

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10380/003.241/92-56
RECURSO Nº. : 81.130
MATÉRIA : IRPF - EX.: 1987
RECORRENTE : JOSÉ JUACY DA CUNHA PINTO
RECORRIDA : DRF - TERESINA - PI
SESSÃO DE : 20 DE SETEMBRO DE 1994
ACÓRDÃO Nº. : 106-06.766

IRPF - CÉDULA "H" - RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - BENEFÍCIO FISCAL - APLICAÇÃO DO DECRETO LEI Nº 2.303/86 - O termo final para gozo do benefício fiscal é o da entrega tempestiva da declaração de rendimentos do exercício de 1987. - Inexiste previsão legal que autorize o pedido extemporâneo de retificação de declaração para inclusão de bens ou valores com os benefícios fiscais instituídos pelo Decreto Lei Nº 2.303/86. TRD - APLICABILIDADE DE SUA COBRANÇA - A partir de 30.08.91, a cobrança de juros de mora sob a denominação de Taxa Referencial Diária somente é admissível a partir da vigência da Lei Nº 8.218, sendo vedada sua retroação para alcançar situações pretéritas (CTN. art.105).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ JUACY DA CUNHA PINTO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de nulidade do lançamento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ CARLOS GUIMARÃES
PRESIDENTE


LUCIANA MESQUITA SABINO DE FREITAS CUSSI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 21 AGO 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO ALBERTINO NUNES, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, JOSÉ FRANCISCO PALOPOLI, WASHINGTON AFONSO RODRIGUES e MARIA REGINA MACHADO GUIMARÃES (Suplente Convocado). Ausentes licenciados os Conselheiros HENRIQUE ISLEB e FAUZE MIDLEJ.

RECURSO Nº 81.130

ACÓRDÃO Nº 106-06.766

RECORRENTE: JOSÉ JUACY DA CUNHA PINTO

RELATÓRIO

JOSÉ JUACY DA CUNHA PINTO, já qualificado (fls.33), recorre da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal em Teresina, PI (fls.55/57), de que foi cientificado em 08/09/93,(fls.60), através de recurso protocolado em 01/10/93 (fls.62/66).

Contra o contribuinte foi emitida a Notificação de Lançamento de fls. 01/06, na área do imposto de renda-pessoa física, relativa ao exercício de 1987, ano-base de 1986, na qual lhe exigiu um crédito tributário no valor de 78.884,76 UFIR, sendo:

imposto	14.776,34 UFIR
multa	7.388,17 UFIR
juros de mora (até 04/92)	56.670,25 UFIR

O lançamento foi decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto, no valor de Cr\$ 5.123.403,00, apurada por ter o contribuinte usufruído indevidamente o benefício fiscal concedido pelos artigos 18 a 23 do Decreto-lei nº 2.303/86, tendo em vista o prazo para gozo do benefício ser o da entrega tempestiva da declaração de rendimentos.

Inconformado, o contribuinte apresentou a impugnação (fls. 24/32), onde contestou o lançamento argumentando:

amparado pelas disposições do Decreto-lei nº 2.303/86, arts. 18/19, incluiu em sua declaração de rendimentos, exercício de 1987, ano-base 1986, bens não incluídos em suas declarações anteriores no valor de Cr\$ 4.275.453,00, cujo acréscimo patrimonial foi tributado à alíquota especial de 3%, e o imposto devidamente pago tal como apurado na declaração;

em fiscalização feita pela Receita Federal, relativa aos exercícios de 1987 a 1989, anos-base de 1996 a 1988, foi feito levantamento da análise da evolução patrimonial do exercício de 1987, ano-base 1986, tendo sido objeto de lançamento o acréscimo patrimonial regularizado nos termos do Decreto-lei nº 2.303/86;

que agiu de conformidade com o que prescrevem os artigos 18 a 20 do Decreto-lei nº 2.303/86 e jejuna a pretensão da Secretaria da Receita Federal de criar, por via de instruções normativas, obrigações tributárias, que principal, quer acessória, ou de introduzir novos condicionamentos e exigências no instrumento legal de criação ou de isenção desse tipo de obrigação;



que a Instrução Normativa 139/86 é abusiva e ineficaz, não condicionando o Decreto-lei nº 2.303/86 a utilização do benefício nele estabelecido à entrega tempestiva da declaração e é proibida a delegação de competência conforme art. 7º do Código Tributário Nacional - CTN, salvo atribuição das funções de arrecadação, fiscalização ou tributação.

Através da Informação de fls. 62, a autoridade revisora assim rebateu os argumentos da defesa:

"Em sua impugnação, alega o contribuinte que em 31/07/90 fora fiscalizado em relação aos exercícios financeiros de 1987 a 1989, tendo sido feita no citado levantamento a análise da evolução patrimonial do exercício de 1987, sendo acatado o acréscimo patrimonial regularizado nos termos do DL 2303/86. Vale esclarecer que o lançamento feito em 1990 trata-se apenas de uma Notificação de Lançamento e não de Auto de Infração, o que significa dizer que o contribuinte não foi fiscalizado e ainda que o Termo de Encerramento da citada Notificação não dá quitação do exercício de 1987 e sim relaciona minuciosamente os fatos levantados e cobrados na citada Notificação.

Questiona, ainda, ser 'excessiva e ineficaz a exigência introduzida no item 07 da IN nº 139/86' alegando que, 'jejuna a pretensão da SRF de criar, por vias de instruções normativas, obrigações tributárias, quer principal, quer acessória, ou de introduzir novos condicionamentos e exigências no instrumento legal de criação ou de isenção desse tipo de obrigação'. Quanto a este questionamento, avocamos o inciso I do art. 100 do CTN que diz 'são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos: os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas'. A IN-SRF 139/86 vem através dos seus itens disciplinar e completar o DL 2.030/86, com o respaldo do citado artigo do CTN, ficando desse modo, o contribuinte, obrigado à perfeita observância do prazo fixado pelo item 7 da citada Instrução Normativa.

Finalmente, alega o notificado não ter sido considerado o imposto já pago sob a alíquota de 3% sobre o patrimônio a descoberto, imposto este, devidamente compensado conforme podemos constatar às fls. 04 do presente processo no valor de Cr\$ 128.785,00, correspondente a Cr\$ 522,00 de imposto normal e Cr\$ 128.263,00 de imposto de patrimônio a descoberto, de acordo com a declaração do exercício de 1987, ano-base de 1986 do contribuinte."

A decisão recorrida (fls. 55/57) manteve integralmente o feito, acatando os argumentos da fiscalização, conforme leitura que faço em sessão.

Regulamente cientificado da decisão, o contribuinte dela recorreu, conforme razões de fls.62/66, onde reeditou os termos da impugnação, aditando a s seguintes razões:

"... o IMPUGNANTE, ora Recorrente, pagou outra parcela de Imposto de Renda decorrente dessa fiscalização, conforme docs. 6 a 12, sob argumentação da existência de mais uma variação patrimonial a descoberto.

Como negar que o Recorrente não foi fiscalizado? O próprio termo de encerramento, doc. 04, fls. 37/39, encima a identificação do órgão expedidor Ministério da Fazenda, Secretaria da Receita Federal, Sistema da Fiscalização. Não se concebe Sistema de Fiscalização que não fiscaliza. Ademais, quem relaciona

A

minuciosamente os fatos levantados e cobrados numa notificação, em se tratando de IR, só pode estar exercendo suas funções de FISCAL, principalmente sendo AFTN devidamente identificado. Quase queriam negar que conheciam o AFTN, como Pedro negou conhecer Jesus, por três vezes. Ali não cabia embuste.

5. Não interessou, entretanto, à autoridade julgadora o que consta do preâmbulo do doc. 04, fls. 37/39, por que faz prova a favor do Impugnante, no caso, Recorrente, onde a AFTN, Maria Tereza Caracas Sales, diz se referindo a respeito do Contribuinte JOSÉ JUACY DA CUNHA PINTO, sujeito passivo nessa relação processual: Nas funções de Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, procedi revisão nas declarações do contribuinte acima identificado, nos exercícios de 87 e 86, anos-base 86 e 85, e fiz lançamento com base em receita omitida nas declarações dos exercícios de 88 e 89, anos-base 87 e 88', isto em data de 31.07.90.

Quem revisa declarações de contribuinte e faz lançamento de IR só pode estar fiscalizando. Como negar? Não pode. O Recorrente, pois, foi fiscalizado. Foi notificado e está sendo notificado pelo mesmo fato gerador;

6. Além disso nesse Termo de Encerramento, volte-se a dizer do MF com timbre do Sistema de Fiscalização, contém no item 4 - Lançamento exercício 87, ano-base 86, vários levantamentos, comprovando a fiscalização à qual já havia sido submetido o Impugnante-Recorrente, JOSÉ JUACY DA CUNHA PINTO, todos descritos nas letras 'a/d', culminando com a observação 'Lançado valor adicional de Cz\$ 880.637,07', isto constando, também, no item 5, exercício 88, ano-base 87, na letra 'd', fls. 39, que foi constatado o 'Pagamento do Imposto de Renda no valor de Cz\$ 128.785,00. Exercício anterior. Valor lançado como omissão de receita'.

Não vê o julgador, no entanto, que a morosidade processual é nociva ao Contribuinte, aqui Recorrente, sendo defeso em lei que isso aconteça, mas mesmo assim da entrada da impugnação ao julgamento já se foram 425 (quatrocentos e vinte e cinco) dias, quando esse prazo é fixado em trinta dias, nos termos do Exc. 70.235/72;

8. Prejuízo maior é querer formalizar um crédito tributário de um fato gerador que já foi extinto pelo pagamento, que foi objeto de fiscalização, de um mesmo imposto devido (IR/PF) e declarado espontaneamente no exercício de 1987, ano-base 1986, além de ter sido complementado por NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO emitida em 31.07.90 pondo um ponto final quando levantou ainda omissão de receita.

Tanto o Agente Fiscal responsável pela lavratura dessa notificação dúplice como a autoridade julgadora fizeram vistas grossas ao dispositivo constante do art. 9º, Dec. nº 70.235/72, expressando que "A exigência do crédito tributário será formalizada em auto de infração ou notificação de lançamento, distinto para cada tributo'.

Percebe-se, aí, que a exigência é UNA para um mesmo crédito e o FISCO utiliza um mecanismo ou outro. Não pode o crédito tributário ser exigido por um AUTO DE INFRAÇÃO e uma NOTIFICAÇÃO, muito menos pode ser como no presente processo, como que o julgador de primeira instância, que um mesmo crédito que já foi objeto de exigência por uma notificação seja novamente lançado por outra notificação;

L

9. O aumento patrimonial a descoberto segundo notificação nº 040/92, de 22.04.92, é o mesmo a que se reporta o item 4 do Termo de Encerramento, do exercício 87, ano-base 86, sem que tenha sofrido restrição nenhuma quanto à utilização do benefício fiscal concedido pelo Dec.-lei nº 2.303/86, porque aí não se quis perpetrar uma ilegalidade, operando-se, no caso, a PRECLUSÃO. O crédito está extinto como determina o art. 156, inciso I, do C.T.N.;

10. Como o Recorrente já tivera a declaração do exercício de 87, fato gerador 86, devidamente fiscalizado e o crédito apurado fora exigido mediante a lavratura de NOTIFICAÇÃO em 31.07.90, inadmissível será essa outra NOTIFICAÇÃO de nº 040/92 por ter-se estabelecido a prevenção da jurisdição e prorrogado a competência da autoridade que primeiro conheceu da exigência (Dec. nº 70.235/72, art. 9º, §§1º e 2º);

11. Estranho o conteúdo da Informação Fiscal ao esclarecer que o lançamento feito em 1990 'trata-se apenas de uma Notificação de Lançamento e não de Auto de Infração...'. Criou-se para o Agente Fiscal um problema de exegese;

Esse processo não é originário de Auto de Infração mas de uma exigência de crédito formalizada noutra Notificação de Lançamento, já extinta, pelo que poder-se-ia chamar a Notificação de Lançamento impropriamente julgada de Notificação Dúplex.

A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO, em seu livro Processo Administrativo Tributário, 2ª ed., atualizada e reformulada, Editora Resenha Tributária, S.P., 1978, com comentários sobre os contenciosos administrativos, traz à págs.. 108/109 a distinção entre esses instrumentos de cobrança de obrigações tributárias, esclarecendo que um e somente um desses pode levar ao crédito tributário do mesmo fato, seja assim transcrita:

'Já vimos que o auto de infração, no processo fiscal, visa documentar a verificação de um fato que constitui atentado à lei tributária, criando para o infrator a obrigação do pagamento de um tributo, acrescido de multa e demais cominações previstas na mencionada lei, exigível em processo instaurado para apuração do crédito fiscal de que é titular a União, o Estado-membro, o Distrito Federal ou o Município"; (Comentários art. 10, Dec. nº 70.235);

'Como deixa evidente a regra que disciplina a expedição da notificação de lançamento, no que tange ao disposto no item 11 do artigo (art. 11. Dec. 70.235), o já referido ato pressupõe crédito tributário apurado, com o seu valor, portanto, conhecido';

12. Não pode, contudo, o Recorrente ser notificado duas vezes pelo mesmo fato gerador (IR/PF ano-base 86) sob pena de configurar 'BIS IN IDEM';

13. As normas complementares, a exemplo as IN's, aludidas pela autoridade julgadora ao comentar o que dispõe o inciso I do art. 100 do C.T.N., não têm o condão de modificar o disposto em um Decreto-lei, por força do princípio de hierarquia das leis. Acrescente-se, acima de tudo, que por princípio constitucional ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei."

É o relatório.

✓

VOTO

Conselheira LUCIANA MESQUITA SABINO DE FREITAS CUSSI, Relatora:

O recurso foi apresentado pelo próprio contribuinte, com observância do prazo estabelecido no art. 33 do Decreto 70.235/72. Assim, presentes seus requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Preliminarmente, arguiu o recorrente a preliminar de nulidade da Notificação de Lançamento, alegando já ter sido fiscalizado em relação aos exercícios financeiros de 1987 a 1989. Improcede tal argumentação, pois a revisão interna de declaração não se caracteriza como "novo exame dos livros e documentos".

Cumprе ressaltar que a Notificação a que se refere este processo foi emitida por ter se verificado que o contribuinte não fazia jus ao benefício previsto nos artigos 18 a 23 do Decreto-lei 2.303/86, por haver entregue a declaração a destempo.

No mérito, não merece reparo a decisão recorrida, pois que consentânea com a jurisprudência deste Conselho.

Quanto à aplicação da TRD como juros de mora, a partir de 04 de fevereiro de 1.991, na aplicação dos encargos legais, peço vênia para transcrever a Declaração de Voto do Conselheiro Paulo Irwin, que adoto como razões de decidir:

"De todo o exposto extrai-se, com facilidade, que:

1 - a aplicação da TRD como índice de correção monetária é inconstitucional e foi afastada, tanto pelos Tribunais, como pelo próprio Executivo que, admitindo expressamente sua incompatibilidade com o texto da Carta Magna (E.M. das Medidas Provisórias nº 297 e 298, com essa fundamentação alterou a lei pertinente.

2 - Somente com a introdução da Medida Provisória nº 298 (Lei 8.218) a TRD tornou-se aplicável como índice de juro aos débitos fiscais, e esse diploma teve vigência a partir da data de sua publicação, conforme dispõe seu art. 43.

3 - A aplicação retroativa que vem sendo dada pelo Fisco a essa incidência de juros calculados pela TRD é inadmissível: a Lei que introduz ônus para o contribuinte não pode retroagir, eis que essa retroação é defesa não só em decorrência de preceitos da lei complementar mas principalmente porque é incompatível com o texto constitucional. Com o dogma da proteção da segurança jurídica, e com os princípios que, entrelaçados, norteiam as regras de legislação tributária, a saber:

L

- a) o princípio da previsibilidade (para a sociedade e o Estado);
- b) o princípio de que não se admite surpresa para o efeito de agravar débito fiscal (segurança do contribuinte);
- c) o princípio da estabilidade e segurança das relações tributárias;
- d) o princípio da isonomia.

4 - É farta e veemente a jurisprudência, inclusive emanada do Supremo Tribunal Federal, vedando esse efeito retroativo, não só para as leis que agravam a obrigação principal, mas também para aquelas que agravam os acréscimos legais, tais como a correção monetária, a multa de mora e os juros de mora.

A propósito da própria TRD já se manifestou o Supremo, pelo Pleno, em ação direta de inconstitucionalidade, abordando inclusive a questão do direito intertemporal, para excluir toda a pretensão de aplicação retroativa."

O artigo 13 da Medida Provisória 297, de 29 de junho de 1991 alterou o art. 9º da Lei 8.177/91, para introduzir a aplicabilidade da TRD sobre as multas e os débitos para com a Fazenda Nacional. Entretanto, como tal Medida Provisória não foi convertida em lei no prazo legal, foi editada a MP 298, em 29 de julho do mesmo ano que, com algumas emendas, foi convertida no Projeto de Lei nº 8/91 o qual, aprovado pelo Congresso Nacional e sancionado pelo Sr. Presidente da República, originou a Lei 8.218, de 29 de agosto de 1991.

Assim, só se pode admitir a aplicação do disposto em seu art. 30 a partir da data da publicação da Lei 8.218, o que ocorreu em 30 de agosto.

Diante do exposto, e de tudo mais que do processo consta, conheço do recurso, por tempestivo e apresentado na forma da lei, e, acolho a preliminar de nulidade do lançamento.

Brasília, DF, 20 de setembro de 1994.



LUCIANA MESQUITA SABINO DE FREITAS CUSSI - RELATORA