



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

Processo nº 11516.003195/2003-15
Recurso nº 143.012 Voluntário
Acórdão nº 2101-00.273 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2009
Matéria IRPF
Recorrente LUIZ ZAPELINI
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000, 2001

NULIDADE DO LANÇAMENTO. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O MPF não se constitui ato essencial à validade do lançamento, de sorte que a sua ausência ou falta da prorrogação do prazo nele fixado não retira a competência do auditor fiscal que é estabelecida em lei.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. AUTORIZAÇÃO PARA REEXAME DO EXERCÍCIO FISCAL. A lavratura de auto de infração relativo a um exercício no qual o contribuinte já havia sido intimado, em virtude de revisão interna da declaração do imposto (malha), não caracteriza reexame de exercício fiscal.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA DE PROCEDIMENTO ESPECÍFICO PARA ARBITRAMENTO. O arbitramento compõe os procedimentos de auditoria fiscal inerentes ao lançamento de ofício.

GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS. A homologação tácita do lançamento será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Despesas não comprovadas e indevidas devem ser excluídas das deduções da base de cálculo do imposto de renda.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO APURADO PELA FISCALIZAÇÃO EM DEZEMBRO DO ANO ANTERIOR. O saldo de recursos em dezembro do ano anterior, apurados em demonstrativos elaborados pela fiscalização, está apto a justificar acréscimo patrimonial no ano seguinte.

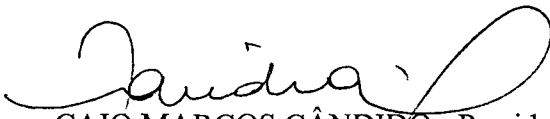
ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS – Não tendo o contribuinte logrado comprovar integralmente a origem dos recursos capazes de justificar o acréscimo patrimonial, através de rendimentos tributáveis, isentos ou tributáveis exclusivamente na fonte, é de se manter em parte a exigência tributária.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - A Súmula nº 4 do 1º CC dispõe que 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.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas. Por maioria de votos, em considerar como origem em janeiro de 2000 o saldo apurado pela autoridade fiscal em dezembro de 1999, vencidos os Conselheiros Silvana Mancini Karam e Alexandre Naoki Nishioka. No restante, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento o acréscimo patrimonial a descoberto do ano de 1999 e excluir da base de cálculo do ano-calendário de 2000 o montante de R\$ 59.791,31, nos termos do voto do Relator.


CAIO MARCOS CÂNDIDO - Presidente


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS - Relator

FORMALIZADO EM: 18 MAR 2011 18 MAR 2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Caio Marcos Cândido, José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Ana Neyle Olímpio Holanda, Silvana Mancini Karam e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

O Recurso Voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão DRJ/FNS nº 4.354, de 05/08/2004 (fls. 471/506), que julgou, por maioria de votos, procedente em parte o Auto de Infração do IRPF, decorrente da omissão de rendimento caracterizado por acréscimo patrimonial a descoberto, nos meses de abril, junho, julho a outubro de 1999, e janeiro, março, abril, junho agosto e setembro de 2000 (item 001); e decorrente glosa parcial de despesa médica pleiteada na DIRPF do exercício de 2001 (item 002).

A infração indicada no lançamento e os argumentos de defesa suscitados pelo contribuinte foram sumariados pelo Órgão julgador *a quo*, nos seguintes termos:

“Mediante auto de infração de folhas 310 a 316, integrado pelo *Termo de Verificação Fiscal*, às folhas 298 a 309, exige-se do contribuinte acima identificado a importância de **R\$ 102.775,95 (cento e dois mil, setecentos e setenta e cinco reais e noventa e cinco centavos)**, a título de **Imposto de Renda Pessoa Física**, exercícios

2000 e 2001, anos-calendário 1999 e 2000, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Os dispositivos legais infringidos constam do respectivo auto de infração.

A autuação, conforme *Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)*, às folhas 311 e 312, e *Termo de Verificação Fiscal*, às folhas 298 a 309, é decorrente da apuração da omissão de rendimentos, nos anos-calendário 1999 e 2000, tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados e/ou comprovados, conforme *Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial*, às folhas 296 e 297; além da glosa de parte das deduções com despesas médicas do ano-calendário 2000, pleiteadas indevidamente.

Em atendimento ao artigo 1º da Portaria SRF nº 2.752, de 11 de outubro de 2001, a autoridade lançadora formalizou o processo administrativo de Representação Fiscal Para Fins Penais sob nº 11516.003194/2003-62.

Irresignado com o lançamento, o contribuinte apresenta a impugnação de folhas 325 a 359, na qual alega que:

1. Preliminar – Mandado de Procedimento Fiscal:

O contribuinte alega a nulidade do lançamento em virtude de que inicialmente foi emitido o MPF nº 09.2.01.00-2002-00583-1, à folha 13, com prazo de validade até 9 de dezembro de 2002, delegando competência a AFRF Rosângela Aparecida Lino do Nascimento Pires para atuar em nome da SRF nos moldes do artigo 2º da Portaria nº 3007/2003. Ressalta que o prazo de execução do MPF venceu em 10 de dezembro de 2002 sem qualquer prorrogação, nos termos previstos no artigo 15 da citada Portaria.

Conforme a legislação, conclui que o decurso do prazo acarreta a extinção do MPF e, conseqüentemente, a impossibilidade de dar prosseguimento à fiscalização. Assim, relata que foi emitido um novo MPF sob nº 09.2.01.00-2003-00383-2, à folha 1, para que as AFRF's Rosângela Aparecida Lino do Nascimento Pires e Kátia Hayashi dessem continuidade à análise da declaração do contribuinte, descumprindo-se o artigo 16 da Portaria 3.007/2001 que prevê a impossibilidade de indicar o mesmo AFRF para dar continuidade à fiscalização cujo MPF tenha vencido.

O impugnante deduz, assim, que o MPF nº 09.2.01.00-2003-00383-2 é nulo por ter desrespeitado previsão expressa da Portaria nº 3.007/2001, implicando na incompetência dos auditores para atuarem perante o contribuinte.

Em sua defesa, cita Acórdão desta Turma de Julgamento.

2. Preliminar – Reexame de exercício fiscal:

No segundo tópico de sua defesa, o contribuinte alega o cancelamento do lançamento fiscal em litígio, uma vez que não houve autorização de reexame do ano-calendário 1999.

Explica o impugnante que a verificação da ocorrência do reexame no exercício 2000, ano-calendário 1999, faz-se com o confronto entre o MPF constante da folha 13 e o da folha 1. Assim, afirma que havendo a fiscalização e esta se silenciando sobre os documentos apresentados, houve a homologação do período fiscalizado. Cita o artigo 906 do Regulamento do Imposto de Renda que prevê a necessidade de autorização específica para o reexame de um determinado período de fiscalização.

Conclui o contribuinte que inexistindo em todo o processo “ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal” para o reexame do exercício 2000, ano-calendário 1999, a autuação efetuada contra o contribuinte é nula. Ressalta, ainda, que a exigência de autorização independe da lavratura de auto de infração no primeiro exame. Ou seja, havendo exame da determinado ano-calendário, mesmo que desta não decorra qualquer autuação, existe a necessidade da observância do artigo 906 do RIR/99.

Cita, em sua defesa, Acórdão do Conselho de Contribuinte do Ministério da Fazenda.

3. Preliminar – Arbitramento do custo de construção:

Relata o contribuinte que, de acordo com o relatório do lançamento, “o custo de construção da casa na Rua Visconde de Taunay em Florianópolis/SC, para o período de 01/01/99 a 31/12/2000, foi arbitrado com base no artigo 846, § 4º do Decreto 3000/99 (RIR/99), utilizando o Custo Básico da Construção Civil de Santa Catarina (CUB – Médio mensal) calculado pelo SINDUSCON, em virtude da não apresentação de qualquer comprovante de gastos relacionados com a construção” (folha 308).

O impugnante alega, contudo, que em momento algum foi intimado da abertura de procedimento de arbitramento específico, conforme determina o artigo 148 do CTN, o qual foi criado justamente para evitar uma produção unilateral de valores a serem tributados, sem qualquer controle por parte do sujeito passivo, bem como para obter o valor da base de cálculo o mais próximo possível da realidade. Desiderato este que, por presunção legal do artigo 148, somente seria atingido com a participação do contribuinte ao exercer o direito ao contraditório.

Afirma serem pacíficas a jurisprudência e a doutrina em torno da interpretação do artigo 148: embora seja possível à autoridade administrativa arbitrar o valor de bens e serviços, deve ser dada oportunidade ao contribuinte de se defender e participar do procedimento. Ou seja, o arbitramento deveria constituir, ele próprio um “processo autônomo”, separado do processo contencioso administrativo. Assim, antes de expedir o Auto de Infração, as autoridades fiscais deveriam ter cientificado o contribuinte de algum documento representando o início do arbitramento, dando-lhe oportunidade de apresentar contestação. Uma vez apresentada tal contestação, deveria ser efetuada uma avaliação contraditória, mediante processo regular, ou presumir como verdadeiros os elementos utilizados pelo Fisco no arbitramento. Neste sentido, cita jurisprudência do Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina.

Conclui o impugnante que a inexistência de processo regular de arbitramento da base de cálculo para a apuração do Imposto de Renda, vai de encontro ao previsto no artigo 148 do CTN. Assim, deve ser cancelado por não terem sido observado os princípios do contraditório e da ampla defesa.



4. Mérito – Dos empréstimos obtidos junto às pessoas físicas:

Contesta o contribuinte, no primeiro tópico das questões de mérito a não admissão como recursos os valores supostamente tomados como empréstimos de José Antunes Sobrinho e Bruno Fontes Ferreira da Silva (documentos folha 29 a 33), por falta de comprovação do efetivo recebimento dos valores informados na DIRPF dos anos-calendário 1999 e 2000, uma vez que os contratos não foram registrados em cartório e não haver qualquer comprovação da transferência dos recursos.

Em relação ao empréstimo concedido por José Antunes Sobrinho, o contribuinte relata os termos da declaração prestada pelo intimado, na qual afirma que emprestou ao contribuinte em dinheiro, ao longo do ano de 1999, cerca de R\$ 35.000,00. Prossegue alegando que caberia à fiscalização comprovar que tal empréstimo não ocorreu, conforme prevê o artigo 924 do Decreto 3.000/99, no qual cabe ao fisco comprovar que o conteúdo de declaração do contribuinte é desprovido de veracidade, não cabendo apenas suposições.

No que concerne aos valores objeto do mútuo com Bruno Fontes Ferreira da Silva, o contribuinte contesta a não aceitação dos empréstimos como origem de recursos, mesmo havendo prova da realização, nos termos dos contratos celebrados e da cópia da Declaração de Ajuste dos anos-calendário 1999 e 2000 do mutuante.

O contribuinte relata que em novembro de 1999 havia a necessidade de integralizar R\$ 16.670,00 na empresa CPS e como não estava em condições financeiras para tal, solicitou empréstimo junto ao sócio, Bruno Fontes. Assim, foi-lhe concedido o empréstimo nos termos do contrato de mútuo (folhas 249 e 250), sendo a integralização efetuada no mesmo mês e no mesmo valor (folhas 143 e 144). Menciona, ainda, que tanto o mutuante (folha 4) quanto o mutuário (folha 8) registraram a operação em suas declarações de imposto de renda. Tal fato, repetiu-se no ano-calendário 2000 quando de nova integralização na empresa CPS (folhas 249 e 250).

Questiona o contribuinte, então, qual a prova necessária para comprovar o referido empréstimo. Conclui, desta forma, que não existem razões para que sejam desconsiderados os mútuos uma vez que foram apresentados documentos e declarações que comprovam a ocorrência dos referidos empréstimos.

No sentido de suas alegações, cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

5. Mérito – Dos pagamentos do apartamento 203 do Edifício Odete Mayer:

No que tange aos pagamentos do apartamento 203 do Edifício Odete Mayer, o contribuinte alega que foram considerados efetuados nas datas dos vencimentos das promissórias citadas no contrato de folhas 43 a 46. O sinal no valor de R\$ 110.000,00, correspondente a 249,17 CUB foi considerado pago em 27 de abril de 1999 e o restante no valor de R\$ 57.270,67, equivalente a 124,5 CUB foi considerado pago em 30 de setembro de 1999 (folha 308).

O impugnante, entretanto, explica que, apesar de no contrato de compra e venda do imóvel (folha 43 a 46) na cláusula quinta, alínea a, o valor de o sinal

ser de R\$ 110.000,00 e na alínea *b* estar especificado o saldo restante de R\$ 55.000,00, o contrato foi retificado, conforme assinatura do credor (folha 46). A parcela de financiamento da cláusula quinta passou de R\$ 55.000,00 para R\$ 45.000,00. Tal alteração, entretanto, foi totalmente desconsiderada pela autoridade lançadora, conforme se verifica no “Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial” (folha 296).

Conclui o contribuinte que não se pode exigir valor além do devido, sob pena de enriquecimento ilícito, como ocorrerá caso se ignore da cláusula contratual que obrigava o contribuinte ao pagamento de R\$ 45.000,00 e não R\$ 55.000,00. Ressalta que o Código de Defesa do Consumidor, aplicável na relação sob análise, prevê a vinculação da empresa à referida alteração contratual. Assim, entende que não deve ser considerado valor diferente do constante na alteração manuscrita do contrato de compra e venda (folha 46).

O contribuinte passa, então, a contestar a data do pagamento considerada pelo AFRF como a do vencimento da nota promissória descrita na cláusula quinta *b*, ou seja, em 30 de setembro de 1999. Defende que o vencimento de determinada nota promissória não implica necessariamente em sua quitação na mesma data; tal presunção não está respaldada em qualquer norma legal.

Além disso, alega que existe o recibo de pagamento do saldo do apartamento 203 no edifício Odete Meyer (folha 391), no valor de R\$ 42.185,40, que comprova que a operação realizou-se em 18 de janeiro de 2001, após a renegociação do valor, e não em 30 de setembro de 1999. Explica que não entregou tal documento à fiscalização, pois o Termo de Intimação solicitava apenas documentos no período de 01/01/1999 a 31/12/2000.

6. Mérito – Da desconsideração dos recursos obtidos com a venda da embarcação em 2000:

Segundo relato do autuado, a fiscalização considerou para fins de acréscimo patrimonial do contribuinte, em 22 de junho de 1999, a aquisição de embarcação de propriedade de José Carlos da Silva no valor de R\$ 14.400,00, conforme documento de folha 42. O contribuinte, entretanto, havia informado na DIRPF do ano-calendário 2000 a venda da citada embarcação pelo valor de R\$ 13.000,00. O valor da venda, porém, não foi considerado como recurso no Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial, em virtude da autoridade lançadora considerar que o recibo de compra e venda de embarcação (folha 83) não identifica a data da venda.

Confirma o autuado que no corpo do recibo não consta a data do mesmo, entretanto, alega que reconheceu firma no Cartório Kotzias, em 8 de junho de 2000 (folha 393). Entende que, comprovada a data da realização da operação, o valor decorrente da alienação deve ser considerado como origem de recursos.

O contribuinte solicita, por fim, que se suas alegações e provas não forem suficientes, diligência/intimação ao comprador da embarcação bem como a Capitania dos Portos para que seja esclarecida a data da alienação da embarcação ao Sr. André Otávio Vieira de Mello.

7. Mérito – Do arbitramento do custo de construção da casa na Rua Visconde de Taunay em Florianópolis/SC:



A autoridade lançadora efetuou o arbitramento do custo de construção da casa na Rua Visconde de Taunay, utilizando o CUB médio calculado pelo Sinduscon, em virtude da não apresentação de qualquer comprovante dos gastos com a construção pelo sujeito passivo. Para arbitramento foi considerada como data de início da obra 1º de janeiro de 1999 e como data de término 31 de dezembro de 2000. A área total construída de 216,86 m² foi dividida pelo número de meses da construção (24), perfazendo uma média mensal de 9,036 m².

Após seu relato da autuação, o contribuinte afirma que a fiscalização arbitrou a obra por acreditar que o custo foi maior que o valor declarado. Discorda, entretanto, que o arbitramento atinja somente os anos-calendário 1999 a 2000, uma vez que o habite-se foi solicitado somente no final de 2002 (folhas 163/164 e 285/286), o qual não foi concedido naquela data por faltarem obras a serem realizadas (folha 163), sendo que o habite-se somente foi concedido definitivamente em 10 de outubro de 2003 (folhas 285/286).

Em sua defesa, cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Ademais, o impugnante alega que sendo o arbitramento uma medida extrema que não representa necessariamente a realidade dos fatos, não é razoável a utilização de critério ainda mais gravoso.

Por fim, reafirma que os 216,86 m² construídos devem ser rateados entre a emissão do Alvará de Construção (23 de dezembro de 1998) e a data da liberação do Habite-se (10 de outubro de 2003).

8. Mérito – Da transferência do saldo de 1999 para 2000 na forma apurada pela fiscalização:

Neste tópico, o contribuinte requer que o saldo dos recursos acumulados ao final do ano de 1999, levantados pela própria fiscalização, sirvam de recursos no início do ano de 2000. Neste sentido, cita Acórdãos do Conselho de Contribuintes (folhas 397-416 e 418-437).

9. Mérito – Das origens/recursos não considerados no “Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial”:

O contribuinte alega que vários foram os recursos que não foram considerados pela fiscalização quando da elaboração das planilhas (folhas 296 e 297):

9.1. Da aquisição do Renault Megane dando como parte do pagamento o veículo Clio:

Alega o contribuinte que, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal, a autoridade fiscal lançou em 14 de dezembro de 2000, a aquisição do automóvel Renault Modelo Megane de Repecon Veículos Ltda., no valor de R\$ 28.000,00, de acordo com o comprovante às folhas 79. Entretanto, na aquisição do referido veículo foi entregue como parte do pagamento o automóvel Clio, por R\$ 15.000,00, placa LYR 8674, modelo 1998, devidamente declarado na DIRPF do ano-calendário 2000 (folha 11 – Declaração de bens e direitos – item 13).

[Assinatura]

9.2. Dos saldos bancários em 31/12/1998 utilizados em 1999 e desconsiderados pela fiscalização:

O contribuinte expõe que, conforme conclui dos autos, a autoridade lançadora não considerou os saldos bancários declarados pelo contribuinte em 31 de dezembro de 1998 e consumidos em 1999, como origem de recursos. Relaciona, à folha 350, saldos bancários em conta corrente, poupança e aplicações financeiras, no montante de R\$ 144.293,76, em 31/12/1998, e R\$ 9.381,99 em 31/12/99. Assim, a diferença entre os saldos, R\$ 135.050,59, deveria dar suporte aos investimento/gastos efetuados no ano-calendário 1999, o que no seu entender não ocorreu.

Corroborando seu entendimento, cita Acórdão da Câmara Superior de Conselhos Fiscais do Ministério da Fazenda (folhas 439 a 451).

Ressalta o contribuinte que as informações dos saldos bancários constavam da DIRPF do ano-calendário 1998 (folhas 453 a 458), já tacitamente homologada, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN. Entretanto, para confirmar o que alega, o contribuinte apresenta, às folhas 460 a 465, os comprovantes dos saldos nas contas bancárias em 31/12/1998.

9.3. Dos rendimentos isentos, não-tributados e sujeitos a tributação exclusiva não levados em consideração:

Neste tópico da impugnação, o contribuinte argumenta que, conforme se verifica dos demonstrativos de folhas 296 e 297 não foram incluídos os rendimentos isentos, não-tributados e sujeitos a tributação exclusiva informados nas declarações de IRPF dos anos-calendário de 1999 e 2000. Relaciona, assim, à folha 352, a descrição dos rendimentos que, no seu entender, deveriam compor a apuração da variação patrimonial.

Cita decisão administrativa do Conselho de Contribuinte em sua defesa.

10. Mérito – Das despesas médicas:

O contribuinte entende que a glosa de parte das deduções com despesas médicas, conforme abordou nas preliminares, é improcedente, uma vez que tais deduções já teriam sido tacitamente homologadas pela fiscalização ocorrida anteriormente.

11. Mérito – Da ilegalidade de inserção dos juros previstos na Lei nº 8.981/95 e da Taxa Selic:

No último tópico de suas contestações, o contribuinte se insurge, por razões de variada ordem, contra os juros moratórios, estabelecidos no artigo 84 da lei nº 8.981/95, e a aplicação da Taxa Selic por considerá-los eivados de ilegalidade e inconstitucionalidade.”

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau, por maioria de votos, julgou procedente em parte o lançamento, para considerar como recursos na apuração da evolução patrimonial do contribuinte a indenização recebida da Eletrosul (fl. 36), no valor de R\$6.927,94 e o rendimento isento auferido do INSS, no valor de R\$29,05 (fl. 37), ambos em janeiro/1999, e o rendimento isento auferido do INSS, em janeiro de 2000, no valor de R\$41,82 (fl. 38), mantendo a exigência de R\$ 100.851,28, a título de Imposto de Renda Pessoa

Física, nos anos-calendário de 1999 e 2000, acrescida da multa de ofício de 75% e dos juros de mora. A ementa a seguir transcrita resume o entendimento do juízo *a quo*:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999

Ementa: PRELIMINAR. AUTORIZAÇÃO DE REEXAME. FISCALIZAÇÃO – A lavratura de auto de infração relativo a um exercício no qual o contribuinte já havia sido intimado, em virtude de revisão interna da declaração do imposto (malha), não se configura segundo exame em relação ao mesmo exercício.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999

Ementa: PRELIMINAR, MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – FISCALIZAÇÃO. ALTERAÇÃO DO AFRF RESPONSÁVEL. PRESCINDIBILIDADE – A emissão de MPF-Fiscalização prescinde de alteração de AFRF por não caracterizar prorrogação ou continuidade de procedimento de fiscalização, quando anteriormente existiu apenas diligência em procedimento de verificação em malha fiscal, mesmo com emissão de MPF-Diligência.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999, 2000

Ementa: PRELIMINAR. ARBITRAMENTO. PROCESSO REGULAR – O processo regular de arbitramento não é necessariamente procedimento especial, antecedente ou preparatório à ação fiscal, mas sim parte componente desta, estando incluído nos procedimentos de auditoria fiscal inerentes ao lançamento de ofício.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000

Ementa: ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS – Classifica-se como omissão de rendimentos, a oscilação positiva observada no estado patrimonial do contribuinte, sem respaldo em rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, não logrando o contribuinte apresentar documentação capaz de ilidir a tributação.

RECURSOS PASSÍVEIS DE ACEITAÇÃO – Consideram-se como recursos no cálculo da variação patrimonial os valores referentes à indenização compensatória e aos rendimentos isentos e não tributáveis, pois que restaram devidamente comprovados os recebimentos nos anos-calendário.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDOS REMANESCENTES EXISTENTES AO FINAL DO ANO. FALTA



DE COMPROVAÇÃO. EFEITOS – Não há como aproveitar os saldos positivos apurados em fluxo de caixa, elaborado pela fiscalização, para outro exercício, limitando-se a sua utilização apenas dentro do ano-calendário.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. RECURSOS FINANCEIROS – A existência de recursos financeiros ao final de um determinado ano, ainda que devidamente comprovados e declarados, não é suficiente para justificar acréscimo patrimonial no período subsequente. É imprescindível a apresentação de documentação hábil que indique a data e o valor de cada resgate e aplicação no período em estudo, para que estes, bem como os rendimentos por eles produzidos, sejam considerados no cálculo da variação patrimonial.

CUSTO DE CONSTRUÇÃO. ARBITRAMENTO - A falta ou insuficiência da comprovação do custo de construção de casas ou edifícios autoriza o arbitramento com base em tabelas de custos mínimos elaboradas por entidades especializadas.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999, 2000

Ementa: AFIRMAÇÕES RELATIVAS A FATOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO – O conhecimento de afirmações relativas a fatos demanda sua consubstanciação por via de outros elementos probatórios, pois sem substrato mostram-se como meras alegações, processualmente inatáveis.

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO – As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIÁRIAS. EFEITOS - As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados, bem como as proferidas pelo poder judiciário não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO – Estando presentes nos autos todos os elementos essenciais ao lançamento, é de se indeferir o pedido de diligência, não podendo este servir para suprir a omissão do contribuinte na produção de provas que ele tinha a obrigação de trazer aos autos.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999, 2000

Ementa: 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 as quais se sustentam as referidas presunções,

atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2000

Ementa: HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO. GLOSA DESPESAS MÉDICAS. NÃO OCORRÊNCIA – A homologação tácita do lançamento será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, quando a Fazenda Pública não se tenha pronunciado neste prazo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Lançamento Procedente em Parte

Em sua peça recursal (fls. 512/555), o recorrente repisa as questões suscitadas perante o Órgão julgador a quo.

Foi realizada diligência, nos termos da Resolução de nº 102-02.395 (fls. 560/573).

Arrolamento de bens controlado no Processo de nº 11516.002506/2004-00.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade.

Inicialmente, o recorrente repisa arguição de nulidade do lançamento tendo em vista que o MPF nº 09.2.01.00-2002-00583-1, à folha 13, venceu em 09 de dezembro de 2002 sem qualquer prorrogação, nos termos previstos no artigo 15 da Portaria nº 3007, de 2003. Nesta circunstância o decurso do prazo acarreta a extinção do MPF e, conseqüentemente, a impossibilidade de dar prosseguimento à fiscalização. Assim, relata que foi emitido um novo MPF sob nº 09.2.01.00-2003-00383-2, à folha 1, para que as AFRF's Rosangela Aparecida Lino do Nascimento Pires e Kátia Hayashi dessem continuidade à análise da declaração do contribuinte, descumprindo-se o artigo 16 da Portaria 3.007/2001 que prevê a impossibilidade de indicar o mesmo AFRF para dar continuidade à fiscalização cujo MPF tenha vencido. Sem razão o recorrente.

O entendimento manifestado sobre o tema pelo Superior Tribunal de Justiça, no REsp nº 182.364 (DJU de 26.6.00, p. 207), é que o sistema preconiza para o reconhecimento da nulidade do ato processual a necessidade que se demonstre, de modo objetivo, os prejuízos conseqüentes, com influência no direito material e reflexo na decisão da causa. Eventual irregularidade no curso do procedimento administrativo disciplinar, e porque não dizer tributário, sem a prova de influência no indiciamento do servidor público, e porque não dizer na acusação fiscal indicada no lançamento, não tem relevância jurídica.

Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. O parágrafo único do artigo 142 do CTN ainda acrescenta: “A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.

Considerando que o funcionário encontrava-se no exercício de suas funções de acordo com a lei, que lhe outorgou competência para as atividades de fiscalização e lançamento, sob pena de responsabilidade funcional (Decreto-lei nº 2225/85 e artigo 142 do CTN), e que Portaria da SRF não tem o condão de alterar a competência do fiscal, por sua posição hierarquia de norma complementar e em face da reserva legal sobre a matéria, rejeito a preliminar suscitada.

Eventuais falhas, portanto, decorrente do MPF caracteriza poderá caracterizar uma irregularidade administrativa, a ensejar apuração de falha funcional do autuante, mas jamais irá macular de nulidade o lançamento, regido estritamente por norma jurídica de base legislativa.

Neste sentido, filio-me ao entendimento majoritário expressado em diversos acórdãos dos Conselhos de Contribuintes que nem mesmo a falta do MPF inicial acarreta a nulidade do procedimento, mas tão-somente uma irregularidade administrativa. Confira-se:

Ementa :MPF – FALTA DE RENOVAÇÃO NO PRAZO REGULAMENTAR – NULIDADE – INOCORRÊNCIA – O desrespeito à renovação do MPF no prazo previsto na Portaria SRF 1265/99 não implica na nulidade dos atos administrativos posteriores. Recurso voluntário negado. (CSRF/01-05.189, Sessão de 14/03/2005).

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PORTARIA SRF Nº 1.265/99. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE. O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. A Portaria SRF nº 1.265/99 estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF mero instrumento de controle administrativo da atividade fiscal. EXIGÊNCIA FISCAL. FORMALIZAÇÃO. Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem nos arts. 7º, 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade, quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem. (ACÓRDÃO 203-08483, Sessão de 16/10/2002)
Ementa: NULIDADE - INOCORRÊNCIA - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. (Acórdão 108-08091, Sessão de 01/12/2004).

Ementa : recurso "ex officio" – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF. O Mandado de

df

Procedimento Fiscal instituído pela Port. SRF nº 1.265, de 22/11/99, é um instrumento de planejamento e controle das atividades de fiscalização, dispondo sobre a alocação da mão-de-obra fiscal, segundo prioridades estabelecidas pelo órgão central. Não constitui ato essencial à validade do procedimento fiscal de sorte que a sua ausência ou falta da prorrogação do prazo nele fixado não retira a competência do auditor fiscal que é estabelecida em lei (art. 7º do Lei nº 2.354/54 c/c o Dec.lei nº 2.225, de 10/01/85) para fiscalizar e lavrar os competentes termos. A inobservância da mencionada portaria pode acarretar sanções disciplinares, mas não a nulidade dos atos por ele praticados em cumprimento ao disposto nos artigos 950, 951 e 960 do RIR/94. 142 do Código Tributário Nacional. (Acórdão 107-07756, Sessão de 12/08/2004)

Corroborando o já exposto, pode-se extrair dos ensinamentos do Prof. Hely Lopes Meirelles que o interesse público deverá sempre prevalecer sobre o interesse particular. Vejamos:

A Lei federal 9.784/99 admite a convalidação do ato administrativo, dizendo 'Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria administração' (cf. art. 55). Essa norma, ao exigir a preservação do interesse público para a convalidação, leva-nos a rever a posição adotada em edições anteriores sobre a convalidação. (Hely Lopes Meirelles – Direito Administrativo Brasileiro – 27ª edição – Ed. Malheiros – SP – pág. 169/170).

Com efeito, não cabe qualquer anulação dos atos praticados pelo Auditor Fiscal. Sem razão o contribuinte quando requer a nulidade do Auto de infração, vez que este foi lavrado por servidor competente, em obediência aos preceitos legais que regem o ato administrativo em questão.

No caso em exame, a autoridade fiscalizadora emitiu o MPF-Diligência, em 10 de outubro de 2002, com o objetivo de “verificar autenticidade das deduções na DIRPF no ano-calend. 1999, com código de pagamento 3 e 4 (despesas médicas com clínicas, laboratórios e etc)” (v. folha 13), atendendo ao disposto no artigo 3º da IN SRF nº 94/97 c/c o parágrafo único do artigo 11 da Portaria SRF nº 3.007/2001.

Posteriormente, em 5 de maio de 2003, a autoridade *a quo*, verificando a necessidade da abertura do procedimento de fiscalização, agora não mais a simples verificação de deduções pleiteadas na declaração (procedimento de malha fiscal) mas a fiscalização de tudo o que se relaciona ao imposto de renda do contribuinte nos anos-calendário 1999 e 2000, emitiu os MPF-Fiscalização (folhas 1 e 2). Em se tratando de revisão de malha fiscal, não há que se falar em segundo exame em relação ao ano-calendário de 1999. Assim, não há que se falar em homologação tácita das despesas médicas pleiteadas ou de saldos bancários.

Nesse sentido, é conclusiva a Jurisprudência Administrativa, como se constata na ementa do Acórdão nº 103-19.988, sessão de 11 de maio de 1999, da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a seguir transcrita:

Preliminar de Nulidade – Normas Processuais– A lavratura de auto de infração para exigência do IRPJ relativo a um exercício no qual o contribuinte já havia sido notificado, em virtude de revisão eletrônica da declaração do imposto (malha), não se configura segundo exame em relação ao mesmo exercício, sendo, portanto, dispensável a autorização de que trata o artigo 642 do RIR/80.[grifei]

Para afastar qualquer dúvida quanto à regularidade do procedimento fiscal, cabe dizer que a determinação contida no § 2º do artigo 642 do RIR/1980, citado na ementa acima, foi reproduzida fielmente no artigo 906 do RIR/99, que assim dispõe:

Art. 906 Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal (Leis nºs 2.354/54, art. 7º, § 2º, e 3.470/58, art. 34).

Por outro lado, verifica-se que o Delegado da Receita Federal é a autoridade competente tanto para expedir o Mandado de Procedimento Fiscal como para autorizar um segundo reexame em relação ao mesmo exercício. Como o MPF à fl. 01 foi regularmente emitido pelo Delegado da DRF Florianópolis inexistente qualquer óbice ao lançamento relativo ao ano-calendário de 1999.

Em última preliminar, argúi o recorrente a nulidade do lançamento, tendo em vista que o custo de construção da casa na Rua Visconde de Taunay em Florianópolis/SC, para o período de 01/01/99 a 31/12/2000, foi arbitrado com base no artigo 846, § 4º do Decreto 3000/99 (RIR/99), utilizando o Custo Básico da Construção Civil de Santa Catarina (CUB – Médio mensal) calculado pelo SINDUSCON, em virtude da não apresentação de qualquer comprovante de gastos relacionados com a construção. Aduz, entretanto, que em momento algum foi intimado da abertura de procedimento de arbitramento específico, conforme determina o artigo 148 do CTN, de modo a exercer o direito ao contraditório.

Diferentemente do alega o contribuinte, entendendo que o procedimento fiscal em exame observou a regra do artigo 148 do CTN, já que intimou regularmente o contribuinte para comprovar o custo de construção do referido imóvel e este informou não dispor dos comprovantes, que estavam em sua mala, que fora roubada (fl. 158). Nesta circunstância, a fiscalização encaminhou ofício, à folha 283, ao Secretário de Urbanismo e Serviços Públicos da Prefeitura Municipal de Florianópolis, solicitando o total da área construída pelo contribuinte, a data de início e término da construção e cópias do alvará e habite-se respectivos. Posteriormente, às folhas 287 e 288, o contribuinte encaminhou planilha com suas estimativas de gastos, reiterando que não possui a documentação comprobatória dos gastos com a citada construção. Se o contribuinte afirma não ter qualquer documentário fiscal, nenhuma possibilidade oferece à autoridade lançadora que não a de dar por encerrados quaisquer esforços tendentes à apuração do custo efetivo da construção.

Entendo também que o procedimento que conduz ao arbitramento deve ser efetivado no curso do procedimento de fiscalização, até porque localizado no CTN no capítulo que dispõe do lançamento, desde que seja assegurado ao contribuinte o direito de defesa, princípio constitucional regularmente observado no presente caso. Misabel Abreu Machado Derzi (in “Comentários ao Código Tributário Nacional”, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 1997, p. 390), por exemplo, assim expõe:

O arbitramento, mediante processo regular, não é procedimento de lançamento especial. [...] O arbitramento, disciplinado no art. 148, é apenas técnica - inerente ao lançamento de ofício - para



avaliação contraditória de preços, bens, serviços ou atos jurídicos, utilizável sempre que os documentos ou declarações do contribuinte sejam omissos ou não mereçam fé.[grifei]

Nada obsta que o contribuinte, agora em sede de impugnação ou recurso, impugne a necessidade do arbitramento ou o valor do imóvel calculado com base no Custo Básico da Construção Civil de Santa Catarina (CUB – Médio mensal, como aliás o fez.

Prosseguindo na análise dos fatos e fundamentos jurídicos suscitados pelo - recorrente, entendo que o Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial, às fls. 296/297, merece reparos. Parte dos documentos relativos aos saldos bancários declarados pelo contribuinte, apresentados somente em sede de recurso, não estavam autenticados, restando devidamente confirmados em diligência (585/586, 619/631).

Deve-se, portanto, incluir no mês de janeiro/99, o montante de R\$144.293,76, decorrente dos saldos em conta corrente e caderneta de poupança no Banco Real, informado pelo contribuinte em sua DIRPF (fl. 08), comprovados através do documento à fl. 461, nos valores de R\$ 6.537,52, R\$3.917,99; o saldo em fundo de investimento mantido no BESC, declarado e comprovado à fl. 462 (R\$24.118,00); o saldo em poupança no BESC, declarado e comprovado à fl. 463 (R\$47.390,00); o saldo em conta de poupança na CEF no valor de R\$24.905,00, declarado e comprovado à fl. 464; os saldos em conta corrente e fundo de investimento na CEF, nos valores de R\$7.619,00 e R\$28.778,00, declarado e comprovado à fl. 465; o saldo em poupança ouro também declarado no valor de 1.028,25, devidamente comprovado pelo informe de rendimentos financeiros à fl. 460.

Da mesma forma, os documentos às fls. 467, 468, 469, comprovam os saldos declarados pelo contribuinte, em 31/12/1999, nos valores de R\$3.779,17, R\$5.397,00, R\$67,00, cujo montante de R\$9.243,17 deve ser aproveitado como origem de recursos em janeiro/2000, razão pela qual rejeito pedido do recorrente para que prevaleça o saldo apurado em Demonstrativo pela fiscalização (fl. 296), no valor de R\$14.789,85. A jurisprudência deste Colegiado firmou-se no sentido de que não é possível a transferência das sobras de recursos do mês de dezembro/99 para o mês de janeiro/2000 tendo em vista que não se pode presumir que os recursos foram poupados, prevalecendo os valores declarados e comprovados pelo contribuinte em sua DIRPF. Somente se admite a transferência de um mês para o seguinte, dentro do ano-calendário, porque igualmente não se pode presumir que as sobras foram consumidas, já que inexistente declaração mensal de patrimônio. Nesta parte, pelo voto de qualidade, foi vencido o relator, sob o argumento de que devem prevalecer os valores apurados pela fiscalização. Desta forma, deve ser aproveitado em janeiro de 2000 o saldo de R\$14.789,85, posição que adoto neste voto, por economia processual.

Para que os rendimentos produzidos pelos investimentos financeiros realizados pelo contribuinte sejam aproveitados como origem de recursos dentro do ano-calendário, necessário a comprovação dos respectivos resgates. Penso que os referidos acréscimos estão contidos nos saldos finais. Os demais rendimentos isentos, não-tributáveis e sujeitos a tributação exclusiva, indicados à fl. 549, já foram admitidos na decisão recorrida.

Acolho também como origem de recurso o valor da alienação da embarcação inscrita na CPSC sob o nº 441, de nome Maricota, em junho/2000 pelo valor de R\$13.000,00, conforme documentos às fls. 606/609.

O dispêndio realizado em dezembro/2000 na aquisição do veículo Renault, modelo Megane, indicado como R\$28.000,00, deve ser reduzido para R\$10.000,00, já que o veículo Clio RT ano 1996/1997, no valor de R\$13.000,00, foi dado como entrada e a parcela restante de R\$5.000,00 somente foi desembolsada em janeiro/2001 (documentos à fls. 612/613). Tais fatos, entretanto, não repercutem no lançamento, já que não houve APD neste último mês de apuração.

No campo dos dispêndios, verifica-se que no mês de setembro/99 deve ser excluída a aplicação de recursos no montante de R\$57.270,67, referente ao pagamento indicado na alínea “b”, cláusula quinta, do Compromisso Particular de Promessa de Compra e Venda (fls. 43/46). Com efeito, referido instrumento prevê como forma de quitação o financiamento de R\$55.000,00 correspondente a 124,58 CUB's. Na impossibilidade da construtora obter esta linha de crédito, a quitação seria efetuada através de financiamento direto, em trinta parcelas mensais, iguais e consecutivas. O levantamento de acréscimo patrimonial a descoberto é uma forma indireta de apuração da renda omitida. Sobre o fato presuntivo (dispêndios/aplicações) não pode haver dúvidas. À margem da discussão a respeito da redução desta parcela, consignada ao final do referido contrato (de R\$ 55.000,00 para R\$ 45.000,00), parece-me evidente que o recibo à fl. 391 denota que o pagamento do saldo do apartamento 203 no edifício Odete Meyer realizou-se mediante financiamento, em momento diverso do indicado no Contrato.

Em relação ao arbitramento dos custos de construção da casa na rua Visconde de Taunay, em Florianópolis/SC, assiste razão ao recorrente, tendo em vista que fora intimado para apresentar os comprovantes de todas as despesas relacionadas com o referido imóvel, no período de 01/01/1999 a 31/12/2000 (fl. 156 e 288). Esta circunstância não dá suporte ao entendimento da fiscalização de que os custos de construção foram efetuados somente nesse período. As Declarações de Bens e Direitos desse período (fls. 07 e 11) também não permitem extrair tal conclusão. Neste diapasão, com base no Ofício de nº 0556/2003 da Secretaria de Urbanismo e Serviços Públicos (fl. 285), deve-se ratear o custo arbitrado da obra (216,86 m² - fl. 289), pelo período de 59 meses (custo mensal de 3,675 m²), considerando o início da construção na data da liberação do alvará (dezembro/1998) e o final na liberação do habite-se (outubro/2003), consoante pacífica jurisprudência deste Conselho. Observando-se o CUB médio mensal (R\$/m²) indicado à fl. 289, o custo de construção na rua Visconde de Taunay do ano de 1999 foi de R\$19.900,94, ao invés de R\$48.932,10 (diferença de R\$29.031,16). Relativamente ao ano de 2000, o custo de construção foi de R\$21.937,12, ao invés de R\$53.938,58 (diferença de R\$32.001,46).

No que tange aos empréstimos tomados pelo autuado de José Antunes Sobrinho e Bruno Fontes Ferreira da Silva, entendo que há inconsistências nas operações realizadas, que impossibilitam apropriá-los como origem de recursos no Demonstrativo de Evolução Patrimonial. Não há qualquer comprovação da transferência dos recursos, nem tampouco da respectiva devolução, razão pela qual tenho por incomprovadas tais transações. Esta questão foi cuidadosamente analisada no voto condutor da decisão recorrida (fls. 488/492), cujos fundamentos adoto.

Com efeito, as declarações e contratos apresentados não constituem prova consistentes de que os empréstimos tenham sido efetivamente realizados. O novo Código Civil assim dispõe:

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor;



mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

Parágrafo único. A prova do instrumento particular pode suprir-se pelas outras de caráter legal.

Corroborando o acima disposto, estabelece o Código de Processo Civil em seu artigo 368, *in verbis*:

Art. 368. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato. [grifei]

Observa-se, inclusive, que os mútuos realizados com o Sr. Bruno Fontes Ferreira da Silva (fls. 249/252) servem apenas ao propósito de dar suporte ao aumento patrimonial decorrente da integralização efetuada na empresa CPS – Construção Civil e Prestação de Serviço S/C Ltda, conforme indicam as alterações contratuais desta empresa, às fls. 139/144. Fato inusitado ocorre quando o autuado ingressou na referida empresa, através da aquisição de cotas do Sr. Bruno e Pedro Voltolini (8.335 cotas de cada, ao valor de R\$1,00), oportunidade em que efetuou a primeira integralização de capital (R\$16.670,00), em 08 de novembro de 1999 (fl. 143), e imediatamente recebeu da mesma empresa, em 11/11/1999, a quantia de R\$45.000,00, a título de distribuição de lucro (fl. 270). Tal circunstância evidencia a inconsistência dos empréstimos que o autuado alega ter obtido.

Em relação à aplicação da taxa SELIC como juros de mora, entendo que o artigo 161, do Código Tributário Nacional, dá suporte ao referido acréscimo legal:

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 garantia 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 1% (um por cento) ao mês.

A cobrança dos juros de mora não tem caráter punitivo, a sua incidência visa compensar o período de tempo em que o crédito tributário deixou de ser pago. Aqui, impende observar que o § 1º do artigo 161 do CTN, supra citado, tem o percentual de 1% ao mês como obrigatório apenas se não houver determinação legal dispendo em contrário. Atualmente, os juros são cobrados em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC – por força dos dispositivos do art. 13 da Lei n.º 9.065, de 1995 e § 3º do art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996.

O § 3º, do art. 192 da Constituição Federal, de 1998, revogado pela Emenda Constitucional nº 40, nunca chegou a ser regulamentado por lei complementar, conforme Acórdão proferido pelo STF na ADIN nº 4-7 DF, razão pela qual nenhuma solução de continuidade sofreu o § 1º do art. 161 do CTN.



Paulo de Barros Carvalho, eminente tratadista do Direito Tributário, (Curso de Direito Tributário, 9a edição, Editora Saraiva: São Paulo, 1997, p. 337), discorre sobre as características dos juros moratórios, imprimindo-lhes um caráter remuneratório pelo tempo em que o capital ficou com o administrado a mais que o permitido:

(...) Sobre os mesmos fundamentos, os juros de mora, cobrados na base de 1% ao mês, quando a lei não dispuser outra taxa, são tidos por acréscimo de cunho civil, à semelhança daqueles usuais nas avenças de direito privado. Igualmente aqui não se lhes pode negar feição administrativa. Instituídos em lei e cobrados mediante atividade administrativa plenamente vinculada, distam de ser equiparados aos juros de mora convencionados pelas partes, debaixo do regime da autonomia da vontade. Sua cobrança pela Administração não tem fins punitivos, que atemorizem o retardatário ou o desestime na prática da dilação do pagamento. Para isso atuam as multas moratórias. Os juros adquirem um traço remuneratório do capital que permanece em mãos do administrado por tempo excedente ao permitido. Essa particularidade ganha realce, na medida em que o valor monetário da dívida se vai corrigindo, o que presume manter-se constante com o passar do tempo. Ainda que cobrados em taxas diminutas (1% do montante devido, quando a lei não dispuser sobre outro valor percentual), os juros de mora são adicionais à quantia do débito, e exibem, então, sua essência remuneratória, motivada pela circunstância de o contribuinte reter consigo importância que não lhe pertence.

Por oportuno, convém relembrar que falece competência à administração pública para negar vigência a leis editadas pelo Congresso Nacional e sancionadas pelo presidente da República, até porque a sua missão é atuar conforme a lei (executá-la).

Referido acréscimo legal tem suporte em norma legal vigente, expressamente indicada no lançamento, cuja constitucionalidade e legalidade são previamente examinada pela Comissão de Constituição e Justiça do poder Legislativo Federal e também pelo poder Executivo. O exame de constitucionalidade das leis e possível ofensa aos princípios da capacidade contributiva e vedação ao confisco é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário (art.102 da Constituição Federal, de 1988), em controle difuso ou concentrado. A Súmula 1º CC nº 2 dispõe que o Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Já se encontrava pacificada no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes o entendimento quanto à aplicação da taxa SELIC aos débitos tributários. Para pôr uma pá de cal sobre o debate foi editada a Súmula nº 4, de aplicação obrigatória neste Órgão:

Súmula 1º CC nº 4: *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.*

Considerando as alterações indicadas neste voto, o acréscimo patrimonial do ano de 1999, remanescente da decisão recorrida, encontra-se totalmente justificado. Já o acréscimo patrimonial a descoberto do ano de 2000, considerando-se as alterações indicadas neste voto, deve ter sua base de cálculo reduzida do montante de R\$59.791,31.



Em face ao exposto, rejeito as preliminares argüidas e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso, para excluir do lançamento o acréscimo patrimonial a descoberto do ano de 1999 e excluir da base de cálculo do ano de 2000 o montante de R\$59.791,31.

Sala das Sessões, em 20 de agosto de 2009


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS