



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 15374.001647/2003-39
Recurso nº : 143.567
Matéria : IRPF – EX: 1998 e 1999
Recorrente : GUILHERME BELTRÃO DE ALMEIDA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II
Sessão de : 21 de junho de 2006
Acórdão nº : 102-47.632

DECADÊNCIA – O incremento patrimonial não justificado deve ser apurado em base mensal e tributado no ajuste anual, razão pela qual o termo inicial do prazo de decadência conta-se a partir do encerramento do ano-calendário.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Os recursos aptos a dar suporte ao incremento patrimonial são aqueles auferidos até o momento do dispêndio.

Preliminar rejeitada.
Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GUILHERME BELTRÃO DE ALMEIDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência. No mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para subtrair do acréscimo patrimonial, no mês de janeiro de 1997, o valor de R\$ 1.485,00, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS
RELATOR

FORMALIZADO EM:

04 AGO 2006

Processo nº. : 15374.001647/2003-39
Acórdão nº. : 102-47.632

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, SILVANA MANCINI KARAM, ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

d

Processo nº. : 15374.001647/2003-39
Acórdão nº. : 102-47.632

Recurso nº : 143.567
Recorrente : GUILHERME BELTRÃO DE ALMEIDA

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto para reforma do Acórdão DRJ/RJO nº 2.619, de 16/05/2003 (fls. 14/31), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o Auto de Infração à fl. 03/07, lavrado em decorrência da constatação de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica no ano de 1998 (item 001 do Auto de Infração) e acréscimo patrimonial a descoberto nos anos de 1997 e 1998 (item 002).

O julgamento de primeiro grau, ao analisar as questões suscitadas na impugnação ao lançamento, considerou parcialmente procedente a exigência tributária em exame: exonerou o contribuinte da infração apontada no item 001 e considerou procedente a exigência do IRPF decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto (item 002). A parte exonerada foi objeto de recurso de ofício e seguiu para o Primeiro Conselho de Contribuintes com o processo original (nº 18471.000253/2002-72). Foi formalizado o presente processo (de nº 15374.001647/2003-39) para seguimento em apartado do crédito tributário mantido, objeto do recurso voluntário em exame.

No presente recurso voluntário, o recorrente repisa as mesmas questões descortinadas perante o Órgão julgador de piso: preliminarmente argüiu a decadência do direito de lançar o acréscimo patrimonial a descoberto do mês de janeiro de 1997, pois somente foi cientificado do Auto de Infração em 09/12/2002, considerando o fato gerador mensal do tributo e o termo inicial de contagem do prazo decadencial indicado no artigo 150 4º, § do CTN (colaciona arestos deste Primeiro Conselho de Contribuintes para robustecer a sua tese).

No mérito, pugna pela inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto, pois apresentou à fiscalização toda a documentação necessária a comprovar todos os rendimentos e recursos financeiros. Em relação ao ano calendário de 1997, não foram consideradas disponibilidades existentes em dezembro/1996,

Processo nº. : 15374.001647/2003-39
Acórdão nº. : 102-47.632

indicadas na DIRPF respectiva, sobre a qual não se levantou qualquer suspeita (colaciona arestos neste sentido).

No seu entender, no lançamento, presumiu-se a existência de acréscimo patrimonial a descoberto, sobretudo por não terem sido considerados recursos em dinheiro do exercício anterior. Assevera que o fato gerador do imposto de renda é do tipo complexo – o que impõe a apuração de eventual acréscimo patrimonial a descoberto no encerramento do exercício.

Requer que sejam consideradas as doações mensais de R\$100.000,00 recebidas do seu genitor, no período de janeiro a março de 1997, e a quantia de R\$40.416,83 ao longo do ano de 1997, correspondente ao pagamento de prestações do apartamento no Costão do Santinho, em Florianópolis/SC. No que tange ao ano de 1998, reitera a inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto se considerados o regime anual de apuração do IR, o aproveitamento do saldo disponível no ano anterior (R\$414.153,60), apurado pela própria fiscalização no demonstrativo mensal de fluxo de caixa.

Por fim, insurge-se contra a cobrança de juros de mora pela taxa SELIC, dado que ilegal e inconstitucional.

Arrolamento de bens à fl. 88 – controlado no processo de nº 10980.007721/2004-40, conforme despacho à fl. 92.

É o Relatório.



Processo nº. : 15374.001647/2003-39
Acórdão nº. : 102-47.632

VOTO

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

Do exame das peças processuais, verifica-se que o crédito tributário em exame foi apartado do processo original de nº 18471.000253/2002-72, que seguiu para a segunda instância com recurso de ofício.

Inicialmente, rejeito a preliminar de decadência do acréscimo patrimonial a descoberto do mês de janeiro de 1997, suscitada pelo recorrente.

Com efeito, este Primeiro Conselho de Contribuintes tem reiteradamente decidido que as alterações legislativas do imposto de renda, ao atribuir à pessoa física a incumbência de apurar e pagar o imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, classifica-se na modalidade de lançamento por homologação, na forma do artigo 150 do CTN, pois a entrega da declaração de rendimentos converteu-se em mero cumprimento de obrigação acessória (repasse ao órgão administrativo de informações para fins de controle do adequado cumprimento da legislação tributária, com ou sem obrigação principal a ser adimplida – Acórdão CSRF/01-04.493 de 14/04/2003 – DOU de 12/08/2003).

A natureza do lançamento é determinada pela legislação do tributo, que impõe ao sujeito passivo a obrigação de ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade. Se não houver imposto a pagar, por ter havido prejuízo ou pela operação não estar sujeita à incidência tributária, a natureza do lançamento não se altera.



Processo nº. : 15374.001647/2003-39
Acórdão nº. : 102-47.632

Com efeito, a existência ou não do pagamento é irrelevante para fins de aplicação do prazo decadencial previsto no parágrafo 4º, consoante entendimento consagrado neste Conselho:

"IRPF – DECADÊNCIA – GANHO DE CAPITAL - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no §4º do artigo 150 do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data de ocorrência do fato gerador. (Acórdão CSRF/01-04.493 de 14/04/2003 – DOU de 12/08/2003).

DECADÊNCIA – IRPJ – Exercício 1993 – O imposto de renda pessoa jurídica se submete à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do "quantum" devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe do prazo de 5 anos, contado da ocorrência do fato gerador, para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide de hipótese de sonegação, fraude ou conluio (ex-vi do disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento, vez que o contribuinte continua sujeito aos encargos decorrentes da obrigação inadimplida (atualização multa, juros etc. a partir da data de vencimento originalmente previsto, ressalvado o disposto no art. 106 do CTN).

PRELIMINAR QUE SE ACOLHE. (Recurso 121157, Acórdão 101-93.146, Julgamento em 16.08.2000)."

No mesmo sentido, na edição de outubro/dezembro de 2000 da "Tributação em Revista", foi publicado um artigo da lavra dos Auditores Fiscais Antonio Carlos Atulin e José Antonio Francisco, em que se exalta este entendimento com as seguintes considerações:

"(...) ousamos afirmar que o pagamento antecipado não é da essência do lançamento por homologação.

A hipótese típica do lançamento por homologação é a previsão legal do dever de o sujeito passivo antecipar o pagamento: o fato de haver ou não pagamento não altera a tipicidade do lançamento por homologação, que, para ocorrer, deve apenas ter previsão legal a respeito do dever de o sujeito passivo fazer a antecipação do pagamento.



Processo nº. : 15374.001647/2003-39
Acórdão nº. : 102-47.632

O fato de eventualmente inoocorrer a antecipação do pagamento não desnatura o lançamento por homologação (...).

Claro está que a atividade não pode ser apenas a existência do pagamento. Na hipótese de não haver pagamento, pode, perfeitamente, incidir a hipótese típica do lançamento por homologação, posto que o sujeito passivo pode ter cumprido o dever legal e dele ter concluído que não há o que pagar."

No decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio do pagamento espontâneo, o imposto que será apurado em definitivo quando encerramento do ano-calendário (31/12/1997). É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda resta concluído. Por ser do tipo complexo (compexivo, complessivo), segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do ano. A omissão constatada em meses do ano-calendário de 1997, a título de acréscimo patrimonial a descoberto, comporta-se, portanto, no fato gerador concluído no último dia deste ano.

A omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto deve ser apurada, portanto, em base mensal – como ocorre com vários tipos de rendimentos auferidos pelas pessoas físicas – em consonância com as disposições das Leis nºs 7.713/1988, 8.134/1990, 8.383/1991 e 9.430/1996, e tributadas na declaração de ajuste anual, pois não se pode presumir o regime de tributação dos rendimentos omitidos. Se a legislação não excepcionou a regra de tributação do acréscimo patrimonial a descoberto, impondo uma incidência autônoma e definitiva, deve-se levá-la à regra geral, que é apuração em base mensal, sem prejuízo do ajuste anual. Não tem sentido, portanto, a tese do recorrente de que o acréscimo patrimonial deve ser apurado sob o regime anual do IR, até porque seria ilógico pretender justificar aquisições de patrimônio no início do ano com rendimentos auferidos no seu final. O incremento patrimonial deve ser justificado por rendimentos, tributáveis ou isentos, auferidos em momento anterior ou concomitante ao dispêndio, ou por financiamento e empréstimos devidamente comprovados.

O Auto de Infração foi cientificado ao sujeito passivo em 09/12/2002 (fl. 08 do anexo 01), e, para os acréscimos patrimoniais a descoberto apurados durante o ano-calendário de 1997, somente ocorreria a decadência do direito de constituir o crédito tributário em 31/12/2002.



Processo nº. : 15374.001647/2003-39
Acórdão nº. : 102-47.632

Quanto às disponibilidades existentes em dezembro, é consenso neste Colegiado que estas só podem ser aproveitadas como origem de recurso no ano seguinte se declaradas e compatíveis com os rendimentos auferidos pelo sujeito passivo (Ac. 102-42625/98, dentre outros). As sobras de recursos apuradas em levantamento efetuado pela fiscalização são consideradas como origem de recursos no mês seguinte, dentro do próprio ano calendário, por inexistir declaração mensal de bens e direitos. Os recursos poupados pelo contribuinte e informados em sua Declaração de Rendimentos é que prevalecem para fins de utilização como origem de recursos em janeiro do ano seguinte. Neste sentido, restam prejudicados os Demonstrativos às fls. 203/204 do anexo 01, elaborados pelo contribuinte.

A justificativa para tal procedimento reside na constatação de que a apuração do acréscimo patrimonial, efetuada pela fiscalização, não se pretende universal, e o contribuinte certamente teve outros gastos não computados no fluxo de origens e aplicações de recursos (alimentação, laser, viagens, cartões de crédito, combustível, pagamentos de tributos estaduais e municipais, de contas de água, energia elétrica, telefones, empregados etc). Neste sentido, observa-se que no Demonstrativo à fl. 252 do anexo 01, elaborado pela Fiscalização, consta no mês de janeiro do ano-calendário de 1998, os saldos em conta corrente, aplicações financeiras e dinheiro em mãos informados na DIRPF do contribuinte, relativo àquele período (fl. 27 do anexo 01). O mesmo não ocorreu em relação ao ano-calendário de 1997 (Demonstrativo à fl. 251 do anexo 01), onde não foram computados os saldos de caderneta de poupança e de aplicações financeiras em 31/12/1996 (fl. 15/16 do anexo 01), nos valores de R\$130,00, R\$577,00 e R\$778,00, cuja soma (R\$1.485,00) deve reduzir o acréscimo patrimonial a descoberto do mês de janeiro de 1997.

Quanto à alegação de que a doação auferida do seu genitor em março de 1997, no valor de R\$300.000,00 (fl. 123 – acolhida pela fiscalização no Demonstrativo à fl. 251, do anexo 01), foi recebida em parcelas mensais de R\$100.000,00 no período entre janeiro a março de 1997, não há nos autos qualquer elemento de prova nesse sentido, razão pela qual não acolho tal pleito.



Processo nº. : 15374.001647/2003-39
Acórdão nº. : 102-47.632

Da mesma forma, a quantia de R\$40.416,83 não deve ser considerada como origem de recursos, tendo em vista que refere-se a pagamentos de prestações pela aquisição de apartamento no complexo turístico Costão do Santinho-Florianópolis/SC, efetuados pelo pai do recorrente, ao longo do ano de 1997, conforme Declaração de Bens à fl. 14 do anexo 01. A aquisição desse bem não foi considerada no Demonstrativo como aplicação de recurso, assim como a doação de R\$40.416,83 não foi computada como origem de recurso.

Em relação à imposição dos juros de mora, a mesma encontra respaldo nas determinações do artigo 161, do Código Tributário Nacional, in litteris:

"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."

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 dispondo 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 1988, 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:



Processo nº. : 15374.001647/2003-39
Acórdão nº. : 102-47.632

"(...) 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 desestimule 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." (grifos nossos)

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). O exame da constitucionalidade das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário (art.102 da Constituição Federal, de 1988). Assim, pressupõe-se que os princípios constitucionais estão nelas contemplados pelo controle a priori da constitucionalidade das leis. Não cabe, portanto, à Administração Tributária se posicionar acerca da inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC aos créditos tributários, atitude que também é vedada aos Conselhos de Contribuintes (art. 22-A do Regimento Interno).

No sentido desta limitação de competência tem se firmado tanto a jurisprudência judicial quanto as reiteradas manifestações do Primeiro Conselho de Contribuintes, traduzidas estas em inúmeros de seus acórdãos; cite-se, entre estes, o de nº 106-07.303, de 05/06/95:

"CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS - Não compete ao Conselho de Contribuintes, como tribunal administrativo que é, e, tampouco ao juízo de primeira instância, o exame da constitucionalidade das leis e normas administrativas.

LEGALIDADE DAS NORMAS FISCAIS - Não compete ao Conselho de Contribuintes, como Tribunal Administrativo que é, e,

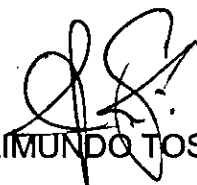


Processo nº. : 15374.001647/2003-39
Acórdão nº. : 102-47.632

tampouco ao juízo de primeira instância, o exame da legalidade das leis e normas administrativas. "

Em face ao exposto, rejeito a preliminar de decadência e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso, para subtrair do acréscimo patrimonial a descoberto, no mês de janeiro de 1997, o valor de R\$1.485,00.

Sala das Sessões - DF, em 21 de junho de 2006.



JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS