



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11070.002621/2001-18
Recurso n° 161313 Voluntário
Acórdão n° 3301-00.129 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de junho de 2009
Matéria IRPF
Recorrente LOURIVAL PEDRO THOMAS
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1997

Ementa:

PRAZO DE DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. AJUSTE ANUAL.

Em se tratando de pessoas físicas, a tributação será feita, em regra, de acordo com o regime de caixa, incidindo o imposto quando da efetiva percepção do rendimento. Ocorrendo o fato gerador com a adjudicação do imóvel, e sendo o regime de recolhimento mensal do imposto de renda de pessoa física sujeito ao ajuste anual, o prazo decadencial decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano, a teor do que dispõe o art. 109 do RIR, combinado com o art. 150, §4º, do CTN.

NULIDADE DO ACÓRDÃO. AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO DE FUNDAMENTO. INOCORRÊNCIA.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento apreciou todos os argumentos suscitados pelo contribuinte. Ademais, a discussão acerca da aplicabilidade do art. 150, §4º, do CTN ou do art. 173, inc. I, do mesmo diploma legal não interfere na conclusão acerca da inexistência da decadência no caso concreto, pois em ambas as hipóteses não teria ocorrido o decurso do prazo quinquenal.

NULIDADE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUSÊNCIA.

Foram observados os requisitos legais no curso do processo administrativo fiscal, inclusive em relação à descrição do débito e fundamentação legal do tributo e dos consectários legais. Não há que se falar em fato gerador fictício, uma vez que a aquisição da disponibilidade jurídica do bem ocorreu com a adjudicação do imóvel. Também não ocorreu o encerramento prematuro da ação fiscal, tendo sido o contribuinte regularmente intimado, inclusive com a prorrogação de prazo para apresentação dos documentos solicitados. De igual modo, os documentos e informações coletados pelo Fisco foram

regularmente disponibilizados ao contribuinte nos autos do processo administrativo fiscal.

QUEBRA DO SIGILO PROFISSIONAL DO ADVOGADO. INOCORRÊNCIA.

Os advogados estão obrigados ao sigilo profissional, nos exatos termos dos arts. 25 e 26 do Código de Ética e Disciplina da Ordem dos Advogados. Referido dever de sigilo, no entanto, não tem o condão de afastar a obrigação do contribuinte de demonstrar os fatos relativos à formação da relação jurídico-tributária da qual faz parte. Inteligência do *caput* do art. 197 do CTN. Pensar-se de outro modo implicaria o estabelecimento de um benefício em relação a apenas uma categoria de profissionais, tratando-se contribuintes de forma desigual, o que representaria clara ofensa ao princípio da isonomia.

APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÕES RETIFICADORAS APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE.

As declarações retificadoras apresentadas não merecem ser acolhidas, seja porque desacompanhadas de qualquer outro documento idôneo a comprovar os fatos nela declarados, seja, ainda, porque apresentadas posteriormente ao início da fiscalização, em manifesto desrespeito ao quanto determinado pelo art. 832 do RIR.

HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. AQUISIÇÃO DA DISPONIBILIDADE DE BENS OU DIREITOS. ADJUDICAÇÃO DE IMÓVEL.

O legislador pátrio adotou a teoria do acréscimo patrimonial para tributar a renda. De acordo com o art. 55, inc. IV, do RIR, são tributáveis os rendimentos recebidos na forma de bens ou direitos, pelo valor que tiverem na data da percepção. A adjudicação do imóvel tem o condão de deflagrar o nascimento da relação jurídico-tributária.

DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS. REQUISITOS.

A dedutibilidade de despesas está condicionada à efetiva apresentação dos comprovantes, bem como à correspondente escrituração em livro-caixa, a teor do que determinam os arts. 75 e 76 do RIR.

HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. RECEBIMENTO ACUMULADO. DISTRIBUIÇÃO EM PARTES IGUAIS NOS EXERCÍCIOS FINANCEIROS CORRESPONDENTES. AUSÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS.

Ainda que se cogitasse da aplicabilidade, à luz do Parecer Normativo CST n.º 37, de 31 de maio de 1976, da norma prevista no art. 88 do RIR/75, segundo a qual os honorários advocatícios devem ser tributados em proporções diluídas, não se configuram no caso concreto os pressupostos para sua aplicação (alínea "a", inc. III, do art. 88 do RIR/75).

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. AUSÊNCIA.

A alegada denúncia espontânea sem o devido pagamento do tributo não tem o condão de afastar a multa exigida, nos exatos termos do art. 138 do CTN.

MULTA CONFISCATÓRIA. INEXISTÊNCIA.

O princípio do não-confisco, a teor do que dispõe o art. 150, IV, da Constituição da República, aplica-se aos tributos e não às penalidades. Ademais, a aferição do argumento do contribuinte, por implicar a análise da constitucionalidade dos dispositivos infraconstitucionais utilizados, não pode ser acatada, em razão da vedação expressa prevista no art. 26-A do Decreto 70.235/72.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.” (Súmula n.º 4 do Primeiro Conselho de Contribuintes).

JUROS DE MORA. TERMO *A QUO*.

Sendo a adjudicação do imóvel o fato apto à incidência do tributo, é a data da sua ocorrência o termo inicial para aplicação dos juros.

Recuso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA

Presidente


ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

05 FEV 2010

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros Silvana Mancini Karam, Núbia Matos Moura, Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Eduardo Tadeu Farah, José Raimundo Tosta Santos e Rubens Maurício Carvalho (Suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 430/495) interposto, em 20 de maio de 2002, contra o acórdão de fls. 390/428, do qual o Recorrente teve ciência em 19 de abril de 2002 (fl. 429), proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em

Santa Maria (RS), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o auto de infração de fls. 103/106, lavrado em 11 de dezembro de 2001 (ciência em 11 de dezembro, fl. 103), em decorrência de omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas físicas, verificada no ano-calendário de 1996.

O relatório contido no acórdão recorrido resume as infrações apontadas e as alegações do Recorrente da seguinte forma:

“Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte acima identificado, como determinado pelo Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 1010800 2001 00280 2, foi lavrado o Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF (fl. 103), por omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas e diferença de valores tributáveis entre a Declaração de Imposto de Renda – DIRPF relativa ao Exercício de 1997, entregue em 30/04/1997 (fl. 06) e a sua retificação, entregue em 03/10/2001 (fl. 31). Foi exigido o crédito tributário de R\$ 40.384,61 a título de IRPF e multa de ofício, de 150%, correspondente a R\$ 60.576,91, além dos juros de mora de R\$ 38.417,87.

Os documentos relativos aos trabalhos de verificação, as provas e os elementos de convicção relativos às infrações apontados formam os autos do presente conforme folhas 01 a 100.

O Auto de Infração de seus demonstrativos anexos estão às folhas 101 a 107. O contribuinte tomou ciência no próprio auto de infração, em 11 de dezembro de 2001 (fl. 103). A impugnação foi apresentada, por seu representante legal, em 28 de dezembro de 2001 (folhas 112 a 165), instruída com cópias de documentos de folhas 166 a 257 (término do Volume I) e folhas 260 a 386 (Volume II).

Os argumentos do impugnante são, em síntese, os seguintes:

1. faz uma análise preliminar dos fatos sustentando que a exigência fiscal não deve prosperar por nulidade do processo administrativo, ilicitude e nulidade da prova documental, inexistência de rendimentos do trabalho não oferecidos à tributação e base de cálculo inadequadas e ilegais;

2. preliminar - nulidade do processo por falta de ocorrência do fato gerador:

2.1. o processo é nulo pois a exigência fiscal só poderia ser efetuada após ocorrido o fato gerador (cita a doutrina de Jorge Franklin Alves Felipe);

2.2. o lançamento teria sido efetuado em fato gerador fictício jamais ocorrido fática ou juridicamente (pretensa disponibilidade em um imóvel adquirido e até hoje em litígio);

3. preliminar - cerceamento do direito de defesa:

3.1. teria havido cerceamento de direito de defesa pois teve indeferido pedido de cópias do processo “para poder atender as intimações que lhe eram endereçadas” (cita a doutrina do autor já referido);

3.2. a fiscalização teria encerrada a ação fiscal prematuramente, após haver negado dilação de prazo ao Impugnante, para que esse comprovasse os abusos de vinha sendo vítima;

3.3. a precária e inconsistente descrição/motivação do lançamento, especialmente em relação à multa e sua gradação, são motivos apontados que levariam a nulidade do processo.

4. preliminar – inobservância do princípio da legalidade:

4.1. não teria tido conhecimento prévio de diversos documentos colhidos em diferentes fontes, nem as informações coletadas nos autos do procedimentos administrativo;

4.2. a fiscalização estava obrigada a apresentar todas as provas, se não o fez é nulo o auto de infração (cita o autor já referido);

5. preliminar – ilegal quebra do sigilo profissional do impugnante

5.1. foi obrigado a violar a lei e quando não atendeu as exigências ilegais do Fisco, este colheu documentos e dados, de forma ilícita, ferindo seu sigilo profissional;

5.2. cita os artigos 25 e 26 do Código de Ética e Disciplina da OAB;

5.3. lembra que a violação do sigilo profissional é crime (art. 154 do Código Penal), lembra que o Código de Processo Penal proíbe o depoimento de pessoas que devam guardar segredo (art. 207), a sanção a que está sujeito o advogado que violar o sigilo profissional (art. 34 do Estatuto da OAB) e a obrigação do advogado de cumprir os deveres consignados no Código de Ética e Disciplina (art. 33);

5.4. o advogado está obrigado a não revelar a terceiro fatos, atos, valores e quaisquer outras informações de que tenham conhecimento em função da relação profissional;

5.5. eventuais informações somente poderiam ser concedidas com a competente medida judicial e participação dos envolvidos, o que não ocorreu;

5.6. a incursão da autoridade fiscal nesses dados e sua utilização no lançamento é ilegal (lembra o parágrafo único do artigo 197 do Código Tributário Nacional – CTN);



5.7. não está obrigado a prestar informações relativas aos negócios de seus clientes e autoridade fiscal não pode exigir essas informações sem a devida autorização judicial;

5.8. cita jurisprudência no sentido de que é vedado à autoridade fiscal exigir informações de quem esteja obrigado por lei a não prestá-las;

5.9. cumpriu o dever legal estabelecido mantendo segredo e não é cabível a imposição de qualquer penalidade (cita a doutrina de Wagner Balera e José Eduardo Soares de Melo);

5.10. conclui sustentando que está obrigado ao sigilo relativamente aos negócios de seus clientes, o que não foi observado pela autoridade fiscal, sendo por isso, latente a nulidade do processo (nesse sentido cita o Parecer PGFN/CRJN nº 1.380, de 07 de dezembro de 1994);

6. preliminar – decadência:

6.1. a diferença a tributar de R\$ 950,00 já foi quitada pelo impugnante;

6.2. a outra infração, descrita pela autoridade fiscal como segue: “*constatamos que o contribuinte recebeu em 07/03/1996 uma área de 85,00 ha, proveniente de honorários advocatícios ...*” não ocorreu, muito menos na forma e condições descritas no lançamento;

6.3. levanta a preliminar de decadência que teria havido em relação aos decantados honorários advocatícios;

6.4. os honorários advocatícios ganhos pelo Impugnante é que traduzem e representam o efetivo e único fato gerador do IRPF, tal qual declarado ao fisco;

6.5. o fato gerador não ocorreu em ato jurídico posterior, realizado pelo Impugnante, usando para tanto o crédito derivado dos referidos honorários advocatícios, sobre o qual detinha titularidade e livre disposição, seja econômica, seja jurídica;

6.6. não se confunde a aquisição de bens com direitos de créditos sob o domínio e titularidade do Impugnante, com a prévia e comprovada disponibilidade desses direitos de créditos, ou créditos simplesmente;

6.7. o produto do trabalho do Impugnante foi o recebimento de um direito de crédito – ou de um crédito – como definido pelo Poder Judiciário e correspondeu a “20% sobre o valor corrigido da causa, na proporção estabelecida na sentença”, em Acórdão que transitou em julgado em 19/08/1993;

6.8. a disponibilidade de crédito dos honorários advocatícios (fato gerador) não deve ser confundida com a aquisição de uma fração de terras,

com o uso daqueles créditos. O uso daquela renda representada por crédito, é uma outra realidade jurídica;

6.9. o fato gerador ocorreu no dia 19/08/1993, quando transitou em julgado a Ação de Divisão que conferiu ao Impugnante o crédito advindo dos honorários advocatícios ganhos;

6.10. esse crédito materializou-se no título executivo judicial representado pelo Acórdão do Tribunal de Justiça e o Impugnante, com a titularidade desse crédito em suas mãos poderia, a hora e quando quisesse, dele dispor – jurídica e economicamente – como bem entendesse;

6.11. formulou denúncia espontânea, cientizando o Fisco sobre os honorários advocatícios em “decorrência da sucumbência, da ordem de R\$ 142.433,00” e em resposta o Delegado da DRF em Santo Ângelo teria afirmado que, na hipótese descrita pelo contribuinte, teria ocorrido o fato gerador;

6.12. a disponibilidade jurídica e econômica dessa renda passou a existir a partir da outorga judicial do referido crédito do Impugnante;

6.13. em 11/12/1995 chegou a utilizar o crédito que detinha, ao proceder a adjudicação judicial do bem objeto da execução judicial que havia deflagrado;

6.14. essa adjudicação só não foi mantida por livre decisão, desistência e iniciativa do Impugnante, no instante em que esse, percebendo o descumprimento de uma formalidade processual, daquela desistiu;

6.15. destaca que a adjudicação demonstra a existência de renda, consubstanciada no crédito cuja titularidade detinha e exercia e lhe permitiu a aquisição judicial de bem imóvel, quitando-o com citado crédito;

6.16. conclui que o fato gerador da renda representada pelos honorários advocatícios teria ocorrido em 1993 (cita jurisprudência judicial nesse sentido - TRF 1ª RF – AC 92.0101128/AM e essa seria, também, a orientação da SRF (Perguntas e Respostas – IRPF de 1996 – Questão 030);

6.17. um título judicial deve ter os requisitos de certeza, liquidez e exigibilidade. Com a decisão judicial homologatória da sentença de liquidação ocorreu em 05/06/1995 e seu trânsito em julgado em 23/06/1995;

6.18. o fato gerador do imposto de renda, tendo como hipótese de incidência os honorários advocatícios ganhos pelo Impugnante, ou seja, esse crédito líquido, certo e exigível, jamais será posterior a 23/06/1995;

6.19. assim, se não contemplada a hipótese de que o fato gerador tenha ocorrido em 19/08/1993, é a data de 23/06/1995 que deve ser entendida como critério temporal do fato gerador;

6.20. aludida renda se sujeitava, à época, ao recolhimento através do “Carnê-Leão” e o vencimento legal era “até o último dia útil do mês

subseqüente” ao do fato gerador, ou seja, até 31/07/1995, e desde então o Impugnante poderia ter sido autuado pelo Fisco;

6.21. o imposto de renda é um tributo sujeito ao lançamento por homologação. Transcorridos 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado “considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito. No caso dos autos, não há como deixar de constar que em 23/06/2000 operou-se a extinção do crédito tributário (cita jurisprudência administrativa);

6.22. lembra que a exigência do imposto de renda pela sistemática do “Carnê-Leão” é típica de lançamento por homologação (cita Hugo de Britto Machado e jurisprudência administrativa);

6.23. por cautela refere-se ao disposto no artigo 173, inc. I, do CTN, argumentando que mesmo nessa hipótese a decadência teria ocorrido em 01/01/2001;

7. preliminar – das declarações de renda e seus efeitos

7.1. apresentou as Declarações de Renda, de forma correta, inclusive seguindo orientação da Secretaria da Receita Federal (Ofício nº 199/98);

7.2. essas declarações, ilegalmente desconsideradas quando do lançamento realizado, mantêm seus efeitos incólumes, e estes se sobrepõem ao entendimento errôneo e ilegal do Fisco;

7.3. a prova documental carreada aos autos e não infirmada pelo Fiscal, quando alberga pleno valor provante, alija a pretensão arrecadatória;

7.4. inexistindo prova material conclusiva pela inveracidade das declarações apresentadas, nem questionadas essas, inviável a tributação à margem dessas realidade jurídica e seus efeitos;

8. preliminar – inexistência do fato gerador do IRPF

8.1. utilizando o crédito, ou o direito de crédito, adjudicou um bem imóvel em 1995, e depois, definitivamente, em 03/1996;

8.2. nessa oportunidade quitou o preço da adjudicação;

8.3. a aquisição judicial do imóvel foi sufragada e concretizada com o crédito, ou direito de crédito, que detinha, há muito tempo;

8.4. a aquisição judicial de bem imóvel com crédito, ou direito de crédito, preexistente não é fato gerador do IRPF;

8.5. a disponibilidade jurídica e econômica da renda preexistia, muito antes, da citada adjudicação;

8.6. a disponibilidade econômica ou jurídica da renda ocorreu com o trânsito em julgado da sentença que conferiu ao Impugnante o crédito de honorários advocatícios arbitrados, em título executivo judicial, ou se assim não for entendido, quando homologada por sentença judicial sua liquidação;

8.7. argumenta que o Fisco, diante da impossibilidade de tributar o efetivo e correto fato gerador, optou por apoiar-se em um fato jurídico posterior àquele, porque o primeiro já se encontrava fulminado pela decadência, e assim agindo negou vigência ao princípio da legalidade;

9. quanto ao mérito

9.1. a adjudicação judicial, realizada no ano de 1995, e não em 07/03/1996, como consta no auto de infração, não constitui fato gerador do imposto de renda e os “fundamentos” que alicerçam o lançamento não têm sustentação;

9.1.1. a matrícula nº 11.669 do Registro de Imóveis de Giruá-RS não provam que o “contribuinte recebeu em 07/03/96 uma área de 85,00 há, proveniente de honorários advocatícios”;

9.1.2. o que efetivamente ocorreu foi a adjudicação da referida área pelo Impugnante, com o pagamento dessa judicialmente, com o uso do crédito que detinha já há alguns anos;

9.2. o Impugnante até hoje sequer “recebeu” o imóvel, cujo ficto “recebimento foi tido pela fiscalização como fato gerador do IRPF;

9.2.1. a adjudicação nem chegou a confirmar-se de vez que frustrada até hoje a entrega do bem adquirido, como prova a ação judicial (processo nº 5442);

9.2.2. os proprietários do imóvel até hoje não o entregaram e a questão está entregue ao judiciário;

9.3. nem a propriedade plena do imóvel se configurou;

9.3.1. lembra os elementos constitutivos da propriedade: usar, gozar e dispor dos bens (cita a doutrina de Washington de Barros Monteiro);

9.3.2. sustenta estarem ausentes os elementos constitutivos da propriedade, logo não ostenta disponibilidade, e sem disponibilidade não há renda e não existe fato gerador do IRPF, de vez que o pressuposto da disponibilidade lhe é exigido, como condição para existência (art. 43 do CTN);

9.3.3. não se admite a tributação de algo que na verdade em momento algum ingressou no patrimônio (cita Hugo de Britto Machado);

9.3.4. lembra que entrou com ação judicial, motivada pela ausência de recebimento e disponibilidade desse imóvel, uma vez que os

“requeridos” continuam ocupando o imóvel na sua integralidade e nunca permitiram que os autores tomassem posse;

9.3.5. a ausência dos atributos da propriedade, e sem que tenha existido propriedade plena, não permitem falar em fato gerador do IRPF;

10. o que o impugnante verdadeiramente recebeu foi o direito, ou simplesmente, o crédito dos honorários advocatícios (rendimentos recebidos na forma de direitos – art. 58, inc. IV, do RIR/94);

10.1. essa era a renda a ser tributada, no entanto, no prazo legal para tanto, isso não foi feito;

11. a adjudicação (aquisição judicial de um bem) exige três elementos: a) forma e procedimentos legais; b) pagamento do preço; c) recebimento do bem;

11.1. o último dos requisitos essenciais da adjudicação até hoje não ocorreu. Trata-se de situação jurídica que até o momento não se encontra “definitivamente constituída” (art. 116, inc. II do CTN);

11.2. apenas após essa definitividade considera-se ocorrido o fato gerador e existentes seus efeitos;

12. da condição suspensiva:

12.1. informa que vendeu o imóvel em litígio, em 11/10/2000, para Luiz Antonio Giovelli e Outros, com cláusula de condição suspensiva;

12.2. a venda do imóvel em litígio somente ocorrerá se e quando resolvida a pendência judicial (Ação de Demarcação e Divisão de Terras, c/c Lucros Cessantes – processo nº 5442);

12.3. são fatos que subordinam a situação jurídica, para efeitos de incidência tributária, ao implemento das condições suspensivas, o que ainda não ocorreu;

13. quanto a base de cálculo:

13.1. argumenta que o valor a ser tributado seriam aqueles recebidos na venda do imóvel (para Luiz Antonio Giovelli e Outros);

13.1.1. essas parcelas foram, efetivamente, os primeiros valores recebidos decorrentes dos honorários advocatícios tantas vezes referidos nos autos do presente processo;

13.2. a base de cálculo utilizada no lançamento, em desprezo ao conceito de renda, foi considerada em montante aleatório e excessivo;

13.2.1. trata-se de valor que nunca existiu, além disso foi atualizado, e nada foi deduzido a título de despesas;

13.2.2. mesmo que se adote o valor da adjudicação, como fez o Fisco, devem ser excluídas as parcelas de custos e/ou despesas necessárias à percepção dessa renda;

13.2.3. relacionada despesas e/ou custos que devem ser excluídos para apuração da base de cálculo (fls. 144/145);

14. do fracionamento da renda de acordo com os anos de atuação profissional:

14.1. a prestação do serviços teve início em 20/05/1991 e se estendeu durante anos;

14.2. os honorários advocatícios devem ser tributados em proporções diluídas, em partes iguais, por tantos quantos forem os anos de labor que os originaram (cita o PN nº 37, de 1976);

15. da multa de ofício:

15.1. não houve a devida, correta e suficiente motivação, com os fundamentos respectivos, na aplicação da multa, nem a indicação dos elementos relativos a sua gradação (cita a doutrina de José Artur Lima Gonçalves);

15.2. tem o direito de saber sobre quais atos ou fatos jurídicos se inclinou a autoridade fiscal, quando da exigência da multa;

15.3. nada disso existiu, o que torna ilegal a imposição e exigência da multa;

15.4. o motivo utilizado para a imposição da multa sequer existe;

16. deslealdade – omissão da denúncia espontânea:

16.1. em 29/04/1998 o Impugnante endereçou correspondência à Delegacia da Receita Federal – DRF, fazendo a denúncia espontânea da incidência do IRPF sobre os honorários advocatícios de R\$ 142.433,00, solicitando orientações;

16.2. a resposta do Delegado da DRF (Ofício nº 199/98, de 30/04/1998), de forma desleal, é omitida no presente processo;

16.2.1. e nesse Ofício consta que *“ocorreu o fato gerador do imposto de renda, uma vez que houve a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica”* e, portanto, *“aquele rendimento (R\$ 142.433,00) é tributável”*;

16.2.2. o que foi e é tributável, justamente como defendido na presente defesa, é o bem/crédito “honorários advocatícios” conferidos ao Impugnante, no valor informado e ratificado pela douda autoridade fiscal;

16.2.3. argumenta mais uma vez que, de forma ilegal, o Fisco ao tributar a aquisição da área de terras, que é um segundo negócio jurídico, visa afastar a decadência já ocorrida sobre o aludido crédito de honorários advocatícios (primeiro fato gerador);

16.2.4. houve a denúncia espontânea com a indicação do valor tributável e da impossibilidade de pagamento do tributo devido por ausência de capacidade contributiva, assim, juridicamente passou à condição de inadimplente;

16.2.5. nas suas Declarações de Rendimentos consta e foi declarado corretamente o valor originário dos referidos honorários advocatícios, já incorporados ao patrimônio do autor antes de 1996;

16.2.6. nesse ano-calendário, o que passou a existir e igualmente encontra-se declarado é o “direito indisponível sobre o imóvel matrícula 11.669, oriundo de honorários advocatícios havidos em sentença de 06/11/1992 e Acórdão do Tribunal de Justiça de 1993, quando transitou em julgado;

16.2.7. não há qualquer fundamento ou base legal para aplicação da multa de ofício no percentual de 150%, no que é decisivo:

16.2.7.1. a omissão deliberada da autoridade fiscal sobre a prévia existência de denúncia espontânea;

16.2.7.2. resposta oficial fazendária havida naquela oportunidade;

16.2.7.3. situação do Impugnante ser apenas a de inadimplência;

16.2.7.4. imposição, mediante esse ardid, de multa onzenária em detrimento aos princípios da eficácia e força normativa (art. 37, caput, da CF), principalmente os da legalidade e da moralidade;

17. da multa punitiva qualificada:

17.1. carece de suporte fático autorizativo e é ilegal;

17.2. à multa agravada só seria aplicável em casos da utilização de documentos ideologicamente falsos, para comprovar a realização de custo ou despesas, com evidente intuito de fraude ou outros expedientes de suma gravidade e fraudulentos;

17.3. para que subsista, o “evidente intuito de fraude” que lhe é pressuposto, deve ser minuciosamente justificado, caracterizado e comprovado, o que não aconteceu e nem teria como;

17.4. readquiriu a espontaneidade e ao proceder a entrega das Declarações de Rendimentos confessou os valores ali recebidos e o IR a pagar, sujeitando-se e procedendo desde logo seu recolhimento;

17.5. houve confissão espontânea, o que alija e torna inexigível, no caso, a aplicação da multa de ofício de 150%;

17.6. o fato do Impugnante não juntar aos autos os documentos envolvendo relações contratuais entre seus clientes, também não autoriza a aplicação de multa (cita o art. 5º, inciso II, da CF);

17.7. se permanecer a exigência de qualquer valor a título de IRPF requer que a multa seja reduzida para o máximo de 20% (art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96);

18. argumenta que o princípio constitucional que veda a tributação com efeitos de confisco não se direciona exclusivamente à gradação da exigência tributária, se aplica também às penalidades (cita a doutrina de Sacha Calmon Navarro Coêlho);

18.1. ao aplicar penalidades que importem em iguais efeitos e resultados que aqueles vedados pela tributação com efeito de confisco o Fisco está incidindo, por via indireta, nessa proibição constitucional;

18.2. lembra o princípio da legalidade tributária e que a aplicação de multas escorchantes fere os princípios da moralidade, da razoabilidade e da proporcionalidade representa abuso e desvio de poder, que levam a ilegalidade (cita jurisprudência do STF);

18.3. sustenta ainda que a aplicação da multa de 150% não só confisca todo o patrimônio do impugnante, como também maltrata o princípio constitucional da capacidade contributiva (art. 145, § 1º da CF);

18.4. a única multa exigível do impugnante é a multa de mora;

18.5. se mantida a exigência da multa de ofício, deve aquela ser reduzida para 20%, ou então, no máximo de 75%, pela aplicação da retroatividade benigna (art. 44, II, da Lei nº 9.430/96);

19. quanto aos juros:

19.1. os juros sobre o crédito tributário não podem ser superiores a 1% (cita a doutrina de Bernardo Ribeiro de Moraes);

19.2. faz uma análise das normas que tratam do acréscimo de juros (MP 294/1991, MP nº 298/1991, Lei nº 8.218/1991, - TR, TRD e UFIR, a partir de janeiro de 1992) e conclui que houve violação ao princípio da irretroatividade;

19.3. com a publicação da MP nº 947/1995 e suas reedição (convertida na Lei nº 9.065/1995) os juros passaram a ser calculados pela Taxa SELIC, cuja aplicação é ilegal, pois é invariavelmente superior a 1% ao mês;

19.4. o limite máximo é 1% ao mês (§ 1º do art. 161 do CTN);

19.5. é inconstitucional porque superior ao estabelecido na CF e ilegal por a Lei ordinária contrariar o CTN;

19.6. cita jurisprudência do STJ (Acum da 2ª T do STJ – Resp. 215.881 – PR);

19.7. termo inicial da incidência dos juros:

19.7.1. argumenta que antes de 30/11/2000, quando recebeu a primeira parcela/adiantamento de valor pela “promissão de compra e venda” do imóvel litigioso adjudicado com o crédito de seus honorários advocatícios não há mora;

Na exposição dos argumentos impugnatórios requer:

a) a decretação da nulidade do processos administrativo tributário (fl. 117);

b) acolhimento das nulidades levantas e tornado insubsistentes os lançamentos nessas condições realizados (fl. 123);

c) o acolhimento da decadência argüida, com a extinção do crédito tributário (fl. 133);

d) que seja fulminada a exigência fiscal (fl. 134);

e) a improcedência do lançamento realizado, com o acolhimento da impugnação (fl. 137);

f) a desconstituição do lançamento impugnado (fl. 141);

g) o lançamento seja considerado insubsistente (fl. 142);

h) a desconstituição do lançamento (fl. 143);

i) o respeito aos corretos critérios materiais e temporais e, principalmente, à base de cálculo indicada (fl. 144);

j) redução e ajuste da base de cálculo (145);

k) a distribuição do honorários advocatícios, consoantes anos/exercícios financeiros de atuação profissional (fl. 147);

l) a decretação da decantada nulidade, com afastamento da penalidade (fl. 149);

m) a declaração da nulidade do lançamento em tela, referente à multa imposta (fl. 152);

n) a exclusão da multa (fl. 152);

o) a exclusão da multa ou sua redução para o percentual de 20% (fl. 154);

Concluso veio a julgamento” (fls. 393/404).

A Recorrida julgou procedente em parte o lançamento, através de acórdão que teve a seguinte ementa:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 1997

Ementa: NULIDADE - Somente a incompetência do agente do ato e a preterição do direito de defesa são vícios insanáveis que conduzem a nulidade.

NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – Comprovado o correto procedimento da autoridade fiscal na ação fiscal e no auto de infração lavrado contra o contribuinte não há o que falar em cerceamento do direito de defesa, especialmente, no caso em que o impugnante, com a sua defesa, demonstra perfeito conhecimento das imputações que lhe foram feitas.

NULIDADE. QUEBRA DO SIGILO PROFISSIONAL. ADVOGADO. O fato de ter sido intimado, como contribuinte, a prestar informações sobre os seus rendimentos e a origem dos mesmos não constitui quebra do sigilo profissional a que está obrigado o advogado.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 1997

Ementa: Inconstitucionalidade dos Atos Legais

Compete privativamente ao Poder Judiciário apreciar e decidir questões que versem sobre a inconstitucionalidade das leis.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1997

Ementa: FATO GERADOR. A aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, constitui fato gerador do imposto de renda e proventos de qualquer natureza da pessoa física.

DISTRIBUIÇÃO DOS RENDIMENTOS POR EXERCÍCIOS FINANCEIROS ANTERIORES. IMPOSSIBILIDADE. NOVAS NORMAS. As normas que permitiam a distribuição dos rendimentos por exercícios financeiros anteriores encontram-se revogadas. Os rendimentos e ganhos de capital são tributados à medida em que foram percebidos.

MULTA DE OFÍCIO. PERDA DA ESPONTANEIDADE. O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. Improcede o agravamento da multa de ofício quando não comprovado minuciosamente nos autos o “evidente intuito de fraude”, hipótese que justificaria a aplicação da penalidade agravada de 150%.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. A exigência da taxa SELIC como juros moratórios encontra respaldo na legislação regente, não podendo a autoridade administrativa afastar a sua pretensão.

Lançamento Procedente em Parte” (fls. 390/391).

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 430/495, no qual reiterou os argumentos apresentados na impugnação, bem como requereu que o recurso seja processado e julgado independentemente da realização do depósito recursal ou outra garantia de instância.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche seus requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Conforme se extrai do relatório, trata-se de auto de infração no qual se discute a incidência do IRPF em razão da omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício (fato gerador de 31/03/1996) e da falta de recolhimento do carnê-leão no ano-calendário de 1996 (fato gerador de 31/12/1996), este último no valor de R\$ 950,00.

A insurgência do Recorrente, consoante expressamente consignado em seu recurso, é apenas em relação ao lançamento decorrente da omissão de rendimentos de pessoa física relativa ao período de 31/03/1996, no valor apurado pelo acórdão recorrido, e não em relação ao fato gerador de 31/12/1996, no valor da diferença a tributar de R\$ 950,00, de modo que *“a discussão repousa exclusivamente – nas palavras do Recorrente – sobre a inusitada conclusão fiscal de maior envergadura”* (fl. 449).

Fixada esta premissa, cumpre, de plano, partir para a análise da eventual extinção do crédito tributário objeto do presente recurso em virtude da decadência.

O fato que ensejou a autuação, na parte do lançamento atinente ao recebimento de rendimentos do trabalho não oferecidos à tributação, corresponde a *“honorários advocatícios recebidos em forma de bens”*. Como se extrai do auto de infração respectivo:

“Em finalização a análise fiscal, referente apenas ao ano-calendário de 1996, procedemos a inclusão de ofício à base de cálculo da declaração de rendimentos do exercício de 1997 (ano-calendário 1996), o valor de R\$ 164.630,71 **correspondente a honorários advocatícios recebidos em forma de bens** (área de 85,00 ha de terras), agravando o imposto com multa de 150% e mais os juros de mora” (fls. 105/106 dos autos).

Alega o Recorrente que, ao contrário do quanto consignado na decisão recorrida, o fato apto a ensejar a incidência da regra-matriz tributária não seria a adjudicação do bem imóvel pelo contribuinte, ocorrida em 18/03/1996, tratando-se, em verdade, da aquisição de um direito de crédito a título de honorários advocatícios, aquisição esta ocorrida

quando do trânsito em julgado do acórdão que determinou o pagamento, em seu favor, da verba sucumbencial, ou seja, em 19/08/1993.

E ainda que assim não fosse, sustenta o Recorrente que a decisão homologatória da sentença de liquidação transitou em julgado em 23/06/1995 e, também sob essa ótica, já teria ocorrido a decadência do direito do Fisco de efetuar o lançamento.

O ponto crucial do presente caso é definir qual o *dies a quo* do prazo decadencial. Para tanto, faz-se mister apurar qual o critério material do antecedente da regramatriz de incidência, ou, por outro giro, qual a hipótese de incidência do imposto de renda.

A teor do que dispõe o art. 43 do Código Tributário Nacional, para a incidência do tributo, necessário que haja a aquisição da disponibilidade da renda:

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

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

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

Em se tratando de pessoas físicas, o art. 1º da Lei n.º 8.981/95 fixa como fato apto à incidência do tributo a percepção de rendimentos e ganhos de capital:

“Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.”

Vê-se, com base nos citados dispositivos legais, que o legislador pátrio adotou a teoria do acréscimo patrimonial para tributar a renda. No caso concreto, o título judicial que fixou honorários em favor do Recorrente, consubstanciado no acórdão proferido em sede da Apelação Cível n.º 593045099, do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, já transitou em julgado. Também se verificou o trânsito em julgado do acórdão que homologou os cálculos da liquidação, este em 23/06/1995. Por outro lado, a adjudicação do imóvel, efetivada no bojo da Execução de Sentença promovida pelo ora Recorrente, ocorreu em data de 18/03/1996.

O art. 2º da Lei n.º 7.713/88 define o regime de recolhimento do imposto de renda das pessoas físicas do seguinte modo:

“Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.”

Analisando a norma inscrita no artigo supra transcrito, percebe-se que o legislador estabeleceu como característica essencial ao nascimento da relação jurídico-tributária a percepção dos rendimentos. Está-se a tratar, portanto, da regra geral de aplicação do regime de caixa.

Assim é que a tributação das pessoas físicas, muito embora comporte exceções, será feita, no caso em tela, de acordo com o regime de caixa, incidindo o imposto quando da efetiva percepção do rendimento, ou seja, quando da adjudicação do imóvel.

E, para fins de contagem do prazo decadencial, há que se ressaltar que o regime de recolhimento mensal (carnê-leão) a que alude o supracitado artigo está sujeito ao ajuste anual, a teor do que dispõe o art. 109 do Regulamento do Imposto de Renda:

“Art. 109. Os rendimentos sujeitos a incidência mensal devem integrar a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o imposto pago será compensado com o apurado nessa declaração (Lei nº 9.250, de 1995, arts. 8º, inciso I, e 12, inciso V).”

A análise da legislação federal a respeito do tema leva à conclusão inevitável de que o momento da ocorrência do fato gerador é o do efetivo recebimento, em pecúnia ou por meio da aquisição de direitos, da quantia a título de honorários advocatícios, cujo recolhimento deverá ocorrer de acordo com o regime mensal, sujeito ao ajuste anual.

Considerando-se, deste modo, que o recolhimento do imposto de renda pessoa física é sujeito ao ajuste anual, dá-se a contagem do prazo decadencial a partir do dia 31 de dezembro de 1996.

A propósito, assim vem decidindo o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Exercício: 1997*

DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO - O direito de a Fazenda Nacional lançar o imposto de renda pessoa física, devido no ajuste anual, decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado, sendo irrelevante o fato de o contribuinte não haver apresentado a respectiva declaração.

Recurso provido.”

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 4ª. Câmara, Recurso 155474, Relatora Conselheira Heloísa Guarita Souza, j. em 23/04/2008).

Em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, como já tive a oportunidade de analisar em outros precedentes da 2ª Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, entendo aplicável, independentemente de haver ou não a antecipação do pagamento, a disciplina do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

“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 referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

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

§4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

De qualquer modo, ocorrendo o fato gerador com a adjudicação do imóvel, e sendo o regime de recolhimento mensal do imposto de renda pessoa física sujeito ao ajuste anual, não pode ser outro o *dies a quo* do prazo decadencial que não o dia 31/12/1996 e, assim, seja à luz do art. 150, §4º, seja à luz do art. 173, inc. I, ambos do Código Tributário Nacional, considerando o recebimento da notificação pelo contribuinte em 11/12/2001, não se verificou a decadência do direito de constituir o crédito tributário.

Eis os motivos pelos quais rejeito essa preliminar, passando ao exame dos demais elementos apontados no recurso interposto.

Alegou o Recorrente em sede preliminar, ainda, que a decisão recorrida seria nula ao restringir o exame da decadência apenas em relação à data da ocorrência do fato gerador, deixando de apreciar o fato de se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação, com a aplicabilidade da sistemática prevista no art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional. Ainda que assim não fosse, verificar-se-ia a nulidade da decisão por não terem enfrentado os julgadores o argumento segundo o qual, também à luz do art. 173, I, do Código Tributário Nacional, o direito do Fisco de efetuar o lançamento também já teria ocorrido, em 01/01/2001.

Não é essa, contudo, a conclusão a que se chega da análise da decisão recorrida. É que ficou expressamente consignada no bojo de referido acórdão a aplicabilidade ao caso concreto do art. 1º do RIR/94 (correlato ao art. 2º do RIR/99, atualmente em vigor), segundo o qual o imposto será devido na medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, *sem prejuízo do ajuste anual*.

Diante do entendimento adotado pelo acórdão recorrido e ora mantido, segundo o qual o fato apto a desencadear a incidência da norma é a adjudicação do imóvel, ocorrida em 18/03/1996, e considerando-se que o ajuste anual ocorre ao final do ano-calendário, ou seja, em 31 de dezembro de cada ano, o fato gerador, no caso em tela, ocorreu em 31/12/1996.

Partindo-se desta leitura, a aplicabilidade seja da disciplina prevista no art. 150, §4º, do CTN, seja daquela disposta no art. 173, inc. I, do CTN, não teria o condão de apontar para a ocorrência da decadência, já que a notificação do contribuinte se deu em 11/12/2001, portanto não ultrapassado o prazo quinquenal.

Sob essa ótica, considerando as razões adotadas pelo acórdão recorrido, não há que se falar em sua nulidade por ausência de análise de argumento trazido pelo contribuinte em sua impugnação, argumento este, aliás, já afastado neste julgamento.

Superada a análise da preliminar de nulidade em relação ao acórdão, passo ao exame das preliminares de nulidade do processo administrativo tributário argüidas pelo Recorrente.

Sustenta o Recorrente que o auto de infração seria nulo por restarem desatendidos pressupostos para a sua constituição, a saber: (i) procedeu-se a lançamento com base em fato gerador fictício, calcado na ausência de disponibilidade de um imóvel adquirido, sem a devida especificação da exigência fiscal e suas causas; (ii) encerramento prematuro da ação fiscal, sem que fosse possibilitado o atendimento das exigências veiculadas nas intimações recebidas do Fisco; e (iii) descrição e fundamentação insuficientes, principalmente no que tange à multa imposta e sua gradação.

A questão atinente ao lançamento em fato gerador supostamente fictício confunde-se com o mérito e com ele será analisada.

Já no que diz respeito à alegada ausência de especificação da exigência fiscal e suas causas, bem assim da descrição insuficiente do fato e da fundamentação legal relativa à multa imposta e sua gradação, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

Com efeito, o auto de infração contém todos os requisitos necessários à sua formalização, verificando-se, às fls. 102 e 104/106 dos autos, a correspondente descrição dos fatos e enquadramento legal do principal, dos juros e da multa.

Também não há que se falar em encerramento prematuro da ação fiscal, que se prolongou por quatro meses, com a realização de inúmeras intimações do contribuinte, inclusive com a prorrogação de prazo para apresentação dos documentos solicitados.

De igual modo, a preliminar de ocultação e não apresentação de provas pelo Fisco não merece guarida. Segundo o Recorrente, os documentos e informações coletados nos autos do processo administrativo pelo Fisco não foram objeto de seu conhecimento prévio. Ora, o contribuinte foi regularmente intimado do início da fiscalização, juntando-se aos autos todos os documentos hábeis a embasar o lançamento.

A preliminar de quebra ilegal do sigilo profissional do Impugnante e dados de seus clientes, de igual modo, não prospera.

Alega o Recorrente que, nos termos do parágrafo único do art. 197 do Código Tributário Nacional, os advogados não estão obrigados a prestar informações relativas a negócios de seus clientes e, como tal, o Fisco estaria impedido de exigir tais informações.

De fato, os advogados estão obrigados ao sigilo profissional, nos exatos termos dos arts. 25 e 26 do Código de Ética e Disciplina da Ordem dos Advogados.

Referido dever de sigilo, no entanto, não tem o condão de afastar a obrigação do contribuinte de demonstrar os fatos relativos à formação da relação jurídico-tributária da qual faz parte. A redação do citado art. 197 do CTN é clara ao determinar que o dever de sigilo refere-se somente aos bens, negócios ou atividades de terceiros, não podendo o advogado beneficiar-se desta regra quando ele próprio é o contribuinte submetido ao procedimento de fiscalização. Tal entendimento se extrai com clareza do *caput* do artigo em comento:

“Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

I - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício;

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;

III - as empresas de administração de bens;

IV - os corretores, leiloeiros e despachantes oficiais;

V - os inventariantes;

VI - os síndicos, comissários e liquidatários;

VII - quaisquer outras entidades ou pessoas que a lei designe, em razão de seu cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.

Parágrafo único. A obrigação prevista neste artigo não abrange a prestação de informações quanto a fatos sobre os quais o informante esteja legalmente obrigado a observar segredo em razão de cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.”

Pensar-se de outro modo implicaria o estabelecimento de um benefício em relação a apenas uma categoria de profissionais, tratando-se contribuintes de forma desigual, o que representaria clara ofensa ao princípio da isonomia.

A matéria é bem enfrentada no v. acórdão proferido pela Primeira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, cuja ementa ora se transcreve:

“PROCESSO PENAL - HABEAS CORPUS - CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA - TRANCAMENTO DE AÇÃO PENAL - ORDEM DENEGADA - AGRAVO REGIMENTAL PREJUDICADO.

(...)

3. *Inexistência de ilegalidade na instauração de procedimento administrativo como resultado da negativa do paciente de fornecer documentos cujo sigilo estava obrigado a resguardar por força de dever profissional, pois o bem jurídico protegido é o conteúdo da relação estabelecida entre o advogado e seu cliente no que diz respeito às informações que lhe são confiadas em razão do exercício de sua atividade profissional, exclusivamente.*

4. *Não se confundem a figura do advogado, enquanto profissional, e o advogado enquanto pessoa física contribuinte. Neste último caso, mesmo sendo advogado, não lhe são asseguradas garantias não estendidas aos demais contribuintes, sob pena de ofensa ao princípio da isonomia. Seria um absurdo que alguém, só por ser advogado, gozasse de imunidade quanto a quebra de sigilo bancário e/ou fiscal só por causa dessa*

qualificação e sob o absurdo argumento de que em suas contas bancárias movimentada numerário pertencente a terceiro, aparentemente assumindo a posição de “laranja”.

5. Não implica violação ao sigilo profissional a notificação do Fisco para que o advogado forneça documentos ou esclarecimentos a fim de explicar a incompatibilidade apurada entre a Declaração Anual de Rendimentos dele mesmo e sua movimentação financeira. Eventuais informações quanto à origem de seus rendimentos não expõem as suas relações profissionais, tornando-as públicas.

6. Ordem denegada. Agravo regimental prejudicado.”

(Tribunal Regional Federal da 3ª Região, 1ª Turma, Habeas Corpus n.º 2003.03.000735291, Relator Desembargador Federal Johanson de Salvo, j. em 14/12/2004, DJU de 15/02/2005, p. 213).

Superado o exame destas preliminares, passo ao exame do mérito do recurso.

Alega o Recorrente que as Declarações de Renda apresentadas às fls. 31 a 46 dos autos provam os valores e datas dos recebimentos pelo Recorrente, bem como demonstram a ocorrência e os respectivos valores dos reais fatos geradores havidos.

Acrescenta que não há como ser acolhido o fundamento do acórdão recorrido no sentido de que, quando da apresentação das declarações de rendimentos, o contribuinte não se encontrava em procedimento fiscal, já que não fazia parte dos autos.

Não é essa contudo a conclusão a que se chega do detido exame dos elementos constantes nos autos. Como se infere do AR juntado na fl. 02 dos autos, o contribuinte, já em 22/08/2001, recebeu o Mandado de Procedimento Fiscal n.º 10108002001002802, bem como a intimação n.º 241/2001, deflagrando-se o procedimento fiscalizatório. As Declarações de Renda, contudo, foram apresentadas somente em 03/10/2001, após já iniciado o procedimento de fiscalização.

As declarações apresentadas às fls. 31 a 46, portanto, não merecem guarida, seja porque desacompanhadas de qualquer outro documento idôneo a comprovar os fatos nela declarados, seja, ainda, porque apresentadas posteriormente ao início da fiscalização, em desrespeito ao quanto expressamente determinado pelo artigo 832 do Regulamento do Imposto de Renda, que assim estabelece:

“Art. 832. A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado erro nela contida, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício (Decreto-Lei nº 1.967, de 1982, art. 21, e Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. 6º).

Parágrafo único. A retificação prevista neste artigo será feita por processo sumário, mediante a apresentação de nova declaração de rendimentos, mantidos os mesmos prazos de vencimento do imposto.”

Em casos tais, já decidiu a 2ª Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes que:

“(…)

APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO RETIFICADORA APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO DE OFÍCIO - A Retificação da declaração de rendimentos, somente poderá ser admitida se comprovado erro nela contido, e antes do início de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa, nos termos do artigo 832 do Regulamento do Imposto de Renda.

(…)”

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário n.º 139752, relator Conselheiro Romeu de Camargo, j. 19.10.2005).

Afastado este ponto das razões recursais, passa-se ao exame das alegações do Recorrente no sentido de que a aquisição de bem imóvel com direito de crédito já existente não é fato gerador do imposto de renda pessoa física.

A questão já foi analisada quando do enfrentamento da preliminar de decadência, valendo repisar aqui, à luz daqueles fundamentos, a conclusão de que, no caso em tela, o fato gerador ocorreu somente com a percepção dos rendimentos, ocorrida no caso concreto com a adjudicação do imóvel, em 18/03/1996. Assim, não há como ser afastada a incidência do imposto de renda sobre os valores auferidos pelo Recorrente.

E nem se alegue, como pretende o Recorrente, que não teria restado provado o recebimento das terras provenientes de honorários advocatícios ou, de outro modo, que a adjudicação do imóvel não chegou a se configurar, não se transferindo a propriedade e não se verificando os elementos constitutivos deste instituto.

Ora, o documento anexado na fl. 20 dos autos (Auto de Arrematação) faz expressa menção à arrematação de “*uma parte ideal de terras de campo e matos de 85,0 hectares*”, com a exata descrição do imóvel cuja percepção de rendimentos foi omitida pelo contribuinte.

E não há que se falar, aqui, na necessidade de aquisição da propriedade plena para fins de incidência do tributo em questão.

Como já teve a oportunidade de analisar a 4ª Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, o recebimento de honorários por meio da cessão de direitos ou de bens imóveis configura o fato apto à incidência do tributo. Confira-se:

“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - Verificada a existência de omissão, dúvida ou contradição no julgado é de se acolher os Embargos de Declaração apresentados pela Fazenda Nacional.

(…)”

HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS EM BENS/CESSÃO DE DIREITOS - MOMENTO DA TRIBUTAÇÃO - Os rendimentos

recebidos de pessoas físicas, em contraprestação de serviços sem vínculo empregatício, quando representados por bens imóveis, serão tributados no ano do respectivo recebimento pelo valor que tiverem na data de sua percepção. Para fins tributários, a data da assinatura do Instrumento Particular de Cessão de Direitos com Promessa de Escritura, formalizado em caráter irrevogável e irreatável, é hábil para caracterizar a data da percepção do rendimento, pois é este momento que caracteriza que o beneficiário de fato tem o dever de disponibilizar estes bens em seu patrimônio. (...) Embargos acolhidos. Decisão retificada. Preliminares rejeitadas. Recurso negado.”

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 4ª. Câmara, Recurso Voluntário n.º 133741, relator Conselheiro Nelson Mallmann, j. em 26/01/2006).

E uma vez deflagrada a adjudicação do bem, como se vê, configurado está o título hábil a desencadear a relação jurídico-tributária, não alterando esta conclusão o fato argüido pelo Recorrente no sentido de não haver sido configurado o recebimento, em sua plenitude, do bem adjudicado, que se encontra *sub judice*.

Tampouco o argumento do Recorrente acerca da impossibilidade de tomada de posse do imóvel em questão teria o condão de afastar a incidência do tributo. E isto porque são também tributáveis os rendimentos recebidos na forma de bens ou direitos.

O legislador pátrio adotou a teoria do acréscimo patrimonial para tributar a renda. Neste passo, o termo “renda e proventos de qualquer natureza” encontra-se profundamente ligado à idéia central de patrimônio. Justamente abordando este ponto fulcral da discussão, Brandão Machado esclarece que:

“Quando se faz alguma referência, ao que é patrimonial, para logo se tem a noção de que se cogita do econômico, porque a patrimonialidade está intimamente vinculada ao valor econômico. Entretanto, não é possível dissociar da noção de patrimônio a noção fundamental de direito, porque, como se disse, o conceito de patrimônio engloba um complexo não de objetos, materiais ou não, mas de direitos reais (sobre coisas) e pessoais (contra pessoas), portanto, sempre direitos. Então, pode-se concluir, sem discussão, que o acréscimo de que fala o Código Tributário é um acréscimo de direitos (reais ou pessoais). É claro que a conclusão não pode ser senão a de que, sendo o patrimônio composto apenas de direitos, qualquer acréscimo será sempre necessariamente de direitos. Se o contribuinte auferir rendas e proventos sobre os quais exerça direitos de propriedade, tais direitos serão reais; se o rendimento for exigível no futuro, os direitos serão de crédito ou pessoais.”

(MACHADO, Brandão. Breve exame crítico do art. 43 do CTN. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). Estudos sobre o Imposto de Renda (em Memória de Henry Tilbery). São Paulo: Resenha Tributária, 1994. p. 114)

Em abono ao exposto, cumpre trazer à baila o disposto no Código Civil pátrio, a respeito da conceituação do que seja “patrimônio”:

“Art. 91. Constitui universalidade de direito o complexo de relações jurídicas, de uma pessoa, dotadas de valor econômico.”

Trata-se, portanto, o acréscimo patrimonial de um incremento de direitos sob a titularidade do contribuinte, ou seja, direitos que podem ser dispostos pelo seu titular.

Com base nos conceitos de “disponibilidade” e “patrimônio”, pode-se afirmar que se considera como disponível, para fins do imposto de renda, o direito ingressado no patrimônio do contribuinte. Com efeito, sendo certo que o patrimônio é um conjunto de direitos, a aquisição de quaisquer direitos, ainda que não se trate da moeda em si, mas desde que possam ser dispostos pelo contribuinte, são tributados pelo imposto de renda.

Ricardo Mariz de Oliveira traz à baila interessante exemplo relativo a uma venda de mercadorias a prazo:

*“Neste caso, dá-se a aquisição da disponibilidade jurídica da renda – produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos-, sendo irrelevante o recebimento do preço em dinheiro, pois desde a entrega da mercadoria o vendedor já pode dispor do preço, ainda que seja para recebimento a prazo, pois, no mínimo pode ceder seu título creditício a terceiros ou utilizá-lo em garantia dos seus negócios, quer dizer, ele pode usar, gozar e dispor desse bem patrimonial de acordo com as suas aptidões.”
(OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de Renda. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 299).*

E é essa a exata hipótese consolidada no art. 55, inc. IV, do Regulamento do Imposto de Renda, artigo que fundamenta o auto de infração em exame. Veja-se:

“Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)

IV - os rendimentos recebidos na forma de bens ou direitos, avaliados em dinheiro, pelo valor que tiverem na data da percepção;

(...).”

Verifica-se, assim, que a impossibilidade de tomada de posse do imóvel em exame não interfere no fato apto à incidência do imposto, qual seja, a aquisição do direito de propriedade, com a adjudicação do imóvel.

Por fim, há que ser afastada, também, a alegação do Recorrente no sentido de que haveria uma condição suspensiva para o recebimento da venda do imóvel, consubstanciada na Cláusula Terceira do Contrato de Compromisso Particular de Compra e Venda e Confissão de Dívidas que entre si fazem o Recorrente e Luiz Antonio Giovelli e outros, firmado em 11/10/2000.

Não bastasse o fato de que as convenções particulares não podem ser opostas ao Fisco para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias, a teor do que determina o art. 123 do Código Tributário Nacional, não se configura, de igual modo, a existência de ato ou negócio jurídico condicional para fins da incidência do imposto.

Com efeito, o fato apto a ensejar a incidência do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade jurídica da renda, que vem representada pela carta de adjudicação juntada na fl. 20 dos autos. Não se trata aqui, portanto, da hipótese prevista no art. 117 do CTN, aplicável aos atos e fatos jurídicos condicionais. O implemento de uma condição suspensiva para o contrato de venda em nada afeta a ocorrência do fato gerador, que já se concretizou quando da adjudicação do imóvel.

Superada a análise acerca da incidência do tributo em questão, parte-se para o exame da alegação do Recorrente acerca da base de cálculo adotada no lançamento.

Mais uma vez, repisa o Recorrente que os critérios material e temporal para a incidência do imposto de renda ainda não teriam sido configurados com a adjudicação do imóvel, devendo ser considerados para fins de tributação, *ad argumentandum tantum*, apenas os valores que foram objeto de pagamento por conta do Contrato Particular de Compra e Venda c/c Confissão de Dívida.

Entendo, no entanto, que, diante da premissa já adotada, no sentido de que tanto o recebimento de um crédito quanto o recebimento de um direito configuram o fato gerador do tributo, não há que se cogitar do pagamento como requisito essencial para a sua incidência. Em outras palavras, configurada a disponibilidade jurídica da renda, tal como se verificou para o caso vertente, estar-se-á diante da perfeita subsunção do fato à regra-matriz do tributo.

No que atine à dedutibilidade das despesas, está ela condicionada à efetiva apresentação dos comprovantes, bem como à correspondente escrituração em livro-caixa, a teor do que determinam os arts. 75 e 76 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99):

"Art. 75. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I):

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II - os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 1º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 34):

I - a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento;

II - a despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autónomo;

III - em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 47 e 48.”

“Art. 76. As deduções de que trata o artigo anterior não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, sendo permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes até dezembro (Lei n.º 8.134, de 1990, art. 6.º, § 3.º).

§ 1.º O excesso de deduções, porventura existente no final do ano-calendário, não será transposto para o ano seguinte (Lei n.º 8.134, de 1990, art. 6.º, § 3.º).

§ 2.º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência (Lei n.º 8.134, de 1990, art. 6.º, § 2.º).

§ 3.º O Livro Caixa de que trata o parágrafo anterior independe de registro.”

Nesse sentido é o entendimento do então Conselho de Contribuintes, bem retratado pelo julgado do recurso voluntário cuja ementa segue transcrita:

“(…) RENDIMENTO DO TRABALHO NÃO-ASSALARIADO - LIVRO CAIXA - DESPESAS DEDUTÍVEIS - CONDIÇÕES - O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado poderá deduzir despesas previstas na legislação como necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, quando devidamente comprovadas por documentos hábeis e idôneos escriturados em Livro Caixa.

(…).

Recurso negado.”

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 4ª Câmara, Recurso Voluntário n.º 138267, Relator Conselheiro Nelson Mallmann, j. em 02/12/2004).

Também sob esse fundamento, pois, deixo de acolher as razões de reforma trazidas pelo Recorrente.

Subsidiariamente, sustenta o Recorrente que, por envolver o caso dos autos uma prestação de serviços cujo início foi em 20/05/1991, estendendo-se por anos, os honorários advocatícios resultantes deste trabalho devem ser tributados em proporções diluídas, à luz do Parecer Normativo CST n.º 37, de 31 de maio de 1976.

Não merece guarida, no entanto, referido entendimento. Isto porque ainda que se entendesse que não se trata de norma de procedimento e, como tal, seria aplicável ao

caso o quanto disposto no art. 88 do RIR/75, citado no aludido parecer, percebe-se do exame dos autos que não se encontram presentes os pressupostos necessários para tanto. Veja-se:

“Art. 88. Mediante comprovação prévia, poderão ser distribuídos em partes iguais por tantos exercícios financeiros quanto forem os anos a que corresponderam:

a) à remuneração de trabalhos ou serviços prestados em anos anteriores e em montante que exceda de 10% (dez por cento) dos demais rendimentos do contribuinte no ano do recebimento, se o recebimento acumulado resultar:

(...);

III – de estipulação contratual que preveja o recebimento acumulado, ou final, nos casos de honorários ou remuneração dos profissionais liberais.

(...).”

Assim, dada a ausência das condições fáticas previstas no citado artigo, também sob essa ótica não merece prosperar o presente recurso.

Por fim, no que atine à incidência da multa, cumpre asseverar a higidez de sua exigência, diante da correta fundamentação legal apresentada na fl. 102 do auto de infração, sendo certo que a multa agravada já foi afastada pelo acórdão recorrido.

Não há que se falar, ademais, em denúncia espontânea, dada a ausência do pagamento do tributo, a teor do quanto expressamente determina o 138 do Código Tributário Nacional:

“Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”

É este, aliás, o entendimento já consolidado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a exemplo do que se depreende do acórdão a seguir transcrito:

“NORMAS PROCESSUAIS. INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO FISCAL.

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

*DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.
IMPOSSIBILIDADE.*

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA COM A AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. O artigo 138 do CTN condiciona ao pagamento do tributo devido a este, são da responsabilidade da infração pela denúncia espontânea. Se não há pagamento, incabível se cogitar em denúncia espontânea.
Recurso negado.

(Segundo Conselho de Contribuintes, 3ª. Câmara, Recurso Voluntário n.º 129.999, relator Conselheiro Eric Moraes de Castro e Silva, j. em 28/02/2007, publicado no D.O.U. de 30/07/2007, Seção 1, p. 42).

É de ser afastado, também sob essa ótica, o argumento trazido pelo Recorrente segundo o qual não haveria que se falar em multa de ofício diante da alegada denúncia espontânea dos débitos. Como verificado, a denúncia espontânea sem o devido pagamento do tributo não tem o condão de afastar a multa exigida.

A pretensão de afastamento da multa de ofício para que seja aplicada ao caso concreto a multa de mora prevista no art. 61, §2º, da Lei n.º 9.430/96 também não se coaduna com a hipótese dos autos, vez que se está a tratar de lançamento de ofício, aplicando-se, a casos tais, a disciplina do art. 44 da Lei n.º 9.430/96.

Com relação à arguição de inconstitucionalidade da multa, tendo em vista seu caráter confiscatório e a necessária aplicação do princípio da capacidade contributiva, tem-se que totalmente insubsistente.

Cabe afirmar, *ab initio*, que o princípio da vedação ao confisco, tal como explicitado no art. 150, IV, da Constituição Federal, impede a cobrança confiscatória de tributos e não de penalidades. Nessa esteira, é bem de ver que, a teor do que se extrai do art. 3º do Código Tributário Nacional, “*tributo é toda prestação pecuniária, em moeda, ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada*”.

Ora, se o conceito de tributo, como preleciona o Código Tributário Nacional, não abrange sanções de atos ilícitos, tem-se que as normas relativas a tributos não se estendem às penalidades, por tratarem de objetos absolutamente distintos. Confira-se, neste ponto, a jurisprudência firmada por esta Câmara:

“MULTA DE OFÍCIO - É correto o lançamento da multa de ofício, como sanção por descumprimento da legislação tributária, o que não se confunde nem resulta do conceito de “caráter confiscatório” que é dirigido a tributos e não a penalidades.”

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário n.º 134.381, relator Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, j. em 14.04.2004)

“MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - É correta a exigência, e de consequência, a cobrança da multa de lançamento de ofício, quando o dever legal venha de ser cumprido por iniciativa da autoridade administrativa, fato que não se confunde com o conceito de “caráter confiscatório”.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 133.777, relator Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, j. em 05.11.2003).

Não bastasse essa razão, por si só suficiente para rejeitar o pleito do Recorrente, vale ressaltar que o montante da multa no valor de 75% sobre o principal é oriundo de norma cogente, prevista no art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430/96. Portanto, tratando-se de norma vigente, não poderia este órgão administrativo aferir a natureza confiscatória da multa sem, antes, pronunciar-se acerca da constitucionalidade da norma, o que é vedado pelo art. 26-A do Decreto nº 70.235/72.

Encontra-se o procedimento da autoridade fiscal amparado pela legislação vigente, não cabendo a este órgão administrativo aferir sua constitucionalidade, na esteira da jurisprudência uníssona do então Primeiro Conselho de Contribuintes, materializada na Súmula nº 2.

Relativamente aos juros com base na variação acumulada da taxa SELIC, sua aplicação é devida, nos termos do art. 13 da Lei nº 9.065/1995, que deu nova redação ao artigo 84 da Lei nº 8.981/1995:

Lei nº 8.981/1995:

“Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna; (Vide Lei nº 9.065, de 1995)

(...).”

Lei nº 9.065/1995:

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

Também nesse sentido, a respeito da possibilidade de aplicação da Taxa SELIC para atualização do valor principal do tributo devido, é expresso o art. 61, §3º, da Lei Federal n.º 9.430/96. Confira-se:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.(...)”

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

Desta feita, na esteira da jurisprudência uníssona do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, materializada na Súmula n.º 2, não cabe ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pronunciar-se acerca da inconstitucionalidade de leis. Isso porque, tendo tais normas obedecido o trâmite previsto na Lei Maior para ingressar no ordenamento jurídico, tornam-se cogentes e, portanto, são plenamente aplicáveis por força da presunção de validade.

E a matéria de fundo, aliás, também já se encontra sumulada pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, que consignou serem devidos juros de mora pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia:

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

(Súmula n.º 4 do Primeiro Conselho de Contribuintes).

De igual modo, também não é de ser acolhida a pretensão do Recorrente acerca do deslocamento do termo *a quo* para incidência dos juros para a data do recebimento da primeira parcela de valor pela “promessa de compra e venda” do imóvel. Conforme já anteriormente consignado, não é este, e sim a adjudicação, o fato apto à incidência do tributo e, portanto, à incidência dos juros.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de afastar as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 02 de junho de 2009.


ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA