



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.002963/2005-77
Recurso nº. : 151.677
Matéria : IRPF - Ex(s): 2001
Recorrente : PEDRO JOSÉ OLIVEIRA GORDALINA CARDOSO
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ - FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 07 DE DEZEMBRO DE 2006
Acórdão nº. : 106-16.024

NULIDADES INTIMAÇÕES - É válida a intimação feita por via postal entregue no domicílio do contribuinte, não sendo necessário que o recebimento seja pessoal.

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

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

DEDUÇÕES. LIVRO CAIXA - As despesas escrituradas em Livro Caixa têm sua dedutibilidade condicionada não só a verificação da sua necessidade à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora dos rendimentos, mas, também, à sua comprovação nos estritos termos em que prevê a legislação tributária em vigor.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre

MHSA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

as quais se sustentam às referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

EFEITOS DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS - As decisões administrativas e judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros. Por não serem dotadas de eficácia normativa, requisito imposto pelo art. 100, inciso II, do Código Tributário Nacional, não são de observância obrigatória por parte das autoridades julgadoras.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PEDRO JOSÉ OLIVEIRA GORDALINA CARDOSO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso quanto à decadência do direito de lançar relativo aos valores apurados nos meses de janeiro a outubro de 2000, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Antonio de Paula (Relator), Ana Neyle Olímpio Holanda e José Ribamar Barros Penha que negaram provimento ao recurso. Designada como redatora do voto vencedor a Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto.

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE

SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
REDATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 10 5 MAR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, ISABEL APARECIDA STUANI (Suplente convocada) e GONÇALO BONET ALLAGE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

Recurso nº : 151.677
Recorrente : PEDRO JOSÉ OLIVEIRA GORDALINA CARDOSO

RELATÓRIO

Pedro José Oliveira Gordalina Cardoso, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 498-522, prolatada pelos Membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis – SC, mediante Acórdão DRJ/FNS nº 7.340, de 24 de fevereiro de 2006, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário de fls. 526-574.

1. Dos Procedimentos Fiscais

Em face do contribuinte acima mencionado, foi lavrado em 18/11/2005, o Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física, fls. 432-435 e anexos de fls. 436-438, com ciência via pessoal ao autuado em 23/11/2005 – fl. 442, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$460.131,86, sendo: R\$ 178.097,12 de imposto, R\$ 142.495,50 de juros de mora (calculados até 31/10/2005) e, R\$ 139.539,24 de multa de ofício de 75% e 150%, referente ao ano-calendário de 2000.

Da ação fiscal resultou a constatação das seguintes infrações:

1) DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA – glosa de despesas escrituradas em Livro Caixa (fls. 15-26), conforme demonstrativo de fls. 389-397, onde constam os motivos da não admissibilidade de dedução, tendo sido glosado o valor de R\$188.721,26, pleiteado indevidamente no ano-calendário de 2000, cuja capitulação legal encontra-se descrita à fl. 434.

Por ser oportuno, cabe destacar que apenas em relação às glosas dos valores de R\$7.000,00 e R\$ 21.928,00 foram aplicadas as multas qualificadas, tendo em vista que os documentos encontram-se eivados de falsidade ideológica (Chiesa & Chiesa Ltda. e Farah Diba Braga de Albuquerque Ltda – ME).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

2) DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nestas operações, conforme consta na descrição do Termo de Verificação Fiscal de fls. 409-431 e demonstrativo de fls. 402-408 no valor total de R\$458.904,61, ano-calendário de 2000, tendo a capitulação legal descrita à fl. 435.

O Auditor Fiscal da Receita Federal atuante lavrou o Termo de Verificação Fiscal de fls. 409-431, do qual pode se extrair:

- foram emitidas Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), solicitando às instituições financeiras a apresentação dos extratos bancários do fiscalizado (fls. 228-332);

- emitidas diversas intimações a terceiros para confirmação de despesas lançadas no Livro Caixa do contribuinte;

- efetuaram-se as glosas de despesas lançadas no Livro Caixa, fls. 389-397, por diversos motivos, tais como: obrigatoriedade de apresentação de nota fiscal; ausência/divergência na identificação do adquirente dos produtos; indedutibilidade das despesas com alimentação; falsidade ideológica dos documentos; de despesas lançadas em duplicidade, falta de apresentação de comprovantes das despesas, etc;

- produziu-se o demonstrativo "Relação de créditos em contas corrente provenientes dos rendimentos líquidos recebidos da empresa Herbalife", fls. 398-399, os quais foram considerados de origem comprovada, sendo os demais valores de depósitos considerados como não justificados.

- protocolizou-se a Representação Fiscal para Fins Penais – processo nº 11516.0023964/2005-11.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

2. Da Impugnação e do Julgamento de Primeira Instância

O autuado, irresignado com o lançamento, apresentou a impugnação de fls. 443-492, onde se indispôs contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para tornar insubsistente o auto de infração, com base nos argumentos que foram devidamente relatados pelas autoridades julgadoras de Primeira Instância às fls. 499-505.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as razões de defesa apresentadas pelo impugnante, os Membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis – SC acordaram por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar argüida e no mérito, em julgar procedente o lançamento, mantendo a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração, que está assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2000

Ementa: DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS
– Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

LIVRO CAIXA. CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE – *Apenas as despesas comprovadamente indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora poderão ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda.*

LIVRO CAIXA. DESPESAS COM LOCOMOÇÃO E TRANSPORTES. INDEDUTIBILIDADE – *São expressamente indedutíveis a título de livro caixa as despesas com locomoção e transporte, exceto para o representante comercial autônomo.*

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000

Ementa: INTIMAÇÃO NO DOMICÍLIO FISCAL. DESNECESSIDADE DE RECEBIMENTO PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE - *É válida a intimação via postal remetida ao endereço da pessoa física que consta do Cadastro da Fazenda Nacional. A lei processual não exige que a ciência de recebimento do Auto de Infração seja dada ao próprio contribuinte, sendo válido o recebimento e ciência aposta por qualquer pessoa que receber o AR no endereço indicado.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

AFIRMAÇÕES RELATIVAS A FATOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO – O conhecimento de afirmações relativas a fatos, apresentadas pelo contribuinte para contraditar elementos regulares de prova trazidos aos autos pela autoridade fiscal, demanda sua substanciação por via de outros elementos probatórios, pois sem substrato mostram-se como meras alegações, processualmente inacatáveis.

Lançamento Procedente

3. Do Recurso Voluntário

O impugnante foi cientificado dessa decisão de Primeira Instância em 22/03/2006, ("AR" - fl. 525) e, com ela não se conformando, interpôs dentro do tempo hábil (19/04/2006 – carimbo à fl. 526), o extenso Recurso Voluntário de fls. 526-574, no qual demonstrou sua irrisignação contra a decisão supra ementada, cujos argumentos de defesa são exatamente idênticos aos já apresentados em sua defesa inicial, os quais foram devidamente relatados. E peço vênha para transcrever, *in verbis*:

(...)

Inconformado com o lançamento, o contribuinte interpôs a impugnação de fls. 444 a 491, fazendo um breve relato da ação fiscal às fls. 444 e 445, apresentando, em seguida, alegações da mais variada ordem, a seguir sumarizadas.

SUCINTA INTRODUÇÃO À GLOSA DE DESPESAS COM LIVRO CAIXA

Às fls. 446 e 447, o impugnante faz os seguintes questionamentos com relação à glosa das despesas do livro caixa:

1) alega que a listagem fornecida pela empresa área é documentação idônea que supre a falta de apresentação dos bilhetes de passagens aéreas, acrescentando que "pagou a passagem a um de seus colaboradores";

2) os motivos 3, 4, 5, 6, 7, 8 e 9 não se enquadram na decisão do auditor fiscal, posto que o item III do art. 6º da Lei no 8.134/1990 menciona: "As despesas de Custeio pagas necessárias à percepção da Receita e à manutenção da Fonte Produtora.";

3) as despesas de terceiros relacionadas com sua esposa devem ser aceitas, pois o contribuinte necessita de uma pessoa que o auxilie na sua atividade. Aduz que sua esposa é sua dependente nos termos do art. 35 da Lei no 9.250/1995;

4) demais despesas de terceiros, apontadas no item 11 das glosas, devem também ser consideradas porque foram de responsabilidade



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

do contribuinte, em conformidade com o art. 6o, parágrafo 2o, da Lei no 8.134/1990;

5) as despesas com combustíveis devem ser acatadas, uma vez que, para a percepção de receita o contribuinte, tanto quanto sua equipe de eventos, precisa se descolar, sendo as despesas de locomoção e transportes dedutíveis, nos termos do item III, art. 6o da Lei no 8.134/1990;

6) diárias de hotel para implantação de eventos são despesas de custeio necessárias à percepção da atividade do contribuinte;

7) viagens para o exterior (participação em cursos e palestras promovidos pela Herbalife) são essenciais ao sucesso profissional do contribuinte, ante a necessidade de reciclagem;

8) entende o interessado que "no estágio em que o notificado encontra-se na empresa, a maioria dos produtos adquiridos são utilizados em eventos e também ao consumo próprio de Pedro Cardoso e sua família".

A ALEGADA OMISSÃO DE RENDIMENTOS

O contribuinte argumenta, às fls. 447 e 448, que o auditor fiscal se ateve aos recebimentos da Herbalife do ano-calendário 2000, sem verificar a declaração de rendimentos do ano-calendário anterior. Afirma que naquele período para atender à solicitação das gerências dos bancos para elevação do saldo médio efetuou uma seqüência de depósitos e saques que na verdade são movimentações de um mesmo valor de uma instituição financeira para outra, o que não caracteriza rendimentos. A título de exemplo, cita que:

"No dia 03/02/2000 há um depósito de R\$ 150,00 na relação de créditos em conta corrente proveniente da HERBALIFE no Banco do Brasil, na conta 1609.3.821-0.

Segundo o Auditor Fiscal na relação de Créditos em Conta Corrente cuja origem não foi comprovada na mês conta do Banco do Brasil no 1609.3.821-0 de 26/01/2000, teve também um depósito de R\$ 150,00 que igualmente foi depositado na conta do Banco Real em 15/02/2000 conta no 0345.9.730765, no valor de R\$ 150,00.

Verifica-se que foi devolvido um cheque na Conta do Banco do Brasil no 16909.3.821-0 em 10/02/2000, no valor de R\$ 150,00."

Conclui, afirmando que a fiscalização não poderia considerar tais depósitos como de origem não comprovada.

EQUÍVOCO ARITMÉTICO NO DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO

Afirma o interessado à fl. 448 que houve equívoco aritmético, uma vez foram considerados como carnê-leão pago R\$ 180.567,46, no exercício financeiro objeto de notificação, quando na verdade o valor correto seria R\$ 249.172,98.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

DECADÊNCIA REFERENTE ÀS PARCELAS DO IMPOSTO VENCIDAS ATÉ 15/12/2000

À fl. 449, argúi o interessado a decadência dos créditos referentes aos fatos geradores anteriores a 15.12.2000. Sustenta que nos termos do art. 61, parágrafo 2º da Lei 8.981/1995, considera-se vencido o imposto de renda tributado exclusivamente na fonte no dia do pagamento das referidas importâncias e, portanto, o termo inicial para contagem do prazo decadencial é a data do vencimento ou pagamento, sendo o referido prazo de cinco anos nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

INOCORRÊNCIA DA ALEGADA SIMULAÇÃO DE TRANSAÇÕES

Apresenta às fls. 449 a 456 um conjunto de argumentos que podem ser divididos em dois grandes grupos: o primeiro, relativo à glosa das despesas do livro caixa; e o segundo, relacionado com a omissão de rendimentos decorrente da não comprovação dos depósitos em suas contas bancárias.

Às fls. 450 a 455, o contribuinte faz algumas considerações a respeito da atividade por ele desenvolvida com fins de justificar a dedução das despesas pleiteadas no livro caixa.

Afirma o interessado ser recrutador de distribuidores junto à empresa Herbalife, conforme contrato padrão da empresa que junta em anexo, sendo que seu rendimento é obtido pelas comissões que recebe, variando de acordo com a quantidade de distribuidores vinculados a seu grupo.

Acrescenta que os eventos internacionais da Herbalife que participou visavam o treinamento dos distribuidores no que se refere às técnicas de motivação e recrutamento, os quais não são remunerados.

Da mesma forma, os eventos promovidos por ele e seu grupo de distribuidores segue os moldes dos demais eventos promovidos pela Herbalife. A participação dos distribuidores é gratuita, cabendo aos líderes arcar com os custos na proporção do número de participantes do evento vinculados a seu grupo específico.

Prossegue informando que existem gastos com hospedagem dos líderes para reuniões de preparação e organização dos eventos, assim como é responsável pelos gastos com o transporte de sua equipe organizacional.

Quanto aos gastos com passagens aéreas, alega que maioria dos bilhetes é emitida eletronicamente e, quando não o são, os passageiros os mantêm em seu poder, concluindo que "não correspondendo condição essencial ao provedor que os mantenha para fins de imposto de renda".

No que tange às despesas com a Sra. Juliane Virtuoso Machado Cardoso, esposa do contribuinte, argumenta que "no sistema da Herbalife as esposas possuem papel específico no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

acompanhamento das atividades sociais, tanto quanto a esposa do contribuinte faz parte de sua equipe de eventos, além de ser dependente do mesmo".

Com relação às tarifas de hospedagem, esclarece que hotéis de luxo não mantêm a proporção de 50% para cada acompanhante ou casal, mas sim normalmente é de 70% do valor da diária.

No que se refere à locação de veículos, alega que sempre foram realizadas em razão de necessidade momentânea da empresa.

Informa, também, que "nunca existiu vinculação laboral específica e duradoura com as pessoas relacionadas, senão por remuneração na qualidade de terceiros eventuais na organização e efetivação de eventos". O escritório do contribuinte está localizado em sua residência, haja vista a atividade que exerce. O contrato firmado entre o contribuinte e a empresa Herbalife não possuem características de contrato de representação comercial, mas sim contrato de distribuição dos produtos daquela empresa, esclarecendo às fls. 453 e 454 o sistema de trabalho adotado pela empresa, concluindo que "o contrato com a Herbalife não prevê a remuneração pelos kits de distribuição, mas sim pela quantidade de produtos movimentados pela rede Multinível".

Quanto à contratação do Sr. Roberto Shinyashiki, questionada pela fiscalização, o contribuinte alega que se trata de especialista em atividade motivacional, sendo pertinente sua participação nos eventos da empresa, posto que atividade desenvolvida pelo interessado é essencialmente recrutadora e motivacional.

No que concerne às notas fiscais emitidas pela Cheisa & Cheisa Ltda. e pela Farah Diba Braga de Albuquerque Ltda ME, argúi que (fls. 454 e 455):

Ora, se a empresa Cheisa & Cheisa Ltda. apresentou uma nota fiscal no valor de R\$ 7,00 (sete reais) numa despesa para a qual percebeu pagamento de R\$ 7.000,00 (sete mil reais), ele é quem está sinegando(sic), e não quem declarou o gasto real partindo-se do pressuposto inverso para obter a verdade.

Da mesma forma, a empresa Farah Diba Braga de Albuquerque Ltda. ME recebeu, efetivamente, o valor de R\$ 23.128,00 (vinte e três mil e cento e vinte oito reais), para cobrir os custos do evento para o qual foi contratada, qual seja a festa do evento para Distribuidores Herbalife, realizada no segundo semestre de 2000, assim descritos:

- Banda Show de São Paulo – Valor R\$ 11.000,00
- Locação Boate Lupos – Valor R\$ 10.000,00 (Aluguel do espaço)
- Decoração – Valor R\$ 928,00
- Alexandre Fontes – Valor R\$ 1.200,00 (pagamento referente organização do evento).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

Salientamos que todos os valores acima foram pagos diretamente ao Sr. Alexandre Fontes em dinheiro, sendo que o mesmo realizou os pagamentos diretamente aos fornecedores, todos os quais contratados por ele próprio.

Assim sendo e em razão disso, o Sr. Alexandre Fontes emitiu recibo no valor total de R\$ 23.128,00 repassando diretamente a ele que, a bem da verdade, tanto quanto sua esposa Farah Diba, jamais falaram com o Sr. Pedro Gordalina de Oliveira Cardoso, mas sim com um dos participantes de sua equipe.

Requer o impugnante que, se a fiscalização se baseou nos depoimentos dos representantes das empresas contratadas, também deve ser levado em conta o depoimento do Sr. Pedro Cardoso o qual, segundo o interessado, "não deixa dúvidas de que os valores representados pelas notas fiscais, efetivamente saíram do contribuinte, destinados aos pagamentos dos valores declarados pelos serviços prestados pelas mesmas".

Insurgindo-se quanto à omissão de rendimentos decorrente da não comprovação dos depósitos em suas contas bancárias, o contribuinte informa, inicialmente, que os extratos da conta poupança do Banco Real são os mesmos da conta corrente da mesma instituição, uma vez que se trata de conta remunerada (fl. 450).

Às fls. 455 e 456, alega que a autuação é indevida, uma vez que "os lançamentos contábeis e fiscais estão perfeitos, embasados em documentos idôneos, e identificados individualmente". Aduz que os valores constantes dos extratos bancários representam os mesmos informados na declaração de rendimentos decorrente da venda dos produtos da Herbalife, reclamando que "não tendo sido a contabilidade desclassificada pelo agente fiscal, a mesma faz prova em favor do contribuinte."

INAPLICABILIDADE DA MORA E JUROS

Às fl. 456 e 457, defende o interessado que não caberia o lançamento de ofício, mas sim, se fosse o caso, a retificação de um erro, sendo descabida à aplicação de encargos moratórios, ou seja, multa e juros. Aduz que ao detectar o erro não pode ser penalizado com a mora e suportar o ônus dos juros decorrente da omissão do fisco a quem cabe a revisão.

INEXISTÊNCIA DE INTIMAÇÃO VÁLIDA

O interessado questiona, às fls. 457 a 464, a validade da "intimação genérica via AR na portaria do edifício, sem que contudo, o contribuinte tenha sido intimado pessoal e legalmente", pugnano pela anulação do presente Auto de Infração. Faz um longo discurso sobre a validade das citações, transcrevendo diversas ementas de julgados sobre o tema.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

O TRIBUTO

O contribuinte se insurge às fls. 464 a 466 quanto ao regime de tributação adotado pela fiscalização, alegando a inocorrência da hipótese fática do art. 61, parágrafo 1o da Lei nº 8.981/1995 e do art. 674 do Decreto nº 3.000/1999, não havendo que se falar em tributação exclusiva na fonte. Acrescenta, ainda, que "todos os pagamentos efetuados foram devidamente identificados, tanto nos cheques (nominais), quanto nas notas fiscais, como na contabilidade do contribuinte." Cita jurisprudência sobre o assunto.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DO ART. 61 DA LEI No 8.981/95

Às fls. 466 a 468, apresenta um conjunto de alegações visando demonstrar a inconstitucionalidade e ilegalidade do art. 61 da Lei no 8.981/1995.

ILEGALIDADE DO ARBITRAMENTO E MAJORAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

Às fls. 468 e 469, reclama, ainda, que a fiscalização haveria "majorado, indevida e ilegalmente a base de cálculo, sem apoio e fundamentação em qualquer norma" e que em nenhum momento ocorreu a desclassificação da contabilidade para justificar qualquer arbitramento.

INCONSTITUCIONALIDADE DA TAXA SELIC

Às fls. 469 a 473, discorre longamente sobre a aplicação da taxa SELIC, alegando ter esta caráter remuneratório e não moratório, violando o limite constitucional previsto no art. 161 da Carta Magna que fixou as taxas de juros a 12%, ou seja, 1% ao mês, transcrevendo vasta jurisprudência sobre o assunto.

MULTA

O contribuinte discute a natureza jurídica da multa, às fls. 473 a 477, arguindo a constitucionalidade da multa prevista no art. 44, inciso II, da Lei no 9.430/1996, pois apresentando argumentos da mais variada ordem.

A partir do meio da fl. 477 a 483, traz o contribuinte um conjunto de assertivas claramente estranhas à lide, que parecem pertencer à impugnação de outrem (por exemplo: citação do nome do Sr. Mário Pires Pinheiro, como contribuinte; referência à compra de imóvel, que nada tem a haver com o objeto do presente lançamento; diversas referências à materias relacionadas com a tributação da pessoa jurídica, enquanto que o presente processo trata da tributação de pessoa física; etc), razão pela qual não serão aqui minudentemente detalhados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

**DESCONSIDERAÇÃO DAS DESPESAS EM CONTRAPARTIDAS
COM AS RECEITAS**

TRIBUTAÇÃO DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS, COMO RECEITAS

Às fls. 483 a 484, prossegue com argumentos que se coadunam mais com uma impugnação que estaria a contestar um lançamento cujo sujeito passivo fosse uma pessoa jurídica, o que com certeza não é o caso dos autos, chegando mencionar o IRPJ, a COFINS, o PIS e a CSSL, como "tributos todos que aqui se contesta".

**IMPOSSIBILIDADE DE SE UTILIZAR A TAXA SELIC COMO
JUROS MORATÓRIOS**

O interessado volta, às fls. 485 a 489, a questionar aplicação da taxa Selic, repisando, em síntese, os argumentos anteriormente expostos.

À fl. 583, consta o despacho administrativo com a informação de que os procedimentos de arrolamento de bens e direitos foram efetuados através do processo nº 11516.001394/2006-23.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

VOTO VENCIDO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O Recurso Voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos no art. 33, do Decreto nº 70.235, de 1972, inclusive quanto à tempestividade e garantia de instância, portanto, deve ser conhecido por esta Câmara.

O presente recurso tem por objeto reformar o Acórdão prolatado no âmbito da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis – SC que por unanimidade de votos, os Membros da 4ª Turma acordaram em rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito julgar procedente o lançamento proveniente de glosa de despesas do Livro Caixa e omissão de rendimentos decorrentes de depósitos e créditos bancários não devidamente comprovados, nos termos do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, ambos referente ao ano-calendário de 2000.

O Recorrente em grau de recurso repisa exatamente os mesmos argumentos apresentados em sua peça impugnatória e analisados pelas autoridades julgadoras de Primeira Instância.

Por uma questão de ordem, há de se analisar, as preliminares levantadas pelo contribuinte, questionando a validade do feito fiscal para, em seguida, examinar-se os argumentos quanto ao mérito.

O Recorrente contesta a validade da intimação genérica via AR na portaria do edifício, sem que o contribuinte tenha sido intimado pessoal e legalmente e, no final pugna pela nulidade do auto de infração.

No que se refere à intimação por via postal, o inciso II, do § 2º, do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 67, da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, prescreve que no caso de se utilizar a via postal, considera-se feita a intimação na data de seu efetivo recebimento no domicílio fiscal



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

do contribuinte, conforme procedimentos fixados pela administração tributária, em Aviso de Recebimento – AR.

E, nos termos do § 4º, do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972 (acrescido pelo art. 67, da Lei nº 9.532, de 1997) define-se domicílio tributário.

Verifica-se que todas as intimações foram encaminhadas para o endereço “Rua Rui Barbosa, 86, Aptº 1202 – Agronômica – Florianópolis – SC”, as quais foram devidamente recebidas.

E ainda, o Primeiro Conselho de Contribuintes já sumulou a referida matéria, nos seguintes termos:

Enunciado nº 09 – É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada a assinatura do recebimento da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do contribuinte.

Do exposto, ratifico o entendimento das autoridades julgadoras a quo, no sentido de ser totalmente descabida a alegação do recorrente neste tópico.

De novo, segundo o Recorrente, houve equívoco aritmético na apuração do imposto, pois fora considerado como carnê-leão pago o valor de R\$ 180.567,46, no exercício financeiro de 2000, quando na verdade deveria ter sido R\$ 249.172,98.

Também, neste tópico, não cabe qualquer reparo na decisão de Primeira Instância, uma vez que a Relatora do voto condutor conclui que a fiscalização agiu corretamente em computar nos cálculos apenas o valor do imposto devido de R\$ 180.567,46 (fl. 436), uma vez que o carnê-leão pago a maior, no montante de R\$ 68.605,52 já havia sido restituído ao contribuinte, conforme consta no Extrato-consulta de fl. 496.

De todo o exposto, não há que se falar em nulidade do lançamento, porquanto todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

O artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, enumera os casos que acarretam a nulidade do lançamento:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

O direito de defesa foi garantido ao interessado, que o exerceu plenamente na impugnação e na peça recursal ora analisada, estando a autoridade autuante devidamente identificada e possuindo competência legal para lavrar o auto de infração.

Uma vez analisadas e rejeitadas as preliminares argüidas pelo recorrente, há que se passar para o exame das razões de mérito abordadas na peça contestatória de fls. 526-574.

O Recorrente questiona a decadência em relação aos créditos referentes aos fatos geradores anteriores a 15/12/2000, sustentando que nos termos do art. 61, § 2º, da Lei nº 8.981, de 1995, considera-se vencido o imposto de renda exclusivamente na fonte no dia do pagamento das referidas importâncias e, portanto, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é a data do vencimento ou pagamento.

Por ser oportuno, vale a pena transcrever o entendimento inicial apresentado pela Relatora acerca deste tópico, *in verbis*:

(...)

Antes de se adentrar pela questão da decadência do crédito tributário, há que se fazer uma pequena ressalva. Diante da argumentação do interessado percebe-se que o contribuinte confunde duas formas de tributação específicas e que não se confundem: imposto de renda exigido exclusivamente na fonte e imposto de renda exigido no ajuste anual. O primeiro, como o próprio nome já diz, é decorrente de rendimentos sujeitos a tributação exclusiva na fonte pagadora no momento do recebimento, como por exemplo, o 13º salário. O segundo é proveniente da apuração no ajuste anual do tributo devido relativo a todos os rendimentos recebidos no ano, excetos os rendimentos isentos, tributáveis exclusivamente na fonte e de tributação definitiva.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

Ressalte-se que o imposto exigido no presente processo é o devido no ajuste anual, uma vez que a omissão de rendimentos apurada (depósitos bancários de origem não comprovada) não se enquadra como rendimento isento, de tributação exclusiva ou de tributação definitiva nos termos da legislação vigente. Da mesma forma, as despesas glosadas interferem diretamente no cálculo do imposto anual.

A respeito da decadência tenho manifestado no sentido de que é pacífico neste Colegiado o entendimento da subsunção do imposto sobre a renda de pessoas físicas (IRPF) à modalidade de lançamento por homologação, pois, a teor do que prevê o artigo 150 do CTN, é atribuído ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. E, opera-se o lançamento pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Nos termos do § 4º do referido artigo 150 do CTN, a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, para lançar expressamente o tributo. E, por se tratar de constituição de direito do Fisco, o prazo do artigo 150, § 4º do CTN é de decadência. Portanto, não havendo lançamento expresso do IRPF no prazo de cinco anos contados da data do fato gerador, terá ocorrido a decadência do direito de constituir a exação.

Em complemento, o artigo 156, inciso V do mesmo CTN determina que o crédito tributário da Fazenda Nacional extingue-se com a decadência. Assim sendo, uma vez operada a decadência, não pode o Fisco discutir eventuais valores não recolhidos pelo contribuinte, haja vista que o seu direito já foi extinto, e não se revê o que não mais existe.

Destarte, fixada a data do fato gerador, no termos da lei, conta-se cinco anos para marcar a caducidade do direito à constituição do crédito fiscal.

Assim, é necessário que se determine a data da ocorrência do fato gerador do IRPF, que, segundo meu entendimento, perfaz-se em 31 de dezembro de cada ano, esse é o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência, a partir do qual se deve considerar o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

No caso em concreto, após a análise dos autos, entendo que não estava extinto o direito de a Fazenda Pública em constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2000, pois, o prazo quinquenal para que o Fisco promovesse o lançamento tributário começou a fluir em 01/01/2001, exaurindo-se em 31/12/2005. Entretanto, o contribuinte foi cientificado do presente lançamento em 23/11/2005, "AR" – fl. 442, ou seja, em data anterior ao termo final do prazo decadencial.


O Recorrente apresenta algumas considerações a respeito da atividade por ele desenvolvida a fim de justificar a dedução das despesas pleiteadas no Livro Caixa.

Segundo ele, é recrutador de distribuidores junto à empresa Herbalife, sendo que seus rendimentos são obtidos pelas comissões que recebe, variando de acordo com a quantidade de novos distribuidores vinculados a seu grupo.

Cabe aos líderes arcar com os custos na proporção do número de participantes do evento vinculados a seu grupo específico, desta forma existem gastos com hospedagem dos líderes para reuniões de preparação e organização dos eventos, assim como é responsável pelos gastos com o transporte de sua equipe organizacional.

Em limine, ressalto como já o fez a Relatora do voto condutor, que a maior parte dos valores glosados está relacionado com a falta de apresentação de documento hábil e idôneo que comprove o efetivo desembolso das despesas ou a essencialidade destas para o exercício da atividade profissional, apesar das diversas oportunidades de fazê-lo.

Enfim, não cabe qualquer reparo na decisão de Primeira Instância em relação à permanência das glosas das despesas do Livro Caixa efetuadas pelo contribuinte.

O que se tributa no presente processo é a omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, embasada no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, com alteração feita pela Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, *in verbis*: 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

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

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualmente, observado que não serão considerados:

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais). Redação dada pelo 4º da Lei nº 9.481 de 13.08.1997, conversão da Medida Provisória nº 1.563 de 31.12.1996.

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (A redação deste parágrafo foi dada pelo artigo 58 da Medida Provisória nº 66 de 29.08.2002, após sucessivas reedições convertida na Lei nº 10.637 de 30.12.2002.).

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (A redação deste parágrafo foi dada pelo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

artigo 58 da Medida Provisória nº 66 de 29.08.2002, após sucessivas reedições convertida na Lei nº 10.637 de 30.12.2002.)

De acordo com o dispositivo acima transcrito, basta ao Fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origens não comprovadas para que se presuma, até prova em contrário, a cargo do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos. Trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa) e, portanto, cabe ao Fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

Assim, feita a análise individualizada de cada um dos depósitos, observando-se os critérios estabelecidos na legislação de regência e intimado o contribuinte a se manifestar sobre os valores que restaram incomprovados, compete ao contribuinte e não ao fisco, provar a origem de cada um dos depósitos questionados se quiser eximir-se da exação.

Como já se viu, no caso das presunções legais não há necessidade de se comprovar ou evidenciar outras irregularidades que vinculem fatos ou valores à omissão de rendimento que concretamente tenha havido, bastando que se demonstre a ocorrência da situação definida em lei como essencial para que se autorize a presunção de omissão de rendimentos.

Como dos autos se infere, a autoridade lançadora fez aquilo que o artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996 lhe atribuía como responsabilidade: constatada a manutenção de contas bancárias com expressiva movimentação não declarada pelo contribuinte, intimou-o a se manifestar quanto à origem dos depósitos efetuados nas referidas contas e a juntar a documentação que comprovasse a origem de tais ingressos.

Diante dos esclarecimentos e documentos apresentados, feitas as devidas exclusões (devoluções de cheques e estornos) restou sem comprovação um total de depósitos no montante de R\$ 458.904,61.

Apesar das simples alegações, a não apresentação de documentação hábil e idônea que permita identificar cada um dos depósitos, não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

basta para justificá-los. Na verdade, trata-se de meras alegações sem qualquer valor probante.

Destarte, tendo sido o contribuinte regularmente intimado a justificar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente, não o fazendo, impõe-se à tributação do total dos depósitos bancários não justificados, nos termos do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996.

O Recorrente contesta o lançamento de ofício, pois, se fosse o caso, caberia apenas a retificação de um erro, sendo descabida à aplicação da taxa SELIC para a cobrança dos juros de mora, uma vez que viola o limite constitucional previsto no art. 161 da Constituição Federal. Ainda discute a natureza da multa de ofício, arguindo a constitucionalidade da multa prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996.

De início, ratifico o entendimento das autoridades julgadoras de que nos termos do art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 1972, após a ciência do termo de início da fiscalização, caracteriza-se a instauração do procedimento de ofício, excluindo do contribuinte a espontaneidade do sujeito passivo, cabendo neste caso, o lançamento de ofício, conforme preceitua o art. 841 do Decreto nº 3.000, de 1999 – RIR/99.

Ainda, ressalto que a atividade de fiscalização é vinculada e obrigatória, por força do parágrafo único, do art. 142 do CTN:

Art. 142. (...)

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

Assim, cabe à esfera administrativa somente aplicar as normas legais, sem fazer arguições quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade dos seus dispositivos.

Nesse contexto, as autoridades julgadoras administrativas, órgãos do Poder Executivo, não lhes compete apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto com os demais preceitos emanados da própria Constituição Federal, a ponto de declarar-lhe a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional ao Poder Judiciário. Tal princípio aplica-se igualmente em relação às leis em confronto com outros dispositivos legais, pretensamente em conflito.

Assim, compete aos julgadores administrativos tão-somente o controle da legalidade dos atos administrativos, consistente em examinar a adequação dos procedimentos fiscais com as normas legais vigentes, afastando-se da análise administrativa quaisquer manifestações que contraponham princípios constitucionais com normas legais vigentes.

É oportuno salientar que o Primeiro Conselho de Contribuintes já sumulou essa matéria, nos seguintes termos:

Enunciado nº 02 – O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dessa forma, não serão apreciadas as arguições de inconstitucionalidade e de ilegalidade da legislação que embasou o lançamento e questionadas no recurso.

Ainda destaco ser improfícua a jurisprudência administrativa e judicial acerca deste tópico trazida pelo recorrente, uma vez que tais decisões, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário.

Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, sendo aplicados somente à questão em análise e vinculados às partes envolvidas naqueles litígios, com exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Assim determina o inciso II, do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

*II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

No tocante à cobrança de juros de mora calculados com base na Taxa SELIC, prevista no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996, salienta quanto à cobrança de juros, o art. 161 do CTN, que assim dispõe:

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

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

§ 2º (omissis). (destaque posto).

Como se verifica, apenas quando a lei não dispuser de modo diverso, adotando outro percentual a título de juros de mora é que se aplica o percentual de 1% ao mês.

Assim, uma vez que a lei dispôs que os juros de mora são equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, não merece ser acolhida a alegação de ilegalidade quanto à sua cobrança por essa taxa, sendo que, a natureza da taxa SELIC em si, não é relevante. O que importa é que, conforme expressa determinação legal, seu percentual foi adotado para o cálculo dos juros de mora.

Tampouco seria aplicável à matéria a norma contida no artigo 192, § 3º, da Constituição Federal, pois, além de não ser auto-aplicável, tal dispositivo tratava da taxa de juros reais aplicadas na concessão de crédito no âmbito do Sistema Financeiro Nacional. Tratava, visto que fora revogado pela Emenda Constitucional nº 40, de 2003.

Não bastasse isso, os juros moratórios com base na taxa SELIC têm sido acolhidos pelos nossos Tribunais, como se percebe a vista da seguinte Ementa:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TAXA SELIC. OMISSÃO

1. " A cobrança de juros de mora equivalentes a taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia dos Títulos Públicos - SELIC, de que trataram o art. 13 de Lei nº 9.065, de 20.06.95, e o art. 39 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, não viola o disposto no art. 192, § 3º, da CF/88, que, além de não ser auto-aplicável (STF, ADIN 4-7/DF),



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

trata de juros remuneratórios, e não de juros moratórios ou compensatórios. Tampouco viola o art. 161, § 1º, do CTN, que só incide se não houver disposição de lei em contrário.”(AC 1999.01.00.070904-5 /MG)

E ainda, sobre a exigência dos juros de mora com a aplicação da taxa SELIC, o Primeiro Conselho de Contribuintes, assim sumulou:

SÚMULA nº 04 – 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.

Dessa forma, deve ser confirmada a exigência dos juros de mora com base na taxa SELIC.

Do exposto, votar em rejeitar as preliminares argüidas, para no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 07 de dezembro de 2006.


LUIZ ANTONIO DE PAULA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

VOTO VENCEDOR

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Redatora designada

1. Imposto sobre a renda da pessoa física.

1.1 Formas de apuração do imposto.

Para melhor compreensão, face à complexidade do tema, passo a análise das normas legais que tratam das formas de apuração da base de cálculo do imposto e do momento de incidência do mesmo.

Lei nº 4.625 de 31 de dezembro de 1922, que orçou a Receita Geral da República dos Estados Unidos do Brasil para o exercício de 1923, instituiu o imposto sobre a renda em um único artigo e oito incisos, dois quais transcrevo apenas dois:

*Art.31. Fica instituído o imposto geral sobre a renda, que será devido, **anualmente**, por toda a pessoa física ou jurídica, residente no território do país, e incidirá, em cada caso, sobre o conjunto líquido dos rendimentos de qualquer origem.*

(...)

V - O imposto será arrecadado por lançamento, servindo de base a declaração do contribuinte, revista pelo agente do fisco e com recurso para autoridade administrativa superior ou para arbitramento. Na falta de declaração o lançamento se fará ex-officio. A impugnação por parte do agente do fisco ou o lançamento ex-officio terão de apoiar-se em elementos comprobatórios do montante de renda e da taxa devida.

VI - A cobrança do imposto será feita cada ano sobre a base do lançamento realizado no ano imediatamente anterior.
(original não contém destaque)

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

*Art. 22. A base do imposto será dada pelos rendimentos brutos, deduções cedulares e abatimentos **correspondentes no ano civil***



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

imediatamente anterior ao exercício financeiro em que o imposto for devido.

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

Dessas duas normas extraem-se: 1) duas são as formas de apuração e lançamento do imposto, pelo contribuinte declaração, pelo Fisco na falta da declaração; 2) o momento de apuração do imposto sobre a renda da pessoa física ocorre no exercício seguinte ao ano civil; 3) todos os rendimentos auferidos no ano civil compõem a base de cálculo do imposto.

Por conseqüência, o imposto à época era tido como devido apenas no exercício financeiro (ano civil seguinte) e somente após o recebimento da notificação de lançamento emitida pelo fisco (art. 9º do Decreto nº 70.235/1072) passava a ser exigível.

Essas regras foram parcialmente alteradas pela edição do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de dezembro de 1982, que em seu art. 7º preceitua: ***A falta ou insuficiência de recolhimento de imposto ou de quota nos prazos fixados, apresentada ou não a declaração de rendimentos, sujeitará o contribuinte à multa de mora de 20% ou a multa de lançamento "ex officio", acrescida, em qualquer dos casos, de juros de mora.***

Com esta nova regra, a notificação de lançamento, emitida pelo Fisco perdeu importância, pois o imposto passou a ser considerado devido na data do vencimento. A partir daí, na falta de recolhimento, passou a haver incidência de juros e multa de mora, mesmo na hipótese de falta de declaração.

Dessa maneira, pela classificação adotada pela Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, desaparece o lançamento por declaração (art. 147), nasce o lançamento por homologação e fica mantido o lançamento de ofício (art.149).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

A declaração de rendimentos continuou sendo de apresentação obrigatória para aqueles que se enquadravam nos parâmetros legais, mas apenas com o caráter informativo e não como documento essencial para a elaboração do lançamento.

Nos termos do art.149 do CTN, o lançamento do imposto por homologação apresenta as seguintes características:

1 - 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;

2 - o pagamento antecipado extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento;

3 - se a lei não fixar prazo à homologação, será 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.

1.2 Fato gerador.

Nos termos do art. 43 do CTN, o fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica.

Até a edição da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, esta aquisição de disponibilidade era mensurada no final do ano civil, por isso o fato gerador do imposto sobre a renda da pessoa física era tido como complexo. Isto é, completava-se no último minuto do dia 31 de dezembro do ano civil, abrangia os rendimentos percebidos nos doze meses e a apuração definitiva só ocorria na declaração de rendimentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

A mencionada lei fixou as seguintes regras:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

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

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

§ 1º - O coeficiente de correção monetária (inciso V) será igual à razão entre o valor da ORTN em Janeiro do exercício financeiro e a média dos valores mensais da ORTN no ano-base.

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

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

Dessa maneira, a partir de 1986 o imposto passou a ser considerado devido no momento da percepção dos rendimentos. O imposto recolhido nos doze meses, em regra, era considerado como antecipação e as eventuais diferenças de imposto a pagar ou a ser devolvido deveriam ser apuradas no encerramento do ano civil por meio de Declaração de Ajuste Anual, após a atualização monetária.

Estas regras deslocaram o momento de apuração do imposto sobre a renda da pessoa física, do encerramento do ano civil para o momento da percepção dos rendimentos. Este deslocamento do momento de apuração do imposto foi ratificado pelo Poder Legislativo quando aprovou, em leis posteriores, as dezesseis hipóteses de incidência de imposto chamada de definitiva ou exclusiva no momento da percepção dos rendimentos para os residentes e domiciliados no Brasil (Manual do Imposto de Renda Retido na Fonte, edição 2004).

Atualmente, ocorrido o fato gerador, surge a obrigação de pagar o imposto e esta deve ser cumprida, em regra, até o último dia útil do mês seguinte à percepção do rendimento (artigos 111,112 e 852 do RIR/1999). Desse modo, para que o valor recolhido no momento da percepção do rendimento tenha a natureza de tributo, o fato gerador somente pode ser classificado de instantâneo. Caso fosse complexo, o valor pago durante o ano civil, designado como exclusivo na fonte ou definitivo, deixaria de ter natureza tributária, uma vez que não pode ser classificado como imposto, taxa ou contribuição de melhoria (art.5º do CTN).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

Assim, a partir da edição da Lei nº 7.450/1985, o termo "antecipação" passou a ser inapropriado para indicar a forma de pagamento do imposto realizado no ano civil.

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

A inadequação do termo "pagamento antecipado" é revelada pela própria norma tributária, que fixa multa e juros de mora para o imposto recolhido, dentro do ano civil, mas em data posterior à do vencimento (art. 953 do RIR/1999).

Lei nº 7.713, de 23 de dezembro de 1988.

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

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo n° : 11516.002963/2005-77
Acórdão n° : 106-16.024

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

§ 1º Para os efeitos deste artigo, o contribuinte deverá apresentar, até o dia 30 de abril do ano subsequente, **declaração de ajuste anual, em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, e apurar a diferença de imposto em cada um dos meses do ano.** (revogado pela Lei n ° 8.134/1990)

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

(original não contém destaques)

Lei n° 8.134, de 27 de dezembro de 1990:

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

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

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

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

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

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

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

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

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

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

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

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

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

(original não contém destaques)

Da análise comparativa das regras consignadas nesses dois diplomas legais, verifica-se que as alterações promovidas pela Lei 8.134/1990, para o tema ora analisado, são mínimas, uma vez que: a) pelos art. 2º e 4º o termo mensalmente foi excluído, mas o imposto continuou sendo considerado devido no momento da percepção dos rendimentos e seu recolhimento dentro do ano civil (ano—calendário); b) pelo art. 9º, a apresentação da declaração de ajuste anual deixou de ser opcional (art. 24 da Lei nº 7.713/1988).

Em resumo, o importante para este estudo é destacar que a primeira lei criou e a segunda manteve dois momentos de apuração de imposto com bases de cálculo distintas. Primeiro, realizado no mês, sendo a base de cálculo formada pelos rendimentos percebidos menos deduções autorizadas; segundo, abril do ano seguinte (exercício), base de cálculo formada por todos os rendimentos mensais e um número maior de deduções. Regra esta mantida por todas as leis editadas posteriormente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

Tendo em vista o comando do artigo 7º do Decreto-lei nº 1.968/1982, em vigor, excetuadas as hipóteses expressamente definidas em lei como de fato gerador anual, ocorrido o fato gerador e não pago o imposto, o fisco detém o direito de efetuar o lançamento.

1.3 Depósito bancário.

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

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

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

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

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

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

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

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

§ 3º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

efetuado o crédito pela instituição financeira (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 4º).(original não contém destaques)

Desse comando legal, extraem-se:

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

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

- a apuração e a incidência do imposto será no mês do depósito tido como injustificado (§ 3º);

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

Em respeito ao princípio da legalidade consagrado nos artigos 5º, II, 37 e 150, I da Constituição Federal, o lançamento de ofício do imposto incidente sobre os rendimentos apurados na forma desta presunção legal deve seguir as regras fixadas pelos artigos 841 e 845 do RIR/1999 e pela norma específica, art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Hely Lopes Meirelles, em sua obra "Direito Administrativo Brasileiro", Malheiros Editores, 20ª. ed. 1995, pp.82/83, ensina:

Legalidade-a legalidade, como princípio de administração (CF, art. 37, caput), significa que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não se pode afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e expor-se a responsabilidade disciplinar, civil e criminal, conforme o caso.

A eficácia de toda atividade administrativa está condicionada ao atendimento da lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

Na Administração Pública não há liberdade nem vontade pessoal. Enquanto na administração particular é ilícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza. A lei para o particular significa "pode fazer assim"; para o administrador público significa "deve fazer assim".

As leis administrativas são, normalmente, de ordem pública e seus preceitos não podem ser descumpridos, nem mesmo por acordo ou vontade conjunta de seus aplicadores e destinatários, uma vez que contêm verdadeiros poderes-deveres, irrevogáveis pelos agentes públicos. Por outras palavras, a natureza da função pública e a finalidade do Estado impedem que seus agentes deixem de exercer os poderes de cumprir os deveres que a lei lhes impõe. Tais poderes, conferidos à Administração Pública para serem utilizados em benefício da coletividade, não podem ser renunciados ou descumpridos pelo administrador sem ofensa ao bem comum, que é o supremo e único objetivo de toda ação administrativa.

No mesmo sentido, James Marins em sua obra *Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial)* São Paulo – 2002. Edit. Dialética, 2ª Edição, p. 175, preleciona:

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

Assim, enquanto o § 4º do art. 42 da Lei 9.430 de 1996 estiver em vigor, deve o órgão administrativo de julgamento zelar por sua correta aplicação.

Examinados os demonstrativos de cálculo que integram o auto de infração, constata-se que, o auditor fiscal indicou o fato gerador de acordo com a norma legal, em cada um dos meses do ano civil, contudo, apurou o imposto pelo critério anual. Esta forma de apuração não macula o lançamento do imposto, pois a tabela anual é a soma de todas as mensais, por conseguinte, se somarmos o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.002963/2005-77
Acórdão nº : 106-16.024

imposto devido em cada mês o resultado será exatamente, aquele apurado no final do ano-calendário.

O critério adotado pelo auditor fiscal (anual) gera problema apenas quanto ao cálculo dos acréscimos legais, pois desloca o termo de início destes, do mês seguinte à percepção do rendimento para a data da entrega da declaração. Como este fato beneficia o contribuinte e considerando que autoridades julgadoras estão impedidas de agravar o lançamento, o critério adotado deve ser mantido.

1.4. Da decadência do direito de lançar.

Como o lançamento do imposto para a pessoa física é da espécie definida pelo art. 150 do CTN, a forma de contagem do prazo de decadência é a contida no parágrafo § 4º. Isto é, o Fisco tem o prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, para lançar o imposto, exceto na hipótese de estar comprovado dolo, fraude ou simulação. Nesta hipótese, o prazo será contado pela regra geral fixada no inciso I do art. 173 do CTN, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

No caso em pauta, a ciência do Auto de Infração ocorreu em 23/11/2005 (fl.442), dessa maneira o crédito tributário relativo a janeiro a outubro de 2000, nos termos do art. 156, V do CTN, estava extinto.

Posto isso, voto por dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a extinção do crédito tributário pertinente a janeiro a outubro de 2000.

Sala das Sessões - DF, em 07 de dezembro de 2006.


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO

