



MINISTÉRIO DA FAZENDA

GMN

Sessão de 07 de março de 19 83

ACORDÃO Nº-CSRF/01-0.302

Recurso nºRP/102-0.082

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrido SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: LUIZ NEVES DA SILVA

IRPJ - MULTA, JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA. São devidos quando, no preenchimento da declaração de rendimentos, o contribuinte desatende à orientação constante do Manual emitido pela SRF. Inaplicável o preceito contido no artigo 100 da Lei nº 5.172/66. Recurso Especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL:

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso especial.

Sala das Sessões (DF), em 07 de março de 1983.

AMADOR OUTEIRO FERNANDEZ - PRESIDENTE

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR

LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: RAUL PIMENTEL, JACINTO DE MEDEIROS CALMON, WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, URGEL PEREIRA LOPES, LUIZ MIRANDA, PEDRO MARTINS FERNANDES, FRANCISCO AMARAL MANSO e OSWALDO SANT'ANNA.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 1060/015.127/80

RECURSO N.º:-RP/102-0.082

ACÓRDÃO N.º:CSRF/01-0.302

RECORRENTE:FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: LUIZ NEVES DA SILVA

R E L A T Ó R I O

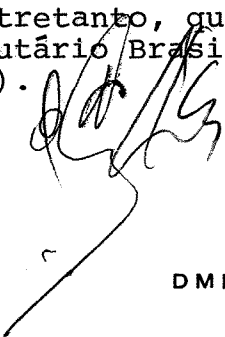
Através do Acórdão nº 102-18.490, de 10/09/81, a Colenda Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes deci
diu:

"JUROS DE MORA E ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. NORMAS. OBSERVÂNCIA.

A observância das normas expedidas pelas autoridades administrativas, e mencionadas no art. 100, do Código Tributário Nacional, nelas podendo ser incluído, inclusive, o Manual de Orientação para preenchimento da declaração de rendimentos, exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e atualização monetária. Inteligência do parágrafo único, do art. 100, do CTN. Recurso pro
vido em parte.

Com respaldo no inciso I, art. 3º, do Decreto nº 83.304/79, o Procurador Representante da Fazenda Nacional junto àquele Colegiado recorre a esta Câmara Superior, sustentando que:

"Integram, efetivamente, no dizer erudito de Aliomar Baleeiro, as fontes secundárias a legislação tributária, compreendidas no art. 96. Lembra, com acuidade, entretanto, que SÔ ESTAS e não mais (in Direito Tributário Brasileiro Forense, 1981, 10a. ed., p. 413).



Acórdão nº-CSRF/01-0.302.

Todavia, mesmo que se pudesse considerar, como quer o Relator, o Manual, como parte integrante da legislação, aquele NÃO PODERIA JAMAIS CONTRAVIR a norma de regência e sim acomodar-se a ela, pena de fenecerem.

Em parecer, aprovado pelo Exmo. Sr. Procurador-Geral da Fazenda Nacional, Dr. Cid Heráclito de Queiroz, sustentamos, com apoio, na melhor doutrina, que o artigo 96 do Código

"Abarca na expressão "legislação tributária" não só as leis, os tratados, as convenções internacionais, os decretos, como, também, as NORMAS COMPLEMENTARES, que versam, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes", e o artigo 100 desse Estatuto define as normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos,

"I - Os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas", entendendo o pranteado mestre Ministro Aliomar Baleeiro, que "as normas complementares do art. 100 do CTN não devem ser confundidas com as "leis complementares" dos arts. 46, II; 50; 18; 19, § 2º, 21, § 2º, II; 23, II, § 4º etc. da Const. de 1967. Estas são "complementares da Constituição e não das leis". Esse escritor aduz, ainda, que o mencionado dispositivo estabelece as fontes secundárias que integram a legislação tributária definida no art. 96", e são estas", de modo que a hierarquia pode assim ser arrolada: I) a Constituição Federal; II) leis complementares da Constituição Federal; III) as normas gerais de Direito Financeiro, sejam por lei complementar, sejam por lei ordinária; IV) as leis emanadas do Poder Competente para decretação de cada tributo e os tratados; V) os decretos regulamentares da lei; e, finalmente, as normas complementares no art. 100 (Cfr. O Direito Tributário Brasileiro, Forense, 2a. Ed., 1970, págs. 355 usque 368).

Ora, esse mesmo comentador adverte, entre tanto, que, "como regulamento em relação à lei, os atos normativos das autoridades administrativas não podem inovar, indo além do que está na lei ou no regulamento; subordina-se a este ou àquele, pois se destinam à sua fiel execução (art. op. e loc. cit.).

Aliás, Pontes de Miranda equiparou esses atos, dados seu caráter do ato-regra, à própria lei no sentido do art. 119, III, da Constituição (in Comentário à Constituição Federal

de 1967, Ed. Res. Tribs., 1967, IV págs.81/82), e Carlos Maximiliano, comentando a Constituição de 1981, ensinava que "na expressão lei federal se compreendem os regulamentos, avisos e portarias (in op. cit., Ed. 1929, p. 668), com o beneplácito do PRETÓRIO EXCELSO que rejeitou ação rescisória contra validade de acórdão desta Corte, que recebeu e proveu o recurso extraordinário por violação de um desses atos administrativos (Cfr. decisão unânime do PLENO, relatado pelo Ministro Trigueiro, em 18.04.69, na A.R. 359, e R. Ext. nº 58.797, também do Pleno, tendo por Relator o Min. Gallotti, obtendo a unanimidade de seus pares (in RTJ 44/467)).

Essas são, também, as prelações da melhor doutrina.

Hugo de Brito Machado, Juiz Federal em Fortaleza, sustenta que as normas complementares são, formalmente, atos administrativos, mas, materialmente, são leis, compreendidas na legislação tributária, embora, não possam inovar ou modificar o texto da norma que complementa, por não poderem invadir o campo da reserva legal e deverem obediência aos decretos e regulamentos que se colocam em posição superior porque emanados do Chefe do Poder Executivo, "e a este os que editam as normas complementares estão subordinados, aplicando-se aquelas à relação Fisco-Contribuinte, desde que respeitadas as limitações devidas" (in Curso de Direito Tributário, Ed. Resenha Tributária, São Paulo, 1979, págs. 36/37).

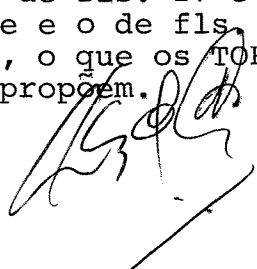
Bernardo Ribeiro de Moraes aceita esses atos administrativos normativos como obrigatórios, "desde que compatíveis com a legislação a que se destinam a complementar" (in Sistema Tributário da Constituição de 1969, Curso de Direito Tributário, vol. 1, 1973, RT Ed. págs. 166/167), o que aliás, é defendido por eminentes tributaristas, como Fábio Fanucchi e Geraldo Ataliba"

(cf. nosso "Não Inscrição de Dívida Ativa da Fazenda Pública", In informativo Dinâmico IOB, de 29/01/82, p. 124).

Não obstante,

DOUTOS JULGADORES,

mesmo que pudesse vingar a construção do erudito Relator, o documento de fls. 27 é omissivo quanto ao ano a que se refere e o de fls. 28, sumamente vago, não aponta a fonte, o que os TORNA IMPRESTÁVEIS para o fim a que se propõem.



MAIS, carece de fundamento a compreensão de que:

"A observância das normas expedidas pelas autoridades administrativas, e mencionadas no art. 100, do Código Tributário..... exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e atualização monetária:"

1º) porque uma norma complementar nos termos dos arts. 96 e 100 do CTN, mesmo que se admita o "Manual" como parte dela, não pode contrariar uma regra maior, in casu, a lei de regência;

2º) porque, à hipótese presente, não se aplica o parágrafo único do art. 100 do Código, porquanto, na verdade, houve burla à lei, o que não foi contrariado, permitindo-se, destarte, o Fisco a proceder a revisão do lançamento.

Eis que, quer a correção monetária, que não é pena, quer os juros moratórios, são devidos. Estes são imputados ao devedor, dita o Código Tributário, que não pagar o crédito no vencimento, de sorte que esse ônus é imediato, automático - os juros de mora - não importando a razão de seu inadimplemento, sem excusar de quaisquer penalidades e da aplicação de outras medidas de garantia (cf. Nossas Sanções Tributárias, Ed. Resenha Trib., separata do IV caderno de Pesquisa Tributária, nº 4, S.P., 1979, p. 562).

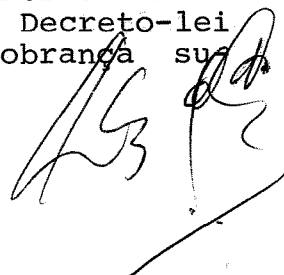
O Código exclui os juros, apenas na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito, com a anuência do inesquecível Ministro Aliomar Baleeiro (in Direito Tributário Brasileiro cit.).

Ainda, a determinação do art. 726 do RIR/80, que consolidou o art. 2º do Decreto-lei nº 1736/79, recebeu o beneplácito desta Câmara Superior (cf. Ac-CSRF nº 01-0028, Rel. Cons. Jacinto de Medeiros Calmon; e Ac. CSRF nº 01-0183, relatado pelo inteligente Conselheiro, Amador Outerelo Fernández).

Com relação à correção monetária, pacífica é a orientação deste Pretório Superior de Recursos Fiscais, encampando a melhor doutrina, para se assentar na legislação vigente.

Destaque-se o aresto desta Egrégia Câmara Superior, que, pela pena erudita do Relator, Dr. Amador Outerelo Fernández, prefaciou:

"CORREÇÃO MONETÁRIA - Era devida, mesmo antes da vigência do art. 5º, § 2º, do Decreto-lei nº 1704/79, em todos os casos de cobrança su



plementar, inclusive a decorrente de retificação da declaração de rendimentos. Interpretação do art. 15, § 3º, da Lei nº 4862/65"

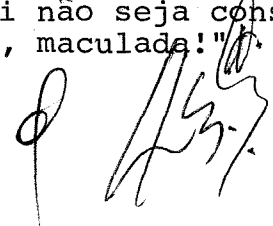
(cf. Ac-CSRF nº 01-0173, de 25.11.81).

ISTO POSTO,

ÍNCLITOS JULGADORES,

DEVE O RECURSO SER PROVIDO, para que seja restaurada a decisão da Autoridade Menor, na parte que exclui a correção monetária e os juros de mora, a fim de que a Lei não seja conspurcada na sua aplicação e a Justiça, maculada!"

É o relatório.



Acórdão nº-CSRF/01-0.302.

V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator:

Dos autos se constata que a fiscalização, através do ato de revisão da declaração de rendimentos do exercício de 1980, ano-base de 1979, excluiu do rendimento oferecido à tributação pelo contribuinte nas cédulas "A" e "B", a quantia de Cr\$. 63.811,00, recebida do Banco Itaú S/A (doc. fls. 04 e 06), a título de rendimento por aplicação em Depósito a Prazo Fixo. Verificase, ainda, que em decorrência dessa exclusão, não foi admitida a compensação do imposto de renda retido na fonte, ~~em~~ em vista de não se tratar da antecipação do imposto devido pelo contribuinte, mas sim de operação sujeita à tributação exclusivamente na fonte, nos termos do artigo 7º do Decreto-lei nº 1.641/78.

A decisão recorrida, conforme evidenciado na ementa do Acórdão nº 102-18.490, de 10/9/81, transcrita no relato, admitiu que o sujeito passivo agiu de acordo com a orientação traçada pela Administração Tributária e constante do "Manual de Orientação" emitido pela Secretaria da Receita Federal, enviado a todos os contribuintes para o correto preenchimento do formulário de declaração, e, dessa forma, teria aplicação o disposto no artigo 100 da Lei nº 5.172/66.

Data venia discordo desse entendimento. Com efeito, a correção da aplicação dos recursos, conforme documento de fls. 29, obedeceu a uma taxa pré-fixada. O contribuinte procurou se valer de meios inadmitidos na legislação de regência para gozar dos benefícios que o caso nos apresenta, utilizando-se de expediente não contemplado na legislação para corrigir o imposto de renda que lhe foi retido pela fonte pagadora do rendimento. Para tanto se valeu apenas da orientação contida no item III do supra mencionado "Manual", à página 11, não considerando o que determinavam os itens anteriores, in verbis:

"I - os títulos devem ter sido emitidos a par

Acórdão nº-CSRF/01-0.302.

tir de 23/07/74, estar sujeitos a correção monetária
idêntica à das ORTN e ter prazos não inferiores a
12 (doze) meses;

II - é necessário que, no ato do recebimento
dos juros, você tenha se identificado;
(Grifei).

O recibo emitido pela fonte pagadora (doc. de fls.
29), prova que foi antecipadamente fixada Correção Monetária à taxa
de 3,27% ao mês, o que descarta qualquer possibilidade de enquadra-
mento do caso sub judice à hipótese prevista no artigo 100 do CTN.

Estou em que cabe razão à Douta Procuradoria da Fa-
zenda Nacional, devendo, de consequência, ser reformado o Acórdão
recorrido.

Dou provimento ao recurso especial.

Brasília(DF), em 07 de março de 1983.

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR.