



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Recurso nº. : 127.826  
Matéria : IRF – Ano(s): 1995 a 1997  
Recorrente : VIA ITÁLIA VEÍCULOS S/A  
Recorrida : DRJ em SANTA MARIA - RS  
Sessão de : 22 de janeiro de 2002  
Acórdão nº. : 104-18.538

IRF - IMPOSTO DE RENDA EXCLUSIVAMENTE NA FONTE - PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO - PAGAMENTO EFETUADO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU A SUA CAUSA – PAGAMENTO DE SALÁRIOS INDIRETOS – “FRINGE BENEFITS” – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – DECADÊNCIA - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. As importâncias pagas pelas pessoas jurídicas a beneficiários não identificados, a título de rendimento real ou ganho de capital, ou ainda os pagamentos efetuados e aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como os pagamentos de despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores e seus assessores, estão sujeitos ao pagamento do imposto de renda, exclusivo na fonte, cuja apuração e recolhimento deve ser realizado na data do pagamento, razão pela qual têm característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

IRF – PAGAMENTO EFETUADO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO – PAGAMENTO EFETUADO OU RECURSO ENTREGUE A TERCEIRO OU SÓCIO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA – PAGAMENTO DE SALÁRIOS INDIRETOS “FRINGE BENEFITS”– Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado por pessoas jurídicas a beneficiário não identificado ou, ainda, os pagamentos efetuados e aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não comprovada a operação ou a sua causa, bem como os pagamentos de despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores. A efetuação do pagamento é pressuposto material para a ocorrência da incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, conforme o disposto no artigo 61, da Lei nº 8.981, de 1995.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

ACRÉSCIMOS LEGAIS – JUROS – O crédito tributário não integralmente pago no vencimento, a partir de abril de 1995, deverá ser acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente.

Preliminar parcialmente acolhida.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VIA ITÁLIA VEÍCULOS S/A.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER parcialmente a preliminar de decadência suscitada pelo sujeito passivo, para declarar extinto o direito de a Fazenda Nacional lançar o crédito tributário constituído no período anterior a 06 de novembro de 1995 e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

NELSON MALLMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 FEV 2002



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CLÉLIA MARIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538  
Recurso nº. : 127.826  
Recorrente : VIA ITÁLIA VEÍCULOS S/A

## RELATÓRIO

VIA ITÁLIA VEÍCULOS S/A, contribuinte inscrito no CNPJ/MF sob nº 73.464.232/0001-74, sociedade estabelecida no município de Bagé, Estado do Rio Grande do Sul, à Avenida Santa Tecla, nº 4.200 – Getúlio Vargas, jurisdicionado a DRF em Santana do Livramento - RS, foi lavrado, em 20/10/00, Auto de Infração de Imposto de Renda na Fonte, com ciência em 06/11/00, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 302.769,970 (padrão monetário da época do lançamento), a título de Imposto de Renda na Fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% e dos juros de mora, calculados sobre o valor do imposto de renda, relativo a fatos geradores ocorridos nos anos de 1995 a 1997.

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

**1 – RENDIMENTOS DO TRABALHO – REMUNERAÇÃO INDIRETA - FALTADE RECOLHIMENTO DO IRRF SOBRE REMUNERAÇÃO INDIRETA:** O contribuinte não efetuou os recolhimentos do Imposto de Renda Retido na Fonte, incidente sobre as importâncias pagas referente às despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores. Infração capitulada no artigo 631 do RIR/94 e artigos 61, §§ 1º a 3º, da Lei nº 8.981/95.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

**2 – OUTROS RENDIMENTOS – PAGAMENTOS SEM CAUSA / OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA:** falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre pagamentos sem causa ou de operação não comprovada. Infração capitulada no artigo 61, § 1º, da Lei n.º 8.981/95.

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal, através do Auto de Infração, esclarecem, ainda, entre outros, os seguintes aspectos:

- que em 15/09/00, para melhor instruir o presente trabalho, emitimos ao contribuinte o termo de intimação 03/0197/00 (fls. 74). Intimamos o contribuinte a informar se foram adicionadas às respectivas remunerações os benefícios e vantagens pagos de 1995 a 1997, na forma de diárias de hotéis ao Gerente Heini Valdir;

- que em 29/09/00, através do documento à fls. 75, entregou o contribuinte a resposta à intimação acima citada. Alegou o contribuinte que as diárias não foram e nem poderiam ser adicionadas à remuneração do sócio em questão, pois não se tratavam de benefícios indiretos e sim de despesas necessárias à atividade da empresa, pois o gerente em questão residia em Passo Fundo – RS e necessitava deslocar-se até Bagé, periodicamente, em função dos compromissos profissionais assumidos contratualmente. Observou também o contribuinte que, salvo melhor juízo, os benefícios e vantagens pagos a sócios como salários indiretos são aquelas despesas particulares assumidas pela empresa por mera liberalidade, tais como, por exemplo, as despesas de supermercado e cartões de crédito, pagamento de anuidade de colégios ou aluguel residencial, entre outros;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

- que regularmente intimado através do termo de intimação 03/0161/00, de 18/08/00 (fls. 35), em seu item 2, para apresentar comprovantes de despesas no valor de R\$ 2.480,59, conforme comprovante de crédito enviado ao Sr. Antonio Carlos Gomes (fls. 37), apresentou o contribuinte (fls. 52) a justificativa que a viagem feita pelo ex-sócio, foi para representar a empresa, mas não foram localizados os respectivos comprovantes. Não tendo localizado os comprovantes, não comprovou o contribuinte a causa da operação;

- que também no item 4 da intimação acima descrita (fls. 35), intimamos o contribuinte a comprovar a vinculação com as atividades da empresa das despesas no valor de R\$ 1.291,91 (fls. 39 a 42), contabilizadas como "despesas c/viagem – Heini Valdir". Alegou o contribuinte (fls. 53) que a resposta era que o sócio em questão participava da administração da empresa como gerente. Mas nota-se nos comprovantes de despesas, pagamentos de celular (fls. 39), combustíveis (fls. 40/42), alimentação (fls. 42), sendo que em uma só nota fiscal, de um restaurante em Bagé – RS está aposto 9 jantas, no valor de R\$ 141,10 (fls. 42). Nota-se que as notas de combustíveis era de postos localizados em Passo Fundo – RS (fls. 40) Santa Cruz do Sul – RS (fls.40) Cachoeira do Sul – RS (fls. 42) e Bagé – RS (fls. 42) o que dá a entender que a "viagem" foi de onde o contribuinte residia, em Passo Fundo – RS. Com os dados descritos, infere-se que as despesas em questão trata-se na verdade de salários indiretos e não de despesas com viagem;

- que no item 3 da resposta da intimação acima citada alegou o contribuinte que alguns dos valores lançados a título de "adiantamento a sócios" foram adiantamentos realizados em cheques, via débito em conta corrente bancária e, num único caso, em dinheiro. Para justificar, ele alega que os valores pagos ao ex-sócio Antonio Carlos Gomes foi devido ao fato do mesmo "ser credor dos valores recebidos pela transferência e cedência de sua participação na mesma ". Que, posteriormente, objetivando o acerto contábil, foram aquelas quantias rateadas entre os sócios adquirentes das quotas cedidas, conforme razão analítico. Não apresentou o contribuinte nenhum documento que



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

comprovasse que o ex-sócio era credor da empresa, a não ser o razão analítico (fls. 71/72) em que foi feito o rateio dos valores para os sócios. Além disso, não foi a empresa que adquiriu quotas do Sr. Antonio Carlos Gomes, mas sim os sócios, conforme instrumento de alteração contratual às fls. 54/60. O contribuinte simplesmente depositou valores elevados em conta de terceiros, estranhos à sociedade, e contabilizou como "adiantamentos a sócios", alega que depósitos foram devido ao fato do beneficiário ser credor da empresa mas não apresentou elementos que comprovasse a alegação;

- que quanto aos seis depósitos mensais, de R\$ 21.000,00 cada, efetuados na conta do Sr. Ney Robinson Suassuma entre 15/04/97 a 15/09/97 alegou o contribuinte (fls. 53) que os valores eram um ressarcimento do empréstimo realizado ao sócio Rodrigo Suassuna e que objetivando acerto contábil, foram aquelas quantias transportadas para a conta corrente do sócio Rodrigo Suassuna (fls. 71/72). De fato, comprovou o contribuinte que havia entrado valores na empresa, conforme resposta ao termo de intimação 03/0144/00 (fls. 45/46), pois anexou extratos bancários da nome da Via Itália Veículos e comprovantes de depósitos (fls. 47/51). Mas, na ocasião, não comprovou a origem dos recursos do supridor e alegou somente que este havia feito um empréstimo junto ao seu pai, Ney Robinson Suassuna. Alegou (fls. 46) que as cópias dos extratos bancários comprovavam a disponibilidade dos recursos entregues à empresa. Os extratos bancários comprovam, somente, que o dinheiro entrou na empresa e não a origem dos mesmos. Não apresentou, principalmente, documentos comprovando que o Sr. Ney Robinson tinha recursos disponíveis para fazer tais empréstimos ao sócio Rodrigo Suassuna e nem um contrato de empréstimo ou algum documento hábil e idôneo comprovando tal empréstimo. Não há elementos suficientes para nos levar à convicção que o empréstimo existiu, pois não está comprovado nem a origem dos recursos e nem a efetiva operação de empréstimo e, seguindo este raciocínio, não deve prosperar a alegação que os depósitos em nome de Ney Robinson Suassuna no valor de R\$ 126.000,00, foram realizados a título de pagamento de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

um empréstimo que, segundo descrito, não está comprovado, não foi feito em nome do contribuinte e foi lançado na contabilidade da empresa como "adiantamentos à sócios".

Em sua peça impugnatória de fls. 162/167, instruída pelos documentos de fls. 168/172, apresentada, tempestivamente em 06/12/00, o contribuinte, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indis põe contra parte da exigência fiscal, requerendo que a mesma seja declarada insubsistente, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que parte do auto de infração está comprometido pela decadência, já que pelos termos do auto de infração o período glosado compreende os fatos geradores do IRRF ocorridos entre maio de 1995 a setembro de 1997. Por sua vez o termo de início de fiscalização, através do qual foram solicitados uma série de documentos para ser iniciada a verificação dos lançamentos do IRRF, foi entregue em maio de 2000;

- que, portanto, apenas com a lavratura do auto de infração, que ocorreu em novembro de 2000, com efetivo lançamento dos supostos débitos, que o contribuinte tomou conhecimento da infração cometida, da base legal da infração e do montante devido, os fatos gerados compreendidos antes do quinquênio (novembro de 1995) anterior foram cristalizados pela decadência, não podendo por esta razão serem mais alterados por lançamentos ex officio, tal qual determina o artigo 173, parágrafo único do CTN;

- que existe a impossibilidade de cobrar os juros de mora com base na taxa SELIC, já que a taxa SELIC tem como lastro a variação e a expectativa futura de remuneração de títulos negociados no mercado financeiro, estando desta forma além, em montante de remuneração, bem acima do custo do dinheiro, pois ela comporta um ganho para o detentor do direito do crédito. Ou seja, como a imputação de juros em lançamentos de ofício da Receita Federal, ou de qualquer outro ente tributante, tem como única finalidade



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

proporcionar a recuperação do custo do dinheiro do crédito não honrado no prazo determinado, a taxa SELIC mostra-se excessivamente exorbitante para essa finalidade causando na verdade aumento da carga tributária;

- que, portanto, diante desses insofismáveis argumentos que encontram respaldo, também, na jurisprudência, na hipótese de ser mantido o auto de infração, o valor lançado deverá ser reduzido do montante apontado como sendo os juros calculados com base na variação da taxa SELIC;

- que de acordo com os argumentos de fato e de direito apresentados na presente impugnação é direito da impugnante não se submeter ao pagamento do montante correspondente aos juros calculados com base na variação da taxa SELIC, bem como não recolher os valores do tributo em discussão que tenham sido fulminados pela decadência, razão pela qual as partes do auto de infração que tratam destes aspectos devem ser considerados insubsistentes.

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

- que preliminarmente, analisam-se os argumentos da defesa que tratam da decadência do direito de lançar o imposto referente aos fatos geradores ocorridos antes do quinquênio (novembro de 1995);

- que na definição do termo inicial do prazo de decadência, na hipótese de lançamento por homologação, deve ser considerado o cumprimento pelo sujeito passivo do dever de se antecipar à atuação da autoridade administrativa para constituição do crédito



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

tributário, interpretando a legislação aplicável para apurar o montante e efetuar o pagamento ou recolhimento do tributo ou contribuição correspondente;

- que assim, a homologação efetuada pela autoridade fiscal pode recair somente sobre pagamento efetuado pelo sujeito passivo, eis que o lançamento propriamente dito carece de formalidade legal, indispensável à sua caracterização, sendo inadequado falar em homologação do ato cuja prática é de competência privativa da própria autoridade homologadora;

- que a regra de contagem do prazo decadencial prevista no art. 150 do CTN não se aplica, pois, os créditos tributários que não foram objeto daquela atividade exercida pelo contribuinte, que consiste no dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa;

- que, portanto, não havendo pagamento antecipado, como é o caso dos autos, não há que se falar em fato homologável, nem há o que homologar, passando o lançamento a ser de ofício, o que define a forma de contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, I, do CTN, cuja data inicial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Tratando-se de fatos geradores ocorridos no decorrer do ano-calendário de 1995, o termo final dos 5(cinco) anos dar-se-á em 31/12/01, de forma que são descabidas as alegações de decadência;

- que quanto aos juros moratórios, calculados com base no valor acumulado mensal da taxa referencial SELIC, exigidos no auto de infração também estão calculados na forma da lei;

- que no presente caso foram aplicadas as disposições constantes no artigo 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e no artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 27 de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

dezembro de 1996, legislações que tratam da exigência de juros de mora à taxa SELIC, a partir de abril de 1995 e de janeiro de 1997, respectivamente;

- que, no mais, ao contrário do suposto pela impugnante, a autoridade administrativa não dispõe de competência para apreciar inconstitucionalidade e/ou invalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional;

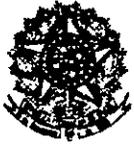
- que a apreciação de assuntos desse tipo acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos da inconstitucionalidade e/ou invalidade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo desse Poder. O Órgão Administrativo não é o foro apropriado para discussões dessa natureza. Os mecanismos de controle da constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal, passam necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa;

- que observe-se, ainda, que o julgamento do Recurso Especial no STJ citado pela defesa não tem efeito erga omnes, e não consta, até o momento, que o Supremo Tribunal Federal tenha analisado e decidido, especificamente, a constitucionalidade ou não dos dispositivos legais que determinam a cobrança de juros moratórios calculados com base na taxa SELIC;

- que acrescente-se que a exigência de juros de mora com base na taxa SELIC significa apenas uma adequação desses juros aos de mercado, visando diminuir a inadimplência e dificultando a utilização de planejamento fiscal com aplicações do numerário no mercado financeiro.

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:

\*Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997

Ementa: DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Na ausência de recolhimento, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a decadência é contada a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia Ter sido efetuado o lançamento.

JUROS DE MORA À TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE

Os mecanismos de controle da constitucionalidade, regulados pela Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa. A exigência de juros de mora com base na taxa Selic, processada na forma dos autos, está prevista em normas regularmente editadas, e, até o momento, não consta que os tribunais superiores tenham analisado e decidido, especificamente, a constitucionalidade ou não dos dispositivos legais correspondentes.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 12/07/01, conforme Termo constante às fls.180/182, e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (07/08/01), o recurso voluntário de fls. 183/198, instruído pelo documento de fls. 199, no qual demonstra irrisignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Consta às fls. 207/230 cópia dos documentos pertencentes ao arrolamento de bens, objetivando a apresentação de recurso administrativo para o Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

No presente litígio está em discussão dois aspectos. O primeiro, é quanto a preliminar de decadência do direito da Fazenda Nacional constituir créditos tributários, relativo a períodos anteriores a novembro de 1995, suscitada pela suplicante. O segundo, é quanto as matérias de mérito, que como se pode verificar nas folhas de continuação do Auto de Infração, especificamente na descrição dos fatos e enquadramento legal (fls. 04/06), referem-se a remuneração indireta de gerentes e a pagamentos efetuados sem a comprovação da operação ou de sua causa, relativo aos anos de 1995, 1996 e 1997. Sendo que na matéria de mérito a inconformidade se relaciona mais com a cobrança de juros moratórios com base na taxa Selic.

Portanto, nesta fase recursal, cabe a este Colegiado examinar a preliminar de decadência, bem como as razões que levaram a suplicante não lograr apresentar os documentos que lastream os registros de pagamentos, os quais, na ausência de comprovação, adequada, foram considerados como pagamentos sem comprovação de origem, operação ou causa e tributados nos termos do artigo 61, e seus parágrafos, da Lei nº 8.981/95.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

No que diz respeito a preliminar de decadência, embora respeite a posição daqueles que assim não entendem, tenho para mim que está extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário com relação aos fatos geradores anteriores ao período de 06 de novembro de 1995, em razão dos motivos abaixo expostos.

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

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

Da mesma forma, sabe-se que a decadência é na verdade a falência do direito de ação para proteger-se de uma lesão suportada, ou seja, ocorrida uma lesão de direito, o lesionado passa a ter interesse processual, no sentido de propor ação, para fazer valer seu direito. No entanto, na expectativa de dar alguma estabilidade às relações, a lei determina que o lesionado dispõe de um prazo para buscar a tutela jurisdicional de seu direito. Esgotado o prazo, o Poder Público não mais estará à disposição do lesionado para promover a reparação de seu direito. A decadência significa, pois, uma reação do ordenamento jurídico contra a inércia do credor lesionado. Inércia que consiste em não tomar atitude que lhe incumbe para reparar a lesão sofrida. Tal inércia, dia a dia, corrói o direito de ação, até que ele se perca – é a fluência do prazo decadencial.

É sabido que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

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

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

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

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

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

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

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

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:

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).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

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.

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

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

Há tributos e contribuições, como por exemplo o imposto de renda na fonte, 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 e pessoa jurídica, 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 omissor na entrega da declaração de rendimentos), se aquela se der após esta data. Entretanto, neste aspecto, existem divergências de entendimentos entre as Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, alguns entendem, que a partir de 1º de janeiro de 1989, para imposto de renda pessoa física, e a partir de 1º de janeiro de 1992, para imposto de renda pessoa jurídica, o lançamento que era por declaração passou a ser por homologação, cuja fluência do prazo decadencial ocorre em 5(cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador. Sendo que para alguns conselheiros o marco inicial de contagem do prazo decadencial é o mês de dezembro do ano-calendário em questão, e para outros é o próprio mês de apuração do imposto.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada.

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

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

Assim, não tenho dúvidas de que o imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, sobre as importâncias pagas por pessoa jurídica relacionadas com o artigo 61 e seus parágrafos, da Lei nº 8.981/95 (importâncias pagas a beneficiário não identificado, pagamentos ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou causa e remunerações indiretas a administradores, diretores, gerentes e assessores), se encaixa, perfeitamente, nesta regra, onde a própria legislação aplicável atribui aos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

contribuintes o dever, quando for o caso, de calcular e recolher os impostos, sem prévio exame da autoridade administrativa, ou seja, eles não devem aguardar o pronunciamento da administração para saber da existência, ou não, da obrigação tributária, pois esta já está delimitada e prefixada na lei, que impõe ao sujeito passivo o dever do recolhimento do imposto em questão.

Nesta ordem, refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação se houver pagamento e, por conseqüência, como o lançamento efetuado pelo fisco decorre da falta de recolhimento, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

É fantasioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que “o lançamento por homologação .... opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obviedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologando o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

homologação fica condicionado ao "conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, na linguagem do próprio CTN.

Se faz necessário lembrar que a homologação do conjunto de atos praticados pelo sujeito passivo não é atividade estranha à fiscalização federal.

Ora, quando o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base, ou na área do IPI, com a apuração de saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir tanto a redução na matéria lançada como a compensação de saldos em períodos subsequentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento.

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

De tudo que foi mencionado é de se concluir, que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. As importâncias pagas relativas as operações que envolvem o citado no artigo 61, e seus parágrafos, da Lei nº 8.981/95, estão sujeitos ao pagamento do imposto de renda, exclusivo na fonte, cuja apuração e recolhimento deve ser realizado na data do pagamento, razão pela qual têm característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no § 4º do artigo



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Desta forma, entendo que a situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, nasce na data do pagamento das importâncias em questão. Assim sendo, e levando em conta que a autuada tomou ciência do auto de infração em 06/11/00 (fls. 03), ter-se-ia dado a destempo o período anterior a 06/11/95.

Quanto as questões de mérito, não há muito que se discutir, entendimento este compartilhado pela suplicante, já que não discute o mérito propriamente dito.

Da análise dos autos, verifica-se que a suplicante não logrou comprovar por meio do necessário lastro contábil/documental que a saída recursos se destinaram a outros eventos a não ser aqueles constates da peça acusatória. Em suma, restou provado, pela fiscalização, que a conjugação dos pagamentos efetuados com o preceito legal contido no art. 61 e parágrafos, da Lei n.º 8.981/95, atributivo de efeito àquele acontecimento, compõe o fato jurídico gerador do imposto de renda na fonte ali vislumbrado. Nestes termos, e por ser da essência daquele dispositivo, torna-se necessário a discussão sobre a necessidade ou não da identificação do beneficiário e da origem da operação, bem como do nexa causal com o emitente (comprovação da operação ou a sua causa).

Diz o diploma legal - Lei nº 8.981, de 1995:

Art. 61 - Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74, da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.”

Todavia, em que pese tudo isso, data máxima vênia, entendo que ficou perfeitamente definido o fato gerador do IRF com base no artigo 61 da Lei n.º 8.981/95. Já que o seu aparente nó górdio situa-se na fronteira entre a ocorrência ou não da efetuação do pagamento dos valores lançados, pressupostos materiais para o necessário enquadramento naquele tipo legal. Como merecem fé a escrituração da contribuinte, restou devidamente comprovadas que os pagamentos existiram.

É fato que o direito processual consagrou o princípio de que a prova incumbe a quem afirma. Porém, é igualmente sabido que não se pode apresentar prova incontestada de fato negativo, como por exemplo, no caso da lide, que os pagamentos não existiram. Nesses casos admite-se que a prova se faça por meios dos lançamentos contábeis existentes, cabendo à parte demandada a contraprova de que os pagamentos efetuados se destinaram a beneficiário identificado, comprovando a respectiva operação. Aqui, neste processo, não há necessidade alguma, já que a própria suplicante é confessa que houve a efetiva realização dos pagamentos, para os sócios da empresa.

É remansoso nos autos que houve a realização dos pagamentos. Entretanto, se a suplicante não trouxe aos autos documentação comprobatória que os pagamentos se destinaram aos sócios, indicando a causa e comprovando a operação, está



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

evidente, que os recursos foram repassados para alguém não identificado ou quando identificado não ficou comprovada a operação ou a sua causa.

Ora, só no fato de não haver a identificação de quais são os beneficiários dos recursos providos pela suplicante, e se houve a identificação e não restando comprovada a operação ou a sua causa, já estariam caracterizadas com perfeição as hipóteses previstas no artigo 61, da Lei nº 8.981/95.

No presente caso, não existem comprovantes indicando como beneficiário os sócios da suplicante, quando existiam não ficou comprovada a operação ou causa dos pagamentos realizados, razão pela qual a fiscalização considerou ilícito os procedimentos, porque, entendia que estes revelavam a intenção clara da recorrente em omitir a verdadeira intenção do repasse dos recursos.

É de se esclarecer, que é cristalino que os pressupostos de incidência são diversos, ou seja, “quando não for indicada a operação”, “quando não for indicada a causa”, e “quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário”. Como também é evidente que os pressupostos de incidência previstas neste artigo não são cumulativos, ou seja, basta ocorrer um deles para que flore o fato gerador do imposto de renda na fonte.

Da mesma forma, não cabe razão a suplicante quanto aos gastos efetuados pelo seu gerente, pelas razões abaixo expostas.

**Diz a Lei nº 8.383/91:**

“Art. 74 – Integrarão a remuneração dos beneficiários:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

I – a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação, atualizados monetariamente até a data do balanço:

- a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica;
- b) de imóvel cedido para uso de qualquer pessoa dentre as referidas na alínea precedente;

II – as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:

- a) a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa;
- b) os pagamentos relativos a clubes e assemelhados;
- c) o salário e respectivos encargos sociais de empregados postos à disposição ou cedidos, pela empresa, a administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros;
- d) a conservação, o custeio e a manutenção dos bens no item I.

§ 1º - A empresa identificará os beneficiários das despesas e adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes."

Em razão das dúvidas suscitadas pelos contribuintes do imposto de renda acerca do tratamento tributário dos salários indiretos, também chamados "fringe benefits", concedidos pelas empresas a administradores, diretores, gerentes ou seus assessores, ou a terceiros que a Coordenação do Sistema de Tributação emitiu o Parecer Normativo nº 11, de 30 de setembro de 1992, que em suma diz sobre o assunto em questão:

"Os salários indiretos concedidos pelas empresas e pagos a administradores, diretores, gerentes e seus assessores como benefícios e vantagens adicionais, decorrentes de cargos, funções ou empregos, serão



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

considerados como custos ou despesas operacionais, dedutíveis para efeito de apuração do lucro real, se atenderem as condições e limites previstos na legislação do imposto de renda.

O valor do imposto pago nas condições previstas no § 2º do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991, poderá ser considerado custo ou despesa operacional caso os salários indiretos pagos também o sejam.

.....

7 – Preliminarmente, cumpre esclarecer que apenas são tributáveis, na forma do art. 74, da Lei nº 8.383, de 1991, os benefícios e vantagens concedidos a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, ou a terceiros em relação à pessoa jurídica, sendo excluídos deste regime de tributação os benefícios e vantagens quando concedidos a empregados não integrantes das categorias funcionais referidas expressamente no dispositivo legal citado.

8 – É no Parecer Normativo CST nº 48/72 e na Instrução Normativa SRF nº 2/69 que vamos encontrar o conceito de administradores, diretores e sócios, cuja remuneração sujeita-se aos limites e condições estabelecidos na legislação do imposto de renda para efeito de dedutibilidade de tais dispêndios como despesa operacional:

8.1 – Administradores – Pessoas que praticam, com habitualidade, atos privativos de gerência ou de administração de negócios da empresa, e o fazem por delegação ou designação de assembléia, de diretoria ou de diretor.

São excluídos desta conceituação, os empregados que trabalham com exclusividade, em caráter permanente, para uma empresa, subordinada hierárquica e juridicamente e, como meros prepostos ou procuradores, mediante outorga de instrumento de mandato, exercem essa função cumulativamente com as de seus cargos efetivos e percebem remuneração ou salário constante do respectivo contrato de trabalho, provado com carteira profissional.

8.2 – Diretores – Denominação dada a toda pessoa que dirige ou administra um negócio ou uma soma determinada de serviços. Exercem a direção mais elevada de um instituição ou associação civil, de uma companhia ou sociedade comercial, podendo ou não ser acionistas ou associados. Os



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

diretores são, em princípio, escolhidos por eleição de assembleia, aos períodos assinalados nos estatutos ou nos contratos sociais.

8.3 – Sócio, Diretor ou Administrador-Empregado.

Nos casos de sócio, diretor ou administrador que sejam, concomitantemente, empregados da empresa, os rendimentos auferidos, seja a título de remuneração como dirigente, seja como retribuição do trabalho assalariado, estão sujeitos, no seu total, aos limites e condições estabelecidos pela lei.

.....

12 – A despeito de os salários indiretos abrangerem as despesas particulares dos administradores, diretores, gerentes e seus assessores, nela incluídas despesas de supermercado e cartões de crédito, pagamento de anuidade de colégios, clubes, associações, etc., julgamos despiciendo tecer maiores considerações acerca da indedutibilidade de tais gastos para fins de apuração do lucro real, face à sua obviedade. Uma vez adicionados às remunerações dos beneficiários, os salários indiretos serão tratados como despesas operacionais dedutíveis, observadas as condições previstas na legislação tributária.”

Segundo se infere da legislação mencionada, é cristalino que procede o argumento da fiscalização que no caso em pauta, qual seja da autuada propiciar o pagamento das despesas com diárias do hotel, alimentação, combustível, etc. para o gerente do estabelecimento, caracteriza salários indiretos e se sujeitam as normas do art. 74, da Lei nº 8.383, de 1991, combinado com o art. 61, da Lei nº 8.981, de 1995.

Quanto à argumentação apresentada pela recorrente de que a aplicação da taxa SELIC é inadmissível, já que desobedece regra contida no art.161, § 1º do CTN e art. 192, § 3º da CF, não tem razão a interessada, pela razões abaixo elencadas.

Não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

presente processo com base na Lei n.º 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC).

É meu entendimento, acompanhado pelos pares desta Quarta Câmara, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através dos chamados controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

A ser verdadeiro que o Poder Executivo deva inaplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer a suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior, consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Desta forma, entendo que o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, a partir de abril de 1995, deverá ser acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente, tal qual consta do lançamento do crédito tributário.

Para ampliar e melhorar as argumentações do presente voto, não posso deixar de citar o brilhante entendimento, na matéria, do Conselheiro Roberto William



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

Gonçalves, nobre colega desta Quarta Câmara, exposto no acórdão nº 104-18.222 de sua lavra, donde destaco alguns fundamentos:

“Quanto à SELIC, quer por sua origem, quer por sua natureza, quer por suas componentes, quer por suas finalidades específicas, todos não a coadunam com o conceito de juros moratórios a que se reporta o artigo 161 do CTN. Este Relator, em outras oportunidades, igualmente já se manifestou acerca de tais impropriedades, na mesma linha do STJ.

No caso, entretanto, há duas questões fundamentais: a primeira, trata-se de decisório sobre incidente de inconstitucionalidade em torno da aplicação da taxa SELIC para fins tributários. Matéria, portanto, ainda objeto de apreciação pelo STF, na forma do artigo 102, I, a e III, b, da Carta Constitucional de 1988.

A segunda é que, se a taxa SELIC não pode ser integrada no conceito de juros moratórios, exceto “fortiori legis”, impõe-se solucionar os dois lados da equação: se ao Estado for vedado utilizar-se da SELIC para cobrança de exações em mora, igualmente não lhe poderá ser legalmente imposta a restituição de indébitos tributários adicionados da mesma taxa SELIC, como mora. Assim, não se pode excluir a SELIC no âmbito tributário apenas na ótica do Estado credor. Sob pena de inequívoco desequilíbrio financeiro nas relações fisco/contribuinte.

Do exposto impõe-se concluir que, até que disposição legal, ou decisão judicial definitiva, reconheça das impropriedades da SELIC no contexto do artigo 161 do CTN, e deste a retire, sua permanência se torna objetiva não só para preservação do equilíbrio financeiro de créditos/débitos tributários, como em respeito à constitucional isonomia tributária, prescrita no artigo 150, II, da Carta de 1988, sejam os contribuintes credores, sejam devedores da União.”

Enfim, a matéria se encontra longamente debatida no processo, sendo despidendo maiores considerações, razão pela qual, estou convicto que a farta documentação carreada aos autos não só evidencia como comprova de forma inequívoca o desembolso indevido de recursos da empresa para outros fins que não o pagamento de despesas ou custos operacionais. Resta evidenciado nos autos que a exação não resulta de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000488/00-05  
Acórdão nº. : 104-18.538

mera presunção ou suspeita, tendo, ao contrário, respaldo em fatos fartamente documentados.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de, acolher parcialmente a preliminar de decadência suscitada pelo sujeito passivo, para declarar extinto o direito de a Fazenda Nacional lançar o crédito tributário constituído a período anterior a 06 de novembro de 1995, e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 22 de janeiro de 2002

  
NELSON MALLMANN