



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 13826.000213/98-57
Recurso nº. : 126.743
Matéria : IRPF - Ex(s): 1993 a 1995
Recorrente : DUARTE SAMPAIO
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 07 DE NOVEMBRO DE 2001
Acórdão nº. : 106-12.366

PRELIMINAR - DECADÊNCIA - O direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário decai após cinco anos, contados da data da entrega da declaração, se ocorrida no transcorrer do exercício.

PRELIMINAR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Não resta caracterizado cerceamento do direito de defesa quando o contribuinte toma ciência da Auto de Infração e apresenta impugnação integral ao feito fiscal, inclusive com a intimação para juntada de prova documental, não restando configurada também nenhuma nulidade na decisão recorrida, que de qualquer forma tenha dificultado ou restringido o exercício do direito de se defender do contribuinte.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Devem ser tributados os acréscimos patrimoniais a descoberto quando não justificados por rendimentos tributáveis, não tributáveis, isentos ou tributáveis exclusivamente na fonte, apenas podendo ser refutado com a apresentação de documentação hábil e idônea a cargo do contribuinte.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DUARTE SAMPAIO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Edison Carlos Fernandes e Wilfrido Augusto Marques (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Romeu Bueno de Camargo.

IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE

ROMEUBUENO DE CAMARGO
RELATOR DESIGNADO

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13826.000213/98-57
Acórdão nº : 106-12.366

FORMALIZADO EM: 07 NOV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, THAISA JANSEN PEREIRA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, LUIZ ANTONIO DE PAULA.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13826.000213/98-57
Acórdão nº : 106-12.366

Recurso nº : 126.743
Recorrente : DUARTE SAMPAIO

RELATÓRIO

Decorreu a autuação (fls. 01/07) de acréscimo patrimonial a descoberto apurado nos meses de janeiro, fevereiro e abril de 1992, bem como março de 1993 e março de 1995, consoante demonstrativo de fls. 14/16.

Em Impugnação (fls. 89/97) o contribuinte juntou documentos para justificar a omissão de rendimentos no ano calendário de 1992, alegando, quanto aos anos de 1993 e 1995, que a fiscalização deixara de transportar o saldo apurado, no demonstrativo elaborado, ao final dos anos respectivos para o mês de janeiro do ano seguinte, providência suficiente para garantir a improcedência do lançamento. Aduziu, ademais, que já se operara a decadência com relação aos meses de janeiro, fevereiro e abril de 1992, em face ao disposto nos artigos 1º e 2º da Lei nº 7.713/88, combinados com os artigos 173 e 150, parágrafo 4, do CTN, tecendo outras considerações quanto à multa e juros de mora.

Em apreciação a defesa, a autoridade julgadora converteu o julgamento em diligência para que fossem apreciadas as alegações e documentos apresentados pelo sujeito passivo.

Após inúmeras diligências, com intimação para apreciação de vários documentos, foi elaborado o relatório fiscal de fls. 274/277, ao que, posteriormente, a DRJ em Ribeirão Preto/SP proferiu a decisão de fls. 281/291, julgando parcialmente procedente o lançamento, afastando o acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de fevereiro e abril de 1992 e mantendo quanto aos demais, conforme transcrição abaixo:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13826.000213/98-57
Acórdão nº : 106-12.366

"Janeiro de 1992

(...)

Assim, computando-se como recurso os valores de Cr\$ 5.472.000,00 e Cr\$ 3.872.000,00, equivalentes a 15.650,02 UFIR, o acréscimo patrimonial apurado no mês de janeiro fica reduzido de 55.111,23 para 39.461,21.

Fevereiro de 1992

(...)

Com efeito, ao invés de acréscimo patrimonial a descoberto de 37.019,54 (fl. 14), apura-se uma "sobra de recursos" no mês de fevereiro de 1992 de 30.657,91 Ufir. Computando-se essa sobra como disponibilidade para o mês de março de 1992, o saldo anteriormente apurado nesse mês de 21.443,19 Ufir fica elevado para 52.101,10 Ufir, o qual, ao ser considerado disponibilidade para o mês de abril de 1992, justifica o acréscimo patrimonial a descoberto apurado em abril de 1992 na quantia de 41.132,25 Ufir."

Inconformado, insurgiu-se o contribuinte mediante o Recurso Voluntário de fls. 300/313 somente com relação ao acréscimo patrimonial do ano de 1992, alegando, como preliminares:

- nulidade do Auto em razão de preterição do direito de defesa, ocorrida a partir da ausência de sua intimação para que se manifestasse sobre o acréscimo patrimonial a descoberto apurado;
- nulidade da decisão, por ausência de exame da nulidade acima apontada, que afirma ter sido erigida em Impugnação;
- ter operado a decadência quanto aos períodos de janeiro de 1992 a março de 1993, porque, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo de cinco anos tem início na data do fato gerador, pelo que esgotou-se o prazo em 31.01.97, para o período mais antigo, e 31.03.98, para o mais recente, tendo o Auto de Infração sido lavrado apenas em 18/06/98;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13826.000213/98-57
Acórdão nº : 106-12.366

Quanto ao mérito, aduz que deve ser considerado como recurso o saldo de caixa de CR\$ 25.341.476,01, equivalente a 42.443,77 UFIR, apurado no balanço patrimonial encerrado em 31.12.91, constante do Livro Diário devidamente registrado no Cartório de Registro Civil em 12.08.93, posto que tais livros fazem prova a favor do contribuinte, não podendo ser presumida a sua invalidade que deve ser cabalmente demonstrada. Alegou, ainda, ser incabível a incidência de juros de mora superior a 1% ao mês.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13826.000213/98-57
Acórdão nº : 106-12.366

VOTO VENCIDO

Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima e realizado o depósito prévio de 30% da exigência fiscal (fls. 344), razão porque dele tomo conhecimento.

Tendo em vista que no recurso foram erigidos inúmeros argumentos para o cancelamento do lançamento, faz-se imperiosa a análise dos mesmos de maneira discriminada para que não se alegue posteriormente a ausência de fundamentação do acórdão ou a falta de exame de pontos necessários ao deslinde do processo.

Preliminares

1) Preliminar de nulidade do Lançamento:

Às fls. 302/303 assevera o Recorrente que teria havido preterição ao direito de defesa, caracterizando nulidade do Auto de Infração, eis que não fora intimado previamente para justificar o acréscimo patrimonial apurado.

Às fls. 10 e 12 dos autos, no entanto, há intimação do contribuinte para apresentação de documentos, tendo este respondido às fls. 13, pelo que não há que se falar em preterição do direito de defesa, eis que oportunizado o competente acompanhamento do feito, quedando-se inerte o sujeito passivo, sendo que o direito não socorre aos que dormem.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13826.000213/98-57
Acórdão nº : 106-12.366

2) Preliminar de Nulidade da Decisão

Alega o Recorrente que a preliminar acima teria sido erigida em Impugnação e não fora examinada na decisão guerreada, caracterizando nulidade a partir do disposto no artigo 31 do Decreto nº 70.235

Neste tocante falta o Recorrente com a verdade, posto que todas as questões argüidas foram devidamente apreciadas pela autoridade julgadora, que inclusive realizou inúmeras diligências exatamente com o fito de apreender a verdade material. A preliminar somente foi invocada em Recurso Voluntário, cabendo ressaltar que em Impugnação foi expressamente aduzido que *"Por motivo do exíguo prazo para atender enorme quantidade de documentos solicitados nas intimações fiscais, referentes à vários anos (1992 a 1995), o impugnante não teve condições para exhibir todos comprovantes necessários para esclarecer que as verbas apuradas, atribuídas como Variações Patrimoniais a Descoberto, não existiram nos meses mencionados"*, deixando, claro, portanto, que lhe fora concedido o direito a plena defesa.

Saliente-se, ainda, que o prazo para apresentação de documentos não foi exíguo, eis que o contribuinte foi intimado por duas vezes para tal.

3) Preliminar de Decadência

A questão cingi-se a saber se o referido tributo está sujeito a lançamento por homologação ou por declaração, tendo a DRJ entendido estar sujeito a última modalidade, posição da qual divirjo, sob o juízo de que aplicável à espécie o disposto no artigo 150 do CTN.

Este é o entendimento do Professor Hugo de Brito Machado esposado em seu livro *Curso de Direito Administrativo*, 13ª edição, Editora Malheiros, pág. 124:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13826.000213/98-57
Acórdão nº : 106-12.366

"Por homologação é o lançamento feito quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa no que concerne à sua determinação. Opera-se pelo ato em que a autoridade, tomando conhecimento da determinação feita pelo sujeito passivo, expressamente o homologa (CTN art. 150).

O pagamento antecipado extingue o crédito sob condição resolutiva da ulterior homologação (CNT, art. 150, §1º). Isto significa que tal extinção não é definitiva. Sobrevindo ato homologatório do lançamento, o crédito se considera extinto por força do estipulado no art. 156, VI, do CTN.

As leis geralmente não fixam prazos para homologação. Prevalece, pois, a regra da homologação tácita no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Findo esse prazo sem um pronunciamento da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, ou fraude ou simulação (CTN, art. 150, §4º).

Ora a hipótese dos autos é exatamente a aludida pelo citado Tributarista. O contribuinte deve efetuar primeiramente o recolhimento do valor devido e só após deverá apresentar a declaração. Importa, neste caso, a ocorrência do fato gerador. Ocorrido este o contribuinte está obrigado a recolher o tributo no prazo previsto e, posteriormente, deverá entregar a declaração. Ora, se o imposto é recolhido a partir do fato gerador e não da declaração é porque importa apenas a ocorrência daquele, sendo irrelevante a existência desta ou não. Com efeito, a entrega da declaração é obrigação acessória. Em caso de recolhimento do tributo e não entrega desta poderá ser aplicada apenas multa, não cabendo realizar a exigência do tributo.

Sendo irrelevante a declaração para fins de exigência fiscal, não há que se aplicar a regra do artigo 173, § único, do CTN para o cálculo da decadência, mas a do art. 150, §4º, deste mesmo codex.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13826.000213/98-57
Acórdão nº : 106-12.366

Julgam alguns, no entanto, que o IRPF estaria sujeito à modalidade de lançamento por declaração ou misto. Neste tocante, transcrevo lição de José Antônio Francisco, Auditor-Fiscal da Receita Federal, esposada no CEFIR, Revista do Imposto de Renda nº 390 de janeiro de 2000:

"Entretanto, a análise do art. 147 (e parágrafos) do CTN demonstra que o chamado 'lançamento por declaração' é, na realidade, 'lançamento com base na declaração'. Na realidade, trata-se de lançamento de ofício, pois quem o realiza é a autoridade administrativa, mas com base nas informações de fato prestadas nas declarações do sujeito passivo ou de terceiro (...) A última vez que houve lançamento por declaração no imposto de renda foi no ano de 1992 (exercício de 1993), relativamente às pessoas físicas.

(...) Mas a regra geral, no entanto, sempre foi de que a obrigação de apurar e recolher o imposto devesse ser feita sem qualquer interferência prévia da autoridade administrativa. Essa é a definição de lançamento por homologação, contida no caput do art. 150 do CTN.

A alegação de alguns de que o recibo de entrega da declaração conteria uma 'autonotificação' de lançamento por declaração é, realmente, de uma falta total de amparo jurídico, pois, quando o sujeito passivo pratica a atividade prevista no art. 150 do CTN, não há lançamento."

Com efeito, historicamente a quase totalidade dos tributos exigiam previamente que o sujeito passivo prestasse informações à administração pública por intermédio de declaração, para que posteriormente fosse efetuado o lançamento, chamando-se essa modalidade de lançamento por declaração. Hoje, contudo, a atividade administrativa foi deslocada para um momento posterior. O contribuinte deve recolher o tributo independente de qualquer atividade administrativa, bastando a ocorrência do fato gerador. Compete-lhe, entretanto, efetuar, posteriormente, a declaração de seus rendimentos, para que analisando as informações prestadas possa o Fisco verificar se a exigência fiscal foi corretamente recolhida ou se haverá necessidade de lançamento de ofício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13826.000213/98-57
Acórdão nº : 106-12.366

Consoante razões de voto do Conselheiro José Antônio Minatel, no Acórdão nº 108-04.974:

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

Se quando da elaboração do CTN a regra era o lançamento por declaração, prevalecendo para fins de decadência o disposto do artigo 173, hoje a regra é a exceção prevista naquele codex, ou seja, o lançamento por homologação, prevalecendo, então, o determinado no § 4º, do artigo 150.

Asseveram alguns ainda que se enquadrariam os tributos referidos na modalidade de lançamento por declaração, em virtude da posterior análise pelo Fisco da declaração entregue pelo contribuinte. Ora, todo e qualquer ato do contribuinte está sujeito ao controle administrativo que no caso é exercido através do exame posterior da declaração. Esse exame posterior, contudo, com o precedente recolhimento da exigência fiscal, está a configurar, nitidamente, modalidade de lançamento que se sujeita à homologação posterior pela autoridade fiscal, devendo ser aplicado, desta forma, o art. 150, §4º, do CTN para cálculo da decadência.

Tendo a ação fiscal iniciado em 12.03.1998, nos termos do artigo 7º, I, do Decreto nº 70.235/72, o prazo decadencial deve ter como termo tal data. Assim



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13826.000213/98-57
Acórdão nº : 106-12.366

sendo, em relação aos fatos geradores ocorridos em janeiro, fevereiro e abril de 1992 ocorreu a decadência, nos termos do dispositivo supramencionado.

Do Mérito

4) Saldo lançado no Livro Diário

Ante a possibilidade de não ser acatado o voto quanto à preliminar de decadência, aprecio o mérito, nos termos do aventado no Recurso.

Primeiramente, cabe salientar que o presente recurso versa, quanto ao mérito, apenas sobre a variação patrimonial apurada no mês de janeiro de 1992, eis que quanto aos demais meses quedou-se inerte o Recorrente, tendo ocorrido a preclusão.

Para afastar o acréscimo patrimonial do mês de janeiro/92, suscitou o contribuinte que o saldo lançado em seu livro diário, no valor de 42.443,77 UFIR, fosse acolhido, eis que faz prova em seu favor.

O aludido saldo não foi considerado pela autoridade julgadora ao entendimento de que:

"Quanto ao saldo de razão de Cr\$ 25.341.476,01, equivalente a 42.443,77 Ufir, apurado no balanço patrimonial encerrado em 31/12/1991, sem qualquer outro elemento de prova subsidiário, não constitui prova suficiente do recurso. Não apresentou qualquer documento bancário, alegando tratar-se de dinheiro em caixa. Como bem ressaltou o autuante em seu relatório (fls. 275), não se pode admitir que em uma época de inflação alta, mais de 25% ao mês, uma pessoa tenha em caixa uma importância equivalente a 42.443,77 Ufir, sendo mais razoável tê-la aplicada no mercado financeiro. Assim, não tendo ficado comprovada a efetiva existência do numerário em seu poder na data alegada, nem mesmo informado na declaração de bens, não se pode aceitar referido saldo para acobertar acréscimo patrimonial verificado no mês de janeiro de 1992".

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13826.000213/98-57
Acórdão nº : 106-12.366

Assim, entendeu-se que o fato de constar no Livro Diário, devidamente registrado no Cartório de Registro Civil em 12.08.93, a existência de saldo, não é suficiente, cabendo ao contribuinte colacionar aos autos outras provas.

Sucedee, contudo, que o Questionário Pergunta e Respostas Pessoa Jurídica assim afirma na questão 243:

"243. Onde deverá ser registrado e autenticado o livro Diário do comerciante, para validade da escrituração nele contida?"

O livro Diário, para efeito de prova a favor do comerciante, deverá conter, respectivamente, na primeira e última página, termos de abertura e de encerramento, e ser registrado e autenticado pelas Juntas Comerciais ou repartições encarregadas do Registro do Comércio.

NOTA: As normas relativas à autenticação dos livros e instrumentos de escrituração das empresas mercantis e dos agentes auxiliares do comércio estão previstas na IN DNRC nº 65, de 31/07/97. Essa mesma Instrução Normativa do DNRC dispõe em seu art. 15 que as Juntas Comerciais poderão delegar competência à autoridade pública para autenticar instrumentos de escrituração mercantil, atendidas as conveniências do serviço".

Verifica-se, portanto, que se o Livro preencher todos os requisitos disciplinados no parágrafo 4º, do artigo 258, do RIR/99, fará ele prova a favor do contribuinte, gozando de presunção legal de veracidade, a qual somente poderá ser elidida por prova robusta, que cabe ao Fisco produzir, em face a inversão do *onus probandi* disciplinada em Lei.

Incorreta, portanto, a decisão guerreada, posto que estando o Livro Diário do Recorrente devidamente escriturado e registrado, o saldo constante neste deveria ter sido acatado, cabendo ao Fisco produzir provas de sua inexistência e não ao contribuinte demonstrar a correção de sua escrituração, eis que já cumprira todos os requisitos especificados em Lei, gozando a documentação apresentada de presunção de veracidade.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13826.000213/98-57
Acórdão nº : 106-12.366

Valendo o Livro Diário como termo de responsabilidade, não é possível negar as informações neste apontadas, cabendo ao Fisco fazer prova de que tais recursos não estavam disponíveis, consoante entendimento do Conselho de Contribuintes, sufragado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"(...) IRPF - NUMERÁRIO EM ESPÉCIE - DECLARAÇÃO DE AJUSTE - LEVANTAMENTO DO FLUXO DE CAIXA - Os valores declarados na declaração de rendimentos como "dinheiro em espécie", "dinheiro em caixa", "numerário em cofre" e outras rubricas semelhantes devem ser aceitos para acobertar acréscimos patrimoniais, salvo prova inconteste de sua inexistência no término do ano-base em que tal disponibilidade for declarada, cuja prova deve ser produzida pela autoridade lançadora. (...)" (Primeiro Conselho de Contribuintes, Quarta Câmara, Relator Conselheiro Nelson Mallman, Recurso 012523, Julgado em 17.03.1998, Acórdão 104-16052)

5) Juros de Mora Taxa Selic:

Pleiteia o sujeito passivo, ao final, que os juros de mora sejam fixados no percentual de 1% ao mês, em atendimento ao disposto no artigo 161 do CTN.

Sobre o tema, há no Superior Tribunal de Justiça, aguardando julgamento, arguição de inconstitucionalidade, tendo sido erigida tal questão no Recurso Especial nº 215.881, donde se extrai a seguinte ementa:

"TRIBUTÁRIO. EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC. ARTIGO 39, § 4º, DA LEI 9.250/95. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

1. Inconstitucionalidade do §4º do artigo 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que estabeleceu a utilização da taxa SELIC, uma vez que essa taxa não foi criada por lei para fins tributários.

2. Em matéria de tributação, nesta incluídas as contribuições previdenciárias, os critérios para aferição da correção monetária e dos juros devem ser definidos com clareza pela lei.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13826.000213/98-57
Acórdão nº : 106-12.366

3. *Taxa SELIC, indevidamente aplicada, ora como sucedâneo dos juros moratórios, ora dos juros remuneratórios, sem prejuízo de sua conotação de correção monetária.*
4. *A Taxa SELIC é de natureza remuneratória de títulos. Títulos e tributos, porém, são conceitos que não podem ser embaralhados.*
5. *Impossibilidade de equiparar os contribuintes aos aplicadores: estes praticam ato de vontade: aqueles são submetidos coativamente a ato de império.*
6. *A taxa SELIC cria a anômala figura de tributo rentável. Os títulos podem gerar renda: os tributos, per se, não.*
7. *O emprego da Taxa SELIC provoca enorme discrepância com o que se obteria se, ao invés dessa taxa, fossem aplicados os índices oficiais de correção monetária, além dos juros legais de 12% ao ano.*
8. *Aplicada a Taxa SELIC há aumento de tributo, sem lei específica a respeito, o que vulnera o artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, a par de ofender também os princípios da anterioridade, da indelegabilidade de competência tributária e da segurança jurídica.*
9. *Se tais pechas contaminam a arrecadação, igual defeito existirá nas hipóteses de compensação ou restituição de tributos.*
10. *Ainda que se admitisse a existência de leis ordinárias criando a Taxa SELIC para fins tributários, ainda assim, a título de argumentação de reforço, a interpretação que melhor se afeiçoa ao artigo 161, § 1º, do CTN (que possui natureza de lei complementar – art. 34, § 5º, do ADCT), é a de poder a lei ordinária fixar juros iguais ou inferiores a 1% ao mês, nunca juros superiores a esse percentual. Sob o arnês desse raciocínio, a Taxa SELIC para fins tributários só poderia exceder a esse limite, desde que também prevista em lei complementar, visto que, de ordinário, essa taxa tem superado esse limite máximo. Não há conceber que uma lei complementar estabeleça a taxa máxima e mera lei ordinária venha a apresentar percentual maior.*
11. *Para que a Taxa SELIC pudesse ser albergada para fins tributários, havia imperiosa necessidade de lei estabelecendo os critérios para sua exteriorização, por ser notório e até vetusto o princípio de que o contribuinte deve de antemão saber como será apurado o quantum debeat da obrigação tributária. A Taxa SELIC está longe, muito longe, de ser um instituo jurídico a dispensar*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13826.000213/98-57
Acórdão nº : 106-12.366

melhor dilucidação, razão pela qual era de rigor sua conceituação legal para penetrar no campo do Direito Tributário. Ainda assim, há máculas decorrentes da impossibilidade de ser aferir correção monetária ante acta, ou seja, por mera estimativa do que poderá vir a ocorrer.

12. O artigo 193, § 3º, da Constituição Federal dita que a taxa de juros reais não pode ser superior a 12% ao ano. Ainda que se trata de norma de eficácia contida ou limitada, sujeita a lei complementar, a doutrina moderna de Direito Constitucional é no sentido de inexistir norma constitucional despida totalmente de efeito ou eficácia. Assim, inibe o legislador ordinário de legislar em sentido contrário.

13. Incidência de bis in idem na aplicação da Taxa SELIC concomitantemente com o índice de correção monetária.

14. Mesmo nas hipóteses em que não há adição explícita de correção monetária e Taxa SELIC a ilegalidade persiste, por conter a Taxa SELIC embutida fator de neutralização da inflação.

15. A Taxa SELIC é calculada sobre os juros cobrados nas operações de venda de título negociável em operação financeira com cláusula de compromisso de recompra e não sobre a diferença entre o valor de compra e resgate dos títulos. A Taxa SELIC reflete a remuneração dos investidores pela compra e venda dos títulos públicos e não os rendimentos do Governo com a negociação e renegociação da Dívida Pública Mobiliária Federal interna (DPMFi).

16. Mencionando a lei que se aplica a Taxa SELIC para tributos e contribuições previdenciárias, e deixando a fixação dessa taxa ao alvedrio exclusivo do BACEN (que tem competência financeira mas não tributária), há também inconstitucional delegação de competência tributária. Assim é porque o quantum debeatur, — que afinal, repita-se, é o que interessa —, acaba por ser alterado à margem da lei. Fixada a Taxa SELIC por ato unilateral da Administração, fica vergastado o princípio da indelegabilidade de competência tributária. Além disso, o Comitê de Política Monetária do Banco Central do Brasil (COPOM) pode delegar ao Presidente do Banco Central a prerrogativa de aumentar ou reduzir a Taxa SELIC.

17. A Taxa SELIC é fixada depois do fato gerador e por ato unilateral do Executivo, em matéria de atribuição exclusiva ao Legislativo, que não fixou os nortes, as balizas e os critérios para sua mensuração, o que fere, além do princípio da indelegabilidade, o da anterioridade.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13826.000213/98-57
Acórdão nº : 106-12.366

18. A quantia a ser recolhida, seja a título de tributo, seja a título de correção monetária ou de juros incidentes sobre o tributo, não pode ficar na dependência de fixação unilateral do Governo (in casu, do Banco Central), pouco importando que assim o faça em nome do mercado financeiro, atrelado às regras de oferta e procura. Esse raciocínio é perfeitamente válido e eficaz no que toca à plena autonomia do BACEN na gestão dos títulos públicos e de sua remuneração, mas não fornece nenhum respaldo, por mais ténue que seja, para a cobrança de tributos presos aos princípios da legalidade (art. 150, I, da CF), da anterioridade (art. 150, III, "b", da CF), da indelegabilidade de competência tributária (arts. 48, I e 150, I, da CF) e da segurança jurídica (como se infere dos vários incisos do art. 5º da CF).

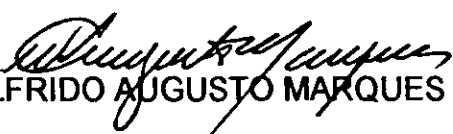
19. Inconstitucionalidade material, além de flagrante inconstitucionalidade formal."

Diante da exaustiva enumeração feita pelo STJ, a transparecer à sociedade a inconstitucionalidade da aplicação de tal taxa, não cabe a este Conselho, sob o manto da atividade administrativa, furtar-se a apreciação de tal tema. Ao revés, diante dos pontos já nitidamente identificados no acórdão prolatado pelo STJ, cabe afastar a aplicação da Taxa Selic, aplicando-se o disposto no artigo 161 do CTN, ou seja, juros no percentual de 1% ao mês.

ANTE O EXPOSTO, conheço do recurso para acolher, parcialmente, a preliminar de decadência, reconhecendo estar decadente o lançamento com relação aos meses de janeiro a abril de 1992, nos termos do disposto no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN.

Acaso ultrapassada esta, quanto ao mérito acolho integralmente as razões recursais do sujeito passivo, para determinar seja considerado no mês de janeiro de 1992 o saldo lançado no Livro Diário, no valor de 42.443,77 UFIR, e, ainda, seja a taxa de juros aplicada no percentual de 1% ao mês, em vista a inconstitucionalidade da Taxa Selic.

Sala das Sessões - DF, em 07 de novembro de 2001.


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13826.000213/98-57
Acórdão nº : 106-12.366

VOTO VENCEDOR

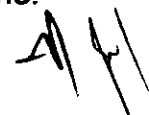
Conselheiro ROMEU BUENO DE CAMARGO, Relator designado

Designado que fui para redigir o voto vencedor do presente litígio fiscal, manifesto-me inicialmente, quanto às preliminares de nulidade do lançamento e nulidade da decisão de primeira instância, pela concordância com o entendimento do ilustre Relator Dr. **Wilfrido Augusto Marques**, no sentido de rejeitá-las, adotando integralmente os fundamentos do eminente Conselheiro Relator.

Quanto à questão da decadência e do mérito, em que pese as relevantes razões apresentadas no voto proferido pelo Conselheiro Relator, entendo que não assiste razão ao Recorrente pelas razões expostas abaixo.

Relativamente à arguição da ocorrência do instituto da decadência, conforme dispõe a atual legislação tributária, reconheço, apesar da existência de correntes contrárias, que o lançamento do imposto de renda pessoa física deve ser considerado como lançamento por declaração uma vez que não existe o lançamento mensal. Muito embora o imposto seja devido mensalmente, na verdade o que ocorre é apenas um recolhimento antecipado que deverá ser verificado pelo ente tributante por ocasião da Declaração de Ajuste Anual a ser apresentada pelo contribuinte, sendo portanto incorreto considerar tal lançamento como sendo por homologação.

Uma vez reconhecido como lançamento por declaração, o início da contagem do prazo decadencial do imposto de renda das pessoas físicas somente poderá começar a fluir após a formalização do crédito tributário.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13826.000213/98-57
Acórdão nº : 106-12.366

Sobre a questão, vale ser destacado trecho do brilhante voto elaborado pela Ilustre Conselheira **SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITO**, que de maneira irretocável abordou a presente matéria, e que peço vênica para transcrevê-lo, por refletir entendimento do qual compartilho integralmente.

"Reconheço que com a edição da Lei nº 7.713/88 o imposto de renda passou a ser recolhido mensalmente, porém, no ano seguinte entrou em vigor a Lei nº 8.134 de 27 de dezembro de 1990 que assim determinou:

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

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. 8º.

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) *.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13826.000213/98-57
Acórdão nº : 106-12.366

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." (*grifos não são do original*)

Esta sistemática foi mantida por todas as lei posteriores até a data de hoje.

Dessa forma, embora haja um recolhimento antecipado de imposto a Secretaria da Receita Federal fica impedida de homologa-lo até o momento que o contribuinte apresente sua declaração, faça as deduções pertinentes e apure o montante de imposto realmente devido, ou mesmo, não devido que lhe dará o direito a devolução da quantia previamente recolhida.

Nos termos da legislação atual não há como considerar que o lançamento do imposto de renda pessoa física é por homologação, porque não existe lançamento mensal, apenas um recolhimento de imposto antecipado que somente será quantificado e considerado efetivamente devido por ocasião da DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.

Em matéria de imposto de renda pessoa física existe, sem dúvida, lançamento por homologação mas nos casos em que a tributação tiver caráter definitivo, como por exemplo o imposto incidente sobre ganho de capital.

No caso em pauta, o lançamento é por declaração e o prazo decadencial só tem início com a formalização do crédito tributário que ocorre com a notificação ao sujeito passivo como bem ensina RUY BARBOSA NOGUEIRA no seu livro Curso de Direito Tributário, 14ª edição – 1995, pág. 292, "ipsis litteris":

"..., nascida a obrigação e constituído formalmente o crédito pelo lançamento regular, concluído com a notificação ao sujeito passivo, a partir da data desta ciência, está procedimental e definitivamente constituído o crédito.

A partir desta data em que a Fazenda exerceu seu direito, apurou, fixou e dele notificou o sujeito passivo, é que cessa de correr o prazo fatal de caducidade para "constituir o crédito tributário", como dispõe o caput do art.173.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13826.000213/98-57
Acórdão nº : 106-12.366

A partir desse mesmo dia começa a correr o prazo de prescrição da "ação para a cobrança do crédito tributário", pois, conforme dispõe o caput do art. 174, os cinco anos para prescrição da "ação para a cobrança do crédito tributário", são "contados da data da sua definitiva" e esta, procedimentalmente, consuma-se com a notificação." (grifos não são do original)

Portanto, neste caso o direito de a Fazenda Nacional proceder a novo lançamento ou ao lançamento suplementar só decai após cinco anos, contados da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício, seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, se aquele se der após esta data.

Na hipótese de o contribuinte ter, originalmente, entregue a declaração de rendimentos, a contagem do prazo decadencial se inicia na data da entrega da declaração, se ocorrida no transcorrer do exercício."

Dessa forma, entendo que no caso em questão não há que se falar em decadência conforme aduzido pelo Recorrente.

Relativamente ao mérito, melhor sorte não assiste ao Recorrente pois para tentar derrubar o levantamento da fiscalização que apurou a ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto, o contribuinte não apresentou provas consistente da existência de recursos que pudesse sua variação patrimonial.

A simples apresentação de cópias de livros fiscais desacompanhadas de documentos que comprovem as informação neles contidas, no meu entendimento, não são suficientes para fazer prova a favor do Recorrente, inclusive tendo em vista que o saldo apontado no livro caixa não constou na declaração de bens do contribuinte.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13826.000213/98-57
Acórdão nº : 106-12.366

Dessa forma, não tendo o Recorrente apresentado prova consistente hábil e idônea da existência de recursos que justificassem a apuração do acréscimo patrimonial à descoberto, entendo que deva ser mantido o lançamento ora contestado.

Isto posto, não configurada a ocorrência da decadência nem caracterizado a ocorrência de qualquer nulidade que possa macular o lançamento ou a decisão recorrida, conheço do Recurso por tempestivo e apresentado na forma da lei, para no mérito negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 07 de novembro de 2001.


ROMEU BUENO DE CAMARGO