



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**SEGUNDA CÂMARA**

|                    |                             |
|--------------------|-----------------------------|
| <b>Processo nº</b> | 16327.002369/00-14          |
| <b>Recurso nº</b>  | 153.013 Voluntário          |
| <b>Matéria</b>     | IRPF - Exs.: 1995 e 1996    |
| <b>Acórdão nº</b>  | 102-48.935                  |
| <b>Sessão de</b>   | 05 de março de 2008         |
| <b>Recorrente</b>  | TREVO SEGURADORA S.A        |
| <b>Recorrida</b>   | 8ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I |

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 1996

**ERRO NA VERIFICAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. NULIDADE DO LANÇAMENTO.**

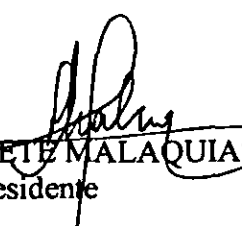
É nulo o lançamento que apura crédito tributário utilizando como parâmetro aspecto temporal e base de cálculo diferente da estabelecida pela regra-matriz de incidência tributária. Não pode prosperar o lançamento que contém erro na apuração do crédito tributário por não respeitar a forma semanal de apuração prevista na regra-matriz de exigência do crédito tributário.

Tendo o fisco apurado que as infrações ocorreram em diversas datas, mas considerado o fato gerador ocorrido no último dia de cada mês, resta cancelar a exigência em face do erro material em sua constituição.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Naury Fragoso Tanaka (Relator). Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Vanessa Pereira Rodrigues Domene.



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
Presidente



VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE  
Redatora designada

FORMALIZADO EM: 05 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Silvana Mancini Karam, José Raimundo Tosta Santos, Núbia Matos Moura e Moisés Giacomelli Nunes da Silva. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka

## Relatório

O processo tem por objeto a exigência de ofício de crédito tributário em montante de R\$ 747.017,51, decorrente da falta de retenção do Imposto sobre a Renda nas distribuições de dividendos que integraram a declaração de rendimentos da pessoa jurídica de Trevo Seguradora SA do exercício de 1996, em montante de R\$ 1.496.641,00, fl. 17.

Referido crédito foi formalizado por meio do Auto Infração, de 21 de dezembro de 2000, fl. 18, que teve ciência na mesma data, conforme averbação no corpo do ato.

Fundamentos do ato e da exigência nos artigos 77, da Lei nº 3.470, de 1958, 35, da Lei nº 7.713, de 1988, 77, da Lei nº 8.383, de 1991, 2º, da Lei nº 8.849, de 1994 e 756 do Decreto nº 1.041, de 1994. A base cálculo foi reajustada.

Importante ressaltar que os comprovantes de pagamentos indicaram quantias entregues nos anos de 1995 e 1996, fls. 8 a 10:

|                            |                           |
|----------------------------|---------------------------|
| Bandeirantes Ki Club ..... | R\$ 35.221,22 – 03/05/96  |
| Banco Bandeirantes SA....  | R\$ 975.768,07 - 03/05/96 |
| Helio Bath Crespo.....     | R\$ 1.856,49 – 15/05/96   |
| Banco Bandeirantes SA....  | R\$ 475.522,89 - 23/08/95 |
| Helio Bath Crespo.....     | R\$ 1.498,23 – 29/08/95   |

No entanto, há cópia da Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica, Exercício de 1996, Lucro Real, Ficha 19, Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados, fl. 13, na qual, consta a informação sobre a importância de R\$ 1.496.641,00, a título de Dividendos ou Lucros Distribuídos, Pagos ou Creditados, item 13.

Impugnado o feito e julgada a lide em primeira instância, por maioria de votos, mantido parcialmente o lançamento, conforme Acórdão SPOI nº 8.855, de 16 de fevereiro de 2006, fl. 73. Ficou vencido o julgador Izidoro da Silva Leite, que entendia improcedente o feito em razão de ter a matéria incidência em quatro fatos geradores distintos, fl. 74.

A parcela de crédito excluída tinha por referência o marco inicial de contagem dos juros de mora distribuídos no ano de 1996 em 31 de dezembro de 1995, que foi ajustado para o mês subsequente ao do pagamento na forma do artigo 84, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995, com a atualização dada pela norma do art. 13 da Lei nº 9.065, de 1995.

Não conformada com a dita decisão, a pessoa jurídica por meio de seu representante legal, interpôs recurso voluntário em 8 de maio de 2006, considerado tempestivo, uma vez que a ciência da primeira ocorreu em 6 de abril desse ano, fl. 89. Nesse protesto, os seguintes argumentos, em síntese:

1. pedido pela ineficácia da exigência por força da formalização do ato em momento posterior ao *dies ad quem* do prazo autorizado para esse fim. O marco referencial de



contagem estaria localizado na data do pagamento, com fundamento no artigo 150, do CTN, aprovado pela Lei nº 5.172, de 1966.

2. O reajustamento da base de cálculo seria ilegal, por ofensa à norma do art. 44, do CTN; também porque a lei não oferece fórmulas para o reajuste, do que resultaria a ofensa à legalidade, art. 150, I, da CF/88.

3. Sobre a ilegalidade dos juros de mora com base na taxa SELIC, porque inclui correção, juros e valores relativos às negociações das instituições financeiras, por ser fixada unilateralmente pelo poder público e, ainda, por exceder o percentual de 1% ao mês, previsto no artigo 161, do CTN. Em complemento, ilegalidade também caracterizada pela delegação de competência tributária, em razão da atribuição à autoridade administrativa do poder de fixar a taxa de tais juros.

É o Relatório.



## Voto Vencido

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os requisitos legais, o recurso deve ser conhecido.

O pedido pela ineficácia do feito tem por fundamento a norma contida no artigo 150, § 4º, do CTN, ao ter marco referencial de contagem do prazo legal ao direito de formalizar o crédito tributário localizado na data em que distribuídos os dividendos.

O Auto de Infração conteve interpretação no sentido de que todas as distribuições foram efetuadas no ano-calendário de 1995, com referencial de 31 de dezembro, mais benéfico ao contribuinte, por força da falta de conhecimento a respeito de que data específica houve o crédito. Essa afirmativa é confirmada pelo cálculo do tributo em que tomado por base o montante constante da Declaração de Rendimentos como distribuído, no momento indicado, conforme Demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda Retido na Fonte, fl. 16.

Como a autoridade fiscal interpretou no sentido de que houve o crédito em momento anterior ao da efetiva entrega dos recursos, para todas as distribuições, conforme explicitado no Relatório, o referencial de 31 de dezembro de 1995 é o que deve ser tomado como base para decidir sobre a decadência.

Há algum tempo venho me posicionando no sentido de que o único artigo a conter norma que trata sobre a decadência no CTN é o art. 173. Nessas situações, interpreto no sentido de que a norma aplicável é aquela posta no artigo 173, I, desse ato legal, enquanto o marco referencial de contagem do prazo é o primeiro dia seguinte ao do exercício financeiro em que o tributo poderia ter sido exigido pelo fisco.

Como se trata de pagamento por meio de crédito em contabilidade, o fisco poderia ter conhecimento dessa atitude no próprio exercício financeiro ou ano-calendário em que desenvolvido, bem assim formalizar a exigência do tributo nesse momento, do que se extrai situar-se o marco referencial para contagem do prazo no primeiro dia do exercício financeiro ou ano-calendário seguinte ao do crédito, 1º de janeiro de 1996.

Como o ato administrativo de exigência teve ciência do representante legal do sujeito passivo em 21 de dezembro de 2000, a formalização ocorreu antes do *dies ad quem*, 31 de dezembro de 2000.

Rejeita-se, portanto, o pedido pela ineficácia do feito.

O segundo questionamento tem por objeto a ilegalidade no reajustamento da base de cálculo, por ofensa à norma do art. 44, do CTN; também porque não há lei a oferecer fórmula para o reajuste, do que resultaria a ofensa à legalidade, art. 150, I, da CF/88.



A norma do artigo 44, do CTN, contém definição a respeito da base de cálculo do imposto de renda: “Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis”.

O reajustamento não constitui ofensa a essa conformação justamente porque do fato considerado, quando devido o reajuste da base de cálculo, decorre o montante da *renda* igual ao valor pago acrescido ao imposto que seria ônus do beneficiário, e não apenas o valor líquido efetivamente cedido. Ou seja, salvo as situações de interpretação equivocada ou de erro eventual, se é conhecido da fonte pagadora a sua obrigação de descontar e reter o tributo no pagamento considerado e o faz sem a concretização dessa atitude, presume-se que o pagamento efetivado foi intencionalmente líquido enquanto o ônus do tributo permaneceu com esta. Assim, as situações de reajustamento da base de cálculo estão perfeitamente subsumidas à definição posta na referida norma.

Em complemento, importante ressaltar que nenhum dos recibos dos pagamentos, juntados ao processo às fls. 8 a 11, conteve desconto do tributo.

A segunda parte dessa questão é dirigida à falta de fórmula posta em lei para o reajustamento, do que resultaria a ofensa ao princípio estrito da legalidade tributária, artigo 150, I, da CF/88.

A lei não necessita conter todos os detalhes para a sua aplicabilidade, mas apenas as linhas gerais necessárias à incidência tributária, enquanto os detalhes operacionais ficam para a regulamentação normativa administrativa. Assim bem iluminava Carlos Maximiliano<sup>1</sup> com seus ensinamentos sobre a interpretação quando comparava a maneira que o legislador deve erigir a lei ao conjunto de instruções de um generalíssimo aos seus comandados:

*“Um experimentado chefe militar não ordena as menores operações de tática: abstém-se de prescrever uma conduta para cada eventualidade. Dá instruções amplas: frisa diretivas gerais; delineia um plano de larga estratégia; deixa as minúcias de ocasião à iniciativa individual, ou aos subcomandantes. Também o legislador oferece conceitos abstratos; traça os lineamentos exteriores da ordem jurídica, dentro dos quais o intérprete acomoda o caso concreto, isolado, e às vezes raro”.*

Conhecida a alíquota de incidência da hipótese tributária e o valor líquido pago, não é difícil, por aplicação da matemática, identificar o montante de referência. Na realidade, meros raciocínios lógicos e combinação de operações simples. Para essa mecânica, não é necessário lei a definir, bastam apenas aquelas definidoras do antecedente e conseqüente tributário, nesta situação bem conhecidas dos representantes do sujeito passivo.

A última questão é dirigida à legalidade dos juros de mora com base na taxa SELIC. Contestada a exigência porque esse índice incluiria correção, juros e valores relativos às negociações das instituições financeiras, por ser fixada unilateralmente pelo poder público e, ainda, por exceder o percentual de 1% ao mês, previsto no artigo 161, do CTN. Em complemento, ilegalidade também caracterizada pela delegação de competência tributária, em razão da atribuição à autoridade administrativa o poder de fixar a taxa de tais juros.

<sup>1</sup> MAXIMILIANO, Carlos. *Heremênutica e aplicação do direito*. 19ª Ed., Rio de Janeiro, Forense, 2007, págs. 11 e 12



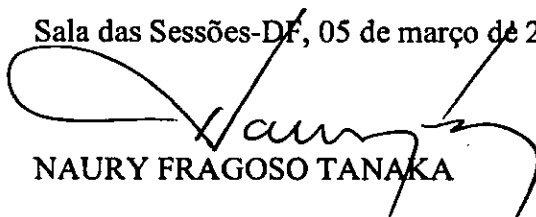
As questões dirigidas à legalidade da norma não podem ser objeto de análise nesta esfera de poder, por falta de competência. Obediência ao princípio da legalidade em nível amplo, artigo 5º, II, da CF/88 e à separação de poderes, art. 2º, da Magna Carta.

Nessa linha, a Súmula 1ºCC nº 2:

*Súmula 1ºCC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Isto posto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade por ineficácia em função da decadência do direito de exigir, e quanto ao mérito, por NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, 05 de março de 2008.



NAURY FRAGOSO TANAKA

## Voto Vencedor

Conselheira VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE, Redatora designada

A nulidade do auto de infração, conforme tem decidido este colegiado, é decorrente de erro na verificação da ocorrência do fato gerador. Na descrição dos fatos e enquadramento legal, o auto de infração registra que se trata de diferença entre o valor escriturado e o valor declarado/pago a título de IRF. O artigo 83 da Lei n.º. 8.981, de 1995, vigente na época, antes de sua alteração pela Lei n.º. 11.196, de 2005, com efeitos a partir de 01/01/2006, continha os seguintes preceitos:

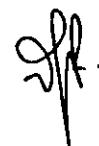
*Art. 83. Em relação aos fatos geradores cuja ocorrência se verifique a partir de 1º de janeiro de 1995, os pagamentos de imposto de renda retido na fonte, do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários e da contribuição para o Programa de Integração Social - PIS/PASEP deverão ser efetuados nos seguintes prazos:*

*"I - Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF:*

- a) até o último dia útil do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador ou na data da remessa, quando esta for efetuada antes, no caso de lucro de filiais, sucursais, agências ou representações, no país, de pessoas jurídicas com sede no exterior;*
- b) na data da ocorrência do fato gerador, no caso dos demais rendimentos atribuídos a residentes ou domiciliados no exterior;*
- c) até o último dia útil do mês subsequente ao da distribuição automática dos lucros, no caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação de que trata o artigo 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 1987;*
- d) até o terceiro dia útil da semana subsequente à de ocorrência dos fatos geradores, nos demais casos;"*

No caso dos autos, o Demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF - de fls. 16, utilizou-se como critério temporal da ocorrência do fato gerador o último dia de cada mês (critério temporal mensal), quando o correto é considerar o período semanal (critério temporal semanal) para fins de apuração dos fatos geradores e da respectiva base de cálculo. Não é possível eleger aspecto temporal e base de cálculo diferente da estabelecida pela regra-matriz de exigência tributária.

Matéria semelhante a que é objeto de julgamento neste recurso já foi enfrentada por esta egrégia segunda câmara, no recurso número 139035, em que foi relator o ilustre conselheiro Dr; Antônio José Praga de Souza, sendo que de seu voto, constante do acórdão 102-47747, extraio a seguinte passagem como razão de decidir:



*"...considero um vício material insuperável e por isso solicitei em plenário que os demais Conselheiros Câmara procedessem a verificação in locu dos autos, é uma falha na constituição do crédito tributário que macula por completo a exigência. É que na "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" do auto de infração, às fls. 80-81, bem assim no Termo de Verificação Fiscal, fls. 68-69, constam que a apuração e ocorrência dos fatos geradores no último dia de cada mês, com vencimento no início do mês seguinte; porém, à luz do artigo 83 da Lei 8.981 de 1995, essa apuração deve ser realizada semanalmente, com vencimento no terceiro dia útil da semana seguinte, senão vejamos:*

*"Art. 83. Em relação aos fatos geradores cuja ocorrência se verifique a partir de 1º de janeiro de 1995, os pagamentos do imposto de renda retido na fonte, do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários e da contribuição para o Programa de Integração Social - PIS/PASEP deverão ser efetuados nos seguintes prazos:*

*I - Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF:*

- a) até o último dia útil do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador ou na data da remessa, quando esta for efetuada antes, no caso de lucro de filiais, sucursais, agências ou representações, no País, de pessoas jurídicas com sede no exterior;*
- b) na data da ocorrência do fato gerador, no caso dos demais rendimentos atribuídos a residentes ou domiciliados no exterior;*
- c) até o último dia útil do mês subsequente ao da distribuição automática dos lucros, no caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 1987;*
- d) até o terceiro dia útil da semana subsequente à de ocorrência dos fatos geradores, nos demais casos;*

*(...)"(GRIFEI)*

*Sobre a matéria, vejamos o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5.172 de 1966 (verbis):*

*"Art. 142. 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." (grifei)*

*No presente caso, considerar ocorridos todos os fatos geradores no último dia de cada mês é procedimento injustificável, posto que a fiscalização dispunha da escrituração contábil do contribuinte na qual poderia ter identificado um a um os fatos geradores compilando-os em períodos semanais, tal qual determina a legislação do tributo vigente à época.*



*Nesse sentido tem julgado o Conselho de Contribuintes. Vejamos a ementa dos seguintes julgados:*

*"IRPJ. OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO TEMPORAL DO FATO GERADOR. LANÇAMENTO FISCAL. NULIDADE. É nulo o lançamento fiscal que erige exigência em data dissonante ao dos efeitos temporais do fato gerador." Acórdão n.º 103.20.883, de 20/02/2002.*

*"IRPF - ERRO NA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - Não pode prosperar o lançamento que está provido de erro na apuração do crédito tributário por não respeitar a forma mensal de apuração, errar na data do fato gerador, bem como não alocar recursos com origem comprovada." Acórdão n.º 106.10.995, de 19/10/1999.*

*Frise: a constituição do crédito tributário, mediante auto de infração, deve observar às disposições do artigo 142 do CTN e artigo 10 do Decreto n.º 70.225 de 1972, caso contrário, e tratando-se de vício insanável, o lançamento deve ser cancelado.*

Diante dos fundamentos aqui apontados, suscito, de ofício, preliminar de erro na metodologia de apuração do crédito tributário e voto no sentido de CANCELAR O LANÇAMENTO.

É o voto.



VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE