da multa de lançamento de ofício, procedimento que já foi rechaçado, conforme decisões de diversos acórdãos do Conselho de Contribuintes.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência parcial da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

ação fiscal e pela manutenção em parte do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:

- que, de pronto, rejeita-se a solicitação de realização de perícia matemática a incidir sobre os demonstrativos de fls. 40/42, com fulcro no artigo 18 do Decreto n.º 70.235/72, por ser prescindível, me vista de terem sido tais demonstrativos elaborados a partir dos documentos que integram o presente processo administrativo, sobre os quais o impugnante não se insurge com respeito a sua idoneidade ou veracidade neles contida. Serão os mesmos analisados por esta autoridade julgadora e retificados os demonstrativos em pauta, se necessário, em face da legislação tributária que norteia a tributação sob litígio;

- que passando-se a analisar a preliminar de decadência argüida, com relação ao imposto de renda lançado pelo Auto de Infração em litígio, nota-se que o impugnante parte da premissa equivocada que estar-se-ia lançando imposto a título de carnê-leão, ou recolhimento mensal obrigatório, cuja tributação ocorre no mês seguinte à ocorrência do fato gerador;

- que a declaração de rendimentos com bases anuais, cuja entrega é cogente para quem se enquadrar nas hipóteses tipificadas legalmente, portanto, determina o imposto devido pelo contribuinte. Ressalte-se que é público e notório ser esta declaração o instrumento mormente utilizado pela autoridade administrativa para se efetuar lançamento de imposto de renda pessoa física, sendo esta própria a definição legal de lançamento por declaração contida no Código Tributário Nacional (artigo 147);

- que neste contexto, deve-se atentar com relação ao caso em concreto que, embora a autoridade lançadora tenha discriminado os meses de aquisições que importaram em acréscimo patrimonial, o que considerou-se para efeito de tributação foi o total de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

rendimentos percebidos pelo interessado nos anos-calendários em questão, sujeitos à tributação anual, conforme legislação vigente;

- que em assim sendo, e tratando-se de contribuinte omissos, que deveria ter entregue a declaração de rendimentos, relativa ao ano-base de 1991, em 14/05/92, o prazo decadencial começa a fluir no primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, 01/01/93;

- que tendo em vista que o lançamento formalizou-se em 25 de julho de 1997, portanto em prazo inferior a cinco anos da data de início da contagem do prazo decadencial, não há que se falar nesta (decadência);

- que afastada desta feita a preliminar de decadência argüida, esclareça-se ao impugnante, inicialmente, que a tese por si defendida de que a exigência fiscal está viciada de forma insanável porque a autoridade lançadora descreveu indevidamente o fato gerador da obrigação tributária, ao denominar os rendimentos percebidos pelo autuado como "omitidos", é precária;

- que afinal, se o contribuinte percebeu rendimentos em valores superiores àqueles que o desobrigavam a apresentar as declarações de rendimentos e só os informou quando sob fiscalização, indubitavelmente, estes rendimentos foram omitidos na época que deveriam ter sido declarados; o impugnante que fazer parecer que informou os rendimentos espontaneamente, mas a sua "espontaneidade" não mais se caracteriza e torna-se óbvio que não tinha intenção de fazê-lo;

- que a apresentação de declaração de rendimentos, assim como da declaração específica de bens e direitos, não é facultativa aos contribuintes. A sua não apresentação naqueles casos em que a legislação tributária impõe, dentro do prazo legal fixado, importa em sanções e na perda da espontaneidade do sujeito passivo;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

- que inadmite-se, a propósito, a alegação infundada, sem a devida comprovação, de que o interessado dispunha de economias de anos anteriores as quais deveriam ser computadas nos demonstrativos elaborados pelo fiscal autuante;

- que o procedimento fiscal está correto. Não há como considerar sobras de recursos de anos anteriores se o impugnante não apresenta quaisquer outros elementos que comprovem a sua real existência;

- que aos contribuintes só é admitida a passagem de recursos de um exercício financeiro para outro ou a existência de dinheiro em "caixa" na hipótese de haver provas da efetiva disponibilidade do quantum requerido, ou seja, prova contrária de que a renda não foi consumida dentro do próprio ano. Querer fazer crer que praticamente não têm gastos indispensáveis à sua sobrevivência e que os rendimentos auferidos no decorrer dos anos são "guardados" em casa, necessita de elementos concretos que subsidiem esta pretensão. Não basta a juntada de cópias das folhas de sua Carteira de Trabalho. Há que se provar, além de ter-se recebido recursos, que estes não foram consumidos dentro do próprio ano, como, por exemplo, por intermédio de documentação bancária que demonstre a existência de saldos em 31 de dezembro;

- que assim dispõe a legislação tributária. Os saldos remanescentes ao final de cada ano somente se transferem para o ano posterior caso sejam incluídos na respectiva declaração anual de bens e direitos e devidamente comprovados, a critério da autoridade fiscal, conforme estabelecido no art. 51 da Lei n.º 4.069/62;

- que ainda assim, mesmo que interessado houvesse apresentado prova de efetiva posse de numerário em 31 de dezembro, este recurso só seria admitido para



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

justificar acréscimo patrimonial se derivasse de rendimentos já oferecidos à tributação ou isentos/não tributáveis;

- que estas mesmas considerações, vale lembrar, se aplicam à venda do veículo GM/Diplomata, em 11 de outubro de 1991, comprovada pela cópia autenticada do documento pertinente trazida à fls. 69. Esta alienação ocorrida cinco meses após a aquisição do veículo apontado pela fiscalização, obviamente, não justifica recurso nesta aquisição. Nem na aquisição de outro veículo, em ano posterior, mais precisamente, 13 meses após (novembro de 1994), sem o impugnante efetivamente comprovar que "poupou" este dinheiro e não o consumiu neste espaço de tempo;

- que em decorrência destas ilações, depreende-se que o contribuinte auferiu rendimentos a serem oferecidos à tributação, de fato, conforme provam os documentos acostados ao processo, da ordem de Cr\$ 7.994.000,00, em 1991, e 41.258,76 UFIR, em 1994, compostos pelos rendimentos confessados como recebidos e pelos dispêndios realizados com as aquisições dos veículos discriminados nos documentos juntados às fls. 09 e 18;

- que observe-se que se está retificando neste decisório a base de cálculo apurada de ofício com referência ao ano-calendário de 1994, visto que o fiscal atuante incluiu a parcela informada como recebida a título de 13º salário, no valor de 594,00 UFIR como rendimento a ser tributado no ajuste anual, quando trata-se de rendimento sujeito à tributação exclusiva na fonte e separada dos demais rendimentos percebidos pelo beneficiário;

- que quanto a alegação do interessado de que as multas de mora devida pelo atraso/falta de apresentação de declaração e a de ofício por falta de pagamento do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

imposto não poderem ter a mesma base de cálculo, também, por força de lei, não se pode acatar;

- que a autoridade administrativa, conclui-se, está adstrita à execução das atribuições inerentes a seu cargo ou função, devendo proceder de modo a justificar sua investidura e em estrita observância legal. Em se tratando de autoridade tributária, lançadora e/ou julgadora, não lhe assiste direito de escolher entre obedecer ou não a lei;

- que é por pura imposição legal que se aplicam ambas as multas. A multa de ofício, pois há falta de recolhimento de imposto; a multa decorrente do atraso de entrega das declarações, pois o contribuinte obrigado por lei a fazê-lo, não o fez. Mesmo porque, deve-se atentar que houve duas infrações cometidas pelo sujeito passivo, de naturezas totalmente distintas, não podendo se presumir que uma englobe ou impeça a aplicação da outra.

A ementa da decisão da autoridade de 1º grau, que consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

**"AUTO DE INFRAÇÃO
IMPOSTO SOBRE A RENDA - PESSOA FÍSICA
Anos - base/calendário de 1991, 1994 e 1995**

DECADÊNCIA. IRPF. AJUSTE ANUAL - Quando o contribuinte for omissor na entrega da declaração de rendimentos, o direito de a Fazenda lançar o imposto de renda pessoa física, devido no ajuste anual (arts. 9º a 11 da Lei n.º 7.713/88), decai após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (artigo 173, inciso I, da Lei n.º 5.172/66).

NULIDADE DO LANÇAMENTO. DESCRIÇÃO DOS FATOS.

Correta a denominação "omissão de rendimentos", atribuída pelo fisco aos rendimentos denunciados sob intimação pelo contribuinte, estando este obrigado à entrega da declaração.



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

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. APURAÇÃO MENSAL. SALDOS DE ANOS ANTERIORES.

Classifica-se como omissão de rendimentos, a oscilação positiva, mensal, observada no estado patrimonial do contribuinte, sem respaldo em rendimentos tributáveis ou isentos/não tributáveis.

Saldos de recursos obtidos em anos anteriores ao lançamento, somente podem ser considerados se o contribuinte lograr comprovar a sua efetiva existência ao final de cada exercício financeiro.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO SOBRE O DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO - EXCLUSIVO NA FONTE

O décimo terceiro salário é tributável exclusivamente na fonte, devendo ser excluído da exigência fiscal formalizada contra o beneficiário do rendimento pago a este título.

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA DE MORA/LANÇAMENTO DE IMPOSTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA DE OFÍCIO.

A aplicação da multa por falta de apresentação de declaração dentro do prazo legal, à qual o contribuinte encontrava-se obrigado, não impede a aplicação da multa decorrente de lançamento de ofício erigido, também, sobre falta de pagamento de imposto, visto que derivam de infrações de naturezas distintas, conquanto cometidas pelo mesmo sujeito passivo.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões proferidas por órgãos colegiados de instâncias administrativas superiores não constituem normas complementares, exceto quando a lei lhes atribua eficácia normativa, inadmitindo-se a extensão de seus efeitos a contribuintes que não foram partes destas.

PERÍCIA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL.

Prescinde de perícia contábil ou matemática, o levantamento do acréscimo patrimonial elaborado pela fiscalização com observância aos estritos moldes legais, constando nos autos todos os elementos que o compuseram.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 31/03/98, conforme Termo constante às fls. 84/85, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

hábil (30/04/98), o recurso voluntário de fls. 86/90, instruído pelos documentos de fls. 91/92, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que o recorrente, em sua impugnação, requereu a realização de perícia contábil nos cálculos e planilhas apresentadas pela Receita Federal, quando da aplicação do Auto de Infração nesta oportunidade, objeto de impugnação;

- que por outro lado, deve ser observado a decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário do ano-calendário de 1991, especialmente no que tange ao valor patrimonial descoberto em maio daquele ano;

- que o Auto de Infração lavrado pelo Fiscal revela-se completamente desprovido de legalidade, vez que os fatos alegadamente determinantes do fato gerador do tributo não restaram identificados/comprovados.

Consta às fls. 92, o depósito judicial de 30% do valor do crédito tributário, condição exigida para interpor recurso voluntário para o Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

V O T O

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

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

Estão em julgamento duas questões: as preliminares pela qual o recorrente pretende ver declarada a nulidade do procedimento fiscal, por cerceamento do direito de defesa, ou, pelo menos, que seja declarada a decadência do direito da Fazenda Pública constituir crédito tributário relativo ao exercício de 1992, e outra relativa ao mérito da exigência, denominada omissão de rendimentos.

Não colho a preliminar de nulidade do lançamento do crédito tributário ou do decisório singular, por cerceamento ao direito de defesa, argüida pelo recorrente, ao argumento de que somente a realização de perícia é que poderia apontar os valores corretos. Senão vejamos:

Em seu recurso a autuada apresenta, inicialmente, a seu favor a alegação da necessidade de realização de uma perícia por "expert" da impugnante e da Fazenda, para elucidar com proficiência fatos e documentos ainda não esclarecidos.

Analisando os documentos acostados nos autos, entendo que são suficientes para o deslinde da questão, não havendo necessidade de realização de perícia contábil, já que a matéria mantida neste voto, como se verá mais adiante, por se tratar de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

matéria de direito, ou seja, não há discussão em torno de valores e documentos e sim discussão em torno do aspecto legal (fato gerador) dos valores mantidos.

Ademais, não havia empecilho legal que obstasse a suplicante de apresentar um relatório realizado por um "expert" de sua confiança, dentro do prazo de 30 (trinta) dias concedidos para contestar a matéria lançada.

O Estado não possui qualquer interesse subjetivo nas questões, também no processo administrativo fiscal. Daí, os dois pressupostos basilares que o regulam: a legalidade objetiva e a verdade material.

Sob a legalidade objetiva, o lançamento do tributo é atividade vinculada, isto é, obedece aos estritos ditames da legislação tributária, para que, assegurada sua adequada aplicação, esta produza os efeitos colimados (artigos 3º e 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional).

Nessa linha, compete, inclusive, à autoridade administrativa, zelar pelo cumprimento de formalidade essenciais, inerentes ao processo. Daí, a revisão do lançamento por omissão de ato ou formalidade essencial, conforme preceitua o artigo 149, IX da Lei n.º 5.172/66. Igualmente, o cancelamento de ofício de exigência infundada, contra a qual o sujeito passivo não se opôs (artigo 21, parágrafo 1º, do Decreto n.º 70.235/72).

Sob a verdade material, citem-se: a revisão de lançamento quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado (artigo 149, VIII, da Lei n.º 5.172/66); as diligências que a autoridade determinar, quando entendê-las necessárias ao deslinde da questão (artigos 17 e 29 do Decreto n.º 70.235/72); a correção, de ofício, de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto (artigo 32, do Decreto n.º 70.235/72).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

Como substrato dos pressupostos acima elencados, o amplo direito de defesa é assegurado ao sujeito passivo, matéria, inclusive, incita no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988.

Além disso, o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235/72 diz o seguinte:

"Art. 17 - A autoridade preparadora determinará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligências, inclusive perícias quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Parágrafo único - O sujeito passivo apresentará os pontos de discordância e as razões e provas que tiver e indicará, no caso de perícia, o nome endereço do seu perito."

Como se verifica do dispositivo legal, a autoridade que proferiu a decisão tem a competência para decidir sobre o pedido de perícia contábil, e é a própria lei que atribui à autoridade julgadora de primeira instância o poder discricionário para deferir ou indeferir os pedidos de diligência ou perícia, quando prescindíveis ou impossíveis, devendo o indeferimento constar da própria decisão proferida. Entretanto, o poder discricionário para indeferir pedidos de diligência e perícia não foi concedido ao agente público para que ele disponha segundo sua conveniência pessoal, mas sim para atingir a finalidade traçada pelo ordenamento do sistema, que, em última análise, consiste em fazer aflorar a verdade material com o propósito de certificar a legitimidade do lançamento.

Ora, a autoridade singular cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados extraídos do próprio suplicante, nesse contexto, entendo que a autoridade administrativa agiu corretamente indeferindo o pedido de perícia, pois o recorrente teve a oportunidade de exercer seu amplo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

direito de defesa, entretanto, não apresentou nenhum argumento convincente que justificasse tal medida.

Quanto a pretensão da nulidade do lançamento ao argumento de “que não pode-se falar em omissão de rendimentos já que fora o suplicante que forneceu os dados em que se baseou a fiscalização para proceder o lançamento”, tem-se que não tendo sido praticado qualquer ato com preterição do direito de defesa e estando os elementos de que necessita o contribuinte para elaborar suas contra-razões de mérito juntados aos autos, fica de todo afastada a hipótese de nulidade do procedimento fiscal.

Ademais, o suplicante somente forneceu os valores recebidos em razão de intimação específica para que declinasse os mesmos, ou seja, não foi movido pela espontaneidade, desta forma está claramente evidenciado que os rendimentos foram omitidos do fisco na época oportuna, já que não entregara a declaração de rendimentos dos exercícios em questão.

O Decreto n.º 70.235/72, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

“A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo.”

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

“A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Mesmo que verdadeiro fosse, para fins de argumentação, ainda assim, não haveria cerceamento do direito de defesa, já que a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito.

Como se vê não procede à alegação de preterição do direito de defesa por considerar que houve falha de enquadramento legal de possível e faltas fiscais, haja vista que o suplicante teve a oportunidade de oferecer todos os esclarecimentos que achasse necessário e exercer sua ampla defesa na fase do contencioso administrativo.

Por fim, diz o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235/72:

“Art. 59 - São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração e a decisão foram lavrado e proferido por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas competentes para lavrar e decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade singular cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede a situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão, já que a discussão se prende a interpretação de normas legais para declaração de nulidade do procedimento fiscal.

Além disso, o Art. 60 do Decreto n.º 70.235/72, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

Da mesma forma, não colhe a preliminar de decadência, ao argumento de que em decorrência da demanda de tempo havida entre a data base do fato gerador do lançamento tributário, relativo ao exercício de 1992, ano-base de 1991, e a data de autuação e ciência do contribuinte, houvesse decorridos mais de cinco anos. Senão vejamos:

É entendimento deste relator que o Imposto de Renda é um tributo sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. A contagem do prazo de caducidade seria antecipado para o dia seguinte à data da notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento ou da entrega da declaração de rendimentos (art. 173, § único do CTN).

Concordo, também, que a decadência sempre foi um assunto polêmico neste Conselho de Contribuintes, existem diversas correntes conflitantes, uns entendem que o lançamento é por homologação; outros entendem que o lançamento é por declaração e alguns entendem que o lançamento é misto (Ac. CSRF/01-02.403).

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

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

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

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

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

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

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

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

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

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

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

Pela regra geral (art. 173, I), o termo inicial do lustro decadencial é o 1º dia do exercício seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

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

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

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

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

Há tributos e contribuições cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente ou tacitamente, pelo decurso do prazo de 5 anos contados do fato gerador.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

Sem dúvida alguma, no presente lançamento, a exigência relativa ao exercício de 1992, ano-base de 1992, não se deu fora do prazo quinquenal previsto na legislação aplicável, posto que o suplicante não apresentou a sua declaração do imposto de renda pessoa física, relativo ao exercício de 1992, e a exigência foi formalizada em 22/07/97, com ciência, através de AR, em 25/07/97.

Assim, a Secretaria da Receita Federal, através dos seus agentes, tinha até 31/12/97 para proceder o lançamento; como o suplicante tomou ciência do lançamento em 25/07/97, não havia transcorrido o prazo decadencial.

Quanto a discussão de mérito o mesmo gira em torno de acréscimo patrimonial a descoberto apurado, mensalmente, através de "fluxo de caixa". Neste aspecto, tem-se que o suplicante foi tributado diante da constatação de omissão de rendimentos, pelo fato do fisco ter verificado, através do levantamento mensal de origens e aplicações de recursos, que o mesmo apresentava "um acréscimo patrimonial a descoberto", "saldo negativo mensal", ou seja, aplicava e/ou consumia mais do que possuía de recursos com origem justificada. Como se vê, o fato que resta a ser julgado é a omissão de rendimentos, apurado através do fluxo financeiro do suplicante.

Sobre este "acrécimo patrimonial a descoberto", "saldo negativo mensal" cabe tecer algumas considerações. Sem dúvida, sempre que se apura de forma inequívoca um acréscimo patrimonial a descoberto, na acepção do termo, é lícita a presunção de que tal acréscimo foi construído com recursos não indicados na declaração de rendimentos do contribuinte.

A situação patrimonial do contribuinte é medida em dois momentos distintos. No início do período considerado e no seu final, pela apropriação dos valores constantes de sua declaração de bens. O eventual acréscimo na situação patrimonial constatada na



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

posição do final do período em comparação da mesma situação no seu início é considerada como acréscimo patrimonial. Para haver equilíbrio fiscal deve corresponder, tal acréscimo (que leva em consideração os bens, direitos e obrigações do contribuinte) deve estar respaldado em receitas auferidas (tributadas, não tributadas ou tributadas exclusivamente na fonte).

No caso em questão, a tributação não decorreu do comparativo entre as situações patrimoniais do contribuinte ao final e início do período. Não pode se tratada, portanto, como acréscimo patrimonial. Assim não há que se falar de acréscimo patrimonial a descoberto.

Vistos esses fatos, cabe mencionar a definição do fato gerador da obrigação tributária principal que é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência (art. 114 do CTN).

Esta situação é definida no art. 43 do CTN, como sendo a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, que no caso em pauta é a omissão de rendimentos.

Ocorrendo o fato gerador, compete 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 (CTN, art. 142).

Ainda, segundo o parágrafo único, deste artigo, a atividade administrativa do lançamento é vinculada, ou seja, constitui procedimento vinculado à norma legal. Os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

princípios da legalidade estrita e da tipicidade são fundamentais para delinear que a exigência tributária se dê exclusivamente de acordo com a lei e os preceitos constitucionais.

Assim, o imposto de renda somente pode ser exigido se efetivamente ocorrer o fato gerador, ou, o lançamento será constituído quando se constatar que concretamente houve a disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza.

Desta forma, podemos concluir que o lançamento somente poderá ser constituído a partir de fatos comprovadamente existentes, ou quando os esclarecimentos prestados forem impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão.

Ora, se o fisco faz prova, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos - fluxo financeiro, que o recorrente efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, é evidente que houve omissão de rendimentos e esta omissão deverá ser apurada no mês em que ocorreu o fato.

Diz a norma legal que rege o assunto:

“Lei n.º 7.713/88:

Artigo 1º - Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, 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.

Artigo 2º - O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

Artigo 3º - O Imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvando o disposto nos artigos 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 correspondentes aos rendimentos declarados.

Lei n.º 8.134/90:

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 artigo 11.

.....
Art. 4º - Em relação aos rendimentos percebidos a partir de 1º de janeiro de 1991, o imposto de que trata o artigo 8º da Lei n.º 7.713, de 1988:

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

.....
Lei n.º 8.021/90:

Art. 6º - O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§ 1º - Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§ 2º - Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10983.003857/97-42
Acórdão n.º : 104-17.112

Como se depreende da legislação anteriormente citada o imposto de renda das pessoas físicas será devido mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Porém, diante da IN SRF n.º 46/97, a tributação dos rendimentos omitidos, apurados mensalmente, pela fiscalização, a partir de 01/01/90, está sujeita à tabela progressiva anual (IN SRF n.º 46/97).

É evidente que o arbitramento da renda presumida cabe quando existe o sinal exterior de riqueza caracterizado pelos gastos excedentes da renda disponível, e deve ser quantificada em função destes.

Ora, se o contribuinte não declarou os rendimentos cabe considerá-los como omitidos, pois a omissão sempre deverá ser entendida, sob o ponto de vista fiscal, como todo e qualquer procedimento que implique em não se praticar ato que a lei determine seja praticado. Por outro lado, para manter o equilíbrio da balança, devem ser excluídos os valores devidamente comprovados, através da apresentação de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores.

Desta forma, se o fisco faz prova, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos - "fluxo financeiro", que o recorrente efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, é evidente que houve omissão de rendimentos e esta omissão deverá ser apurada no mês em que se deu o fato.

Da mesma forma, não comungo com a corrente de que os saldos positivos (disponibilidades) apurados em um ano devem ser utilizados no ano seguinte, pura e simplesmente, já que é entendimento pacífico nesta Câmara que o Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/89, será apurado, mensalmente, à medida em que os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovados pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurados através de planilhamento financeiro onde são considerados os ingressos e dispêndios realizados pelo contribuinte. Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais, o saldo de disponibilidade pode ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-base.

Assim, somente poderá ser aproveitado, no ano subsequente, o saldo de disponibilidade que constar na declaração do imposto de renda - declaração de bens, devidamente lastreado em documentação hábil e idônea. Como em nenhum lugar nos autos se encontra os elementos comprobatórios, não é de se aceitar a transposição dos saldos positivos não utilizados no ano base da apuração.

Por questão de justiça fiscal deve ser excluída a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, já que foram aplicadas, sobre o mesmo fato gerador, as seguintes penalidades: a) multa de lançamento de ofício; e b) multa por atraso na entrega de declaração de rendimentos.

Nota-se nos autos às fls. 47/49 que a multa incidiu sobre o mesmo fato gerador da multa de lançamento de ofício e nos termos do artigo 7º, I, § 1º do Decreto n.º 70.23/72, o primeiro ato praticado por iniciativa do fisco, formalmente cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária, exclui a espontaneidade e, conseqüentemente, cabível é a penalidade prevista no artigo 4º, inciso I da Lei n.º 8.218/91.

A entrega do formulário utilizado para declaração dos rendimentos, no caso em pauta, se traduz como formalidade que não gera qualquer outra conseqüência em termos de apenação do contribuinte, vez que independentemente da sua efetivação, o crédito tributário apurado seria gravado com a penalidade específica para a hipótese de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

lançamento "ex officio", afastada que estava a entrega espontânea da declaração de rendimentos.

Como é sabido, o juro de mora tem natureza indenizatória, visa essencialmente recompor, ainda que parcialmente, o património do Estado pelo atraso no adimplemento da obrigação tributária e a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, é uma pena de natureza tributária..

A denominada multa "ex-officio" é aplicada, de um modo geral, quando a Fiscalização, no exercício da atividade de controle dos rendimentos sujeitos à tributação, se depara com situação concreta da qual resulte falta de pagamento ou insuficiência no recolhimento do tributo devido. Vale dizer, a penalidade tem lugar quando o lançamento tributário é efetivado por haver o contribuinte deixado de cumprir a obrigação principal, e dessa omissão, voluntário ou não, resulte falta ou insuficiência no recolhimento do imposto devido.

Assim, quando se trata de lançamento de ofício, efetuado em razão de irregularidades constatadas pelo Fisco, descabe a aplicação da multa prevista no artigo 8º do Decreto-lei n.º 1.968/82.

Não há como prevalecer, portanto, a multa aplicada por atraso na entrega do formulário da declaração de rendimentos, na forma como fundamentada a exigência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.003857/97-42
Acórdão nº. : 104-17.112

Diante do conteúdo dos autos, pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido rejeitar as preliminares de decadência e de nulidade do lançamento e da decisão singular por cerceamento do direito de defesa, e, no mérito, de dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência tributária a multa por atraso na entrega da declaração do Imposto de Renda Pessoa Física.

Sala das Sessões - DF, em 13 de julho de 1999


NELSON MALLMANN