



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Recurso nº. : 148.995
Matéria : IRPF - Ex(s): 2001 a 2003
Recorrente : WILLIAM ROGERS LIMA DE OLIVEIRA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA
Sessão de : 27 de julho de 2006
Acórdão nº. : 104-21.762

INÍCIO DE AÇÃO FISCAL - PROCEDIMENTO DE OFÍCIO - PERDA DA ESPONTANEIDADE - A apreensão de livros ou documentos, por servidor competente, caracteriza início de procedimento fiscal e exclui a espontaneidade do sujeito passivo, o que somente se descaracteriza pela ausência, por mais de sessenta dias, de outro ato escrito de autoridade que lhe dê prosseguimento. Assim, estando o contribuinte sob procedimento fiscal, descabe a apresentação de declarações retificadoras. Mas, uma vez apresentadas, não caracterizam a espontaneidade, nem ensejam a nulidade do lançamento de ofício.

NORMAS PROCESSUAIS - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO - Estando a ação fiscal autorizada pela Administração Tributária, com emissão do respectivo Mandado de Procedimento Fiscal, cuja validade das prorrogações cobre o período em que o contribuinte esteve sob procedimento de fiscalização, não há que se falar em nulidade do lançamento.

LEI Nº. 10.684/2003 (PAES - REFIS II) - PARCELAMENTO DE DÉBITOS CONFESSADOS RELATIVO A PERÍODOS DE APURAÇÃO OBJETO DE AÇÃO FISCAL NÃO CONCLUÍDOS DURANTE A VIGÊNCIA DA LEI - DÉBITOS CONFESSADOS DURANTE O PRAZO DA VIGÊNCIA DA LEI E ANTES DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO - O Programa Especial de Parcelamento - PAES, instituído pela Lei nº. 10.684, de 30 de maio de 2003, abrange confissão de débitos com vencimento até 28 de fevereiro de 2003, não declarados e ainda não confessados, relativos a tributos e contribuições correspondente a períodos de apuração objeto de ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal, não concluída no prazo da vigência da lei, independentemente de o devedor estar ou não obrigado à entrega de declaração específica. Assim, se a adesão ao Programa Especial de Parcelamento foi formalizada dentro do prazo da vigência da lei e antes da lavratura do Auto de Infração, é de se excluir da base de cálculo da exigência o valor confessado, desde que este se refira à mesma matéria constante do lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E/OU JURÍDICAS - TRIBUTAÇÃO - Classifica-se como rendimentos omitidos a diferença entre o valor espontaneamente declarado pelo contribuinte em



puh

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

suas Declarações de Ajuste Anual originais, e o valor apurado pela fiscalização, mediante análise das Declarações de Ajuste Anual Retificadoras, apresentadas sob procedimento fiscal.

PROCEDIMENTO DE OFÍCIO - MULTA DE OFÍCIO - Cabível a aplicação de multa de ofício sobre débitos de tributo registrados em declarações retificadoras de IRPF apresentadas após o início da ação fiscal e não incluídos em programas especiais de parcelamento (PAES).

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE - PESSOA FÍSICA SUJEITA AO PAGAMENTO MENSAL DE IMPOSTO - FALTA DE RECOLHIMENTO DE CARNÊ-LEÃO - É cabível, a partir de 1º de janeiro de 1997, a multa de ofício prevista no art. 44, § 1º, III, da Lei nº. 9.430, de 1996, exigida isoladamente, sob o argumento do não recolhimento do imposto mensal (carnê-leão), previsto no artigo 8º da Lei nº. 7.713, de 1988.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE - RETROATIVIDADE DA LEI - PENALIDADE MENOS GRAVOSA - Com a edição da Medida Provisória nº. 303, de 2006, cujo artigo 18 alterou a redação do artigo 44 da Lei nº. 9.430, de 1996, que trata sobre a aplicação de multa em lançamento de ofício, as multas aplicadas devem seguir esta nova norma e, portanto, as multas aplicadas com base nas regras anteriores devem ser adaptadas, no que forem mais benéficas para o contribuinte, às novas determinações, conforme preceitua o art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA - É incabível, por expressa disposição legal, a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida com o tributo ou contribuição, com multa de lançamento de ofício exigida isoladamente. (Artigo 44, inciso I, § 1º, itens II e III, da Lei nº. 9.430, de 1996).

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

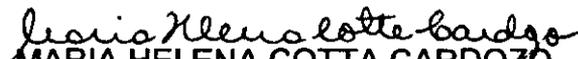
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos por

WILLIAM ROGERS LIMA DE OLIVEIRA. *jel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas pelo Recorrente e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo os valores de R\$ 262.300,70 e R\$ 115.580,16, nos anos-calendário de 2000 e 2001, respectivamente, excluir a multa isolada do carnê-leão, relativa ao ano-calendário de 2002 e reduzir as multas isoladas restantes ao percentual de 50%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 1. 8 AGC 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, HELOÍSA GUARITA SOUZA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, GUSTAVO LIAN HADDAD e REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

Recurso nº. : 148.995
Recorrente : WILLIAM ROGERS LIMA DE OLIVEIRA

RELATÓRIO

WILLIAM ROGERS LIMA DE OLIVEIRA, contribuinte inscrito no CPF/MF 398.682.575-49, com domicílio fiscal no município de Salvador, Estado da Bahia, à Avenida Princesa Leopoldina, nº. 247, Ed. Eng. Oscar Pontes, Bairro Graça, jurisdicionada a DRF em Salvador - BA, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 367/373, prolatada pela Terceira Turma de Julgamento da DRJ em Salvador - BA, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 376/395.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 09/12/04, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 12/28), com ciência pessoal em 09/12/04, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.046.423,09 (Padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescido das multa de lançamento de ofício qualificada de 150% e isolada de 150%, bem como dos juros de mora, de no mínimo, de 1% calculado sobre o valor do imposto referente aos exercícios de 2001 a 2003, correspondente, respectivamente, aos anos-calendário de 2000 a 2002.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde a autoridade lançadora constatou as seguintes irregularidades:

1 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS: Omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, conforme Termo de Verificação Fiscal em Anexo. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º e 3º, e §§, da Lei nº. 7.713, de 1988; artigos 1º

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

ao 3º, da Lei nº. 8.134, de 1990; artigo 1º da Lei nº. 9.887, de 1999 e artigo 1º da Lei nº. 10.451, de 2002.

2 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS SUJEITOS A CARNÊ-LEÃO: Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º e 3º, e §§, e 8º, da Lei nº. 7.713, de 1988; artigos 1º ao 4º, da Lei nº. 8.134, de 1990; artigo 1º da Lei nº. 9.887, de 1999 e artigo 1º da Lei nº. 10.451, de 2002.

3 - GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS: Omissão de ganhos de capital referente à alienação de participação societária não negociada em Bolsa, conforme Termo de Verificação em anexo. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º e 3º, e §§, 18 a 22, da Lei nº. 7.713, de 1988; artigos 1º e 2º, da Lei nº. 8.134, de 1990; artigos 7, 21 e 22, da Lei nº. 8.981, de 1995, artigos 17 e 23, da lei nº. 9.249, de 1995 e artigos 22 a 24, da Lei nº. 9.250, de 1995.

4 - MULTAS ISOLADAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO: Falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carnê-leão, apurada conforme Termo de Verificação Fiscal. Infração capitulada no artigo 8º da Lei nº. 7.713, de 1988 c/c arts. 43 e 44, § 1º, inciso III, da Lei nº. 9.430, de 1996.

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal, responsáveis pela constituição do crédito tributário, esclarecem, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal, entre outros, os seguintes aspectos:

- que iniciamos em 19 de agosto de 2003, em cumprimento aos Mandados de Busca e Apreensão de números 098/03; 099/03; 100/03 e 101/03 da lavra do exmo. Sr. Juiz Federal da 2ª Vara da Justiça Federal do Estado da Bahia;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

- que o MPF alegou a existência de indícios do cometimento, pelos requeridos, de crimes contra a ordem tributária, de lavagem de dinheiro e fraude a execuções trabalhistas e fiscais, e que a Busca se fazia necessária para a deflagração de futura ação penal;

- que na fundamentação da decisão, o magistrado alegou que o simples cotejo da movimentação financeira dos requeridos com o que declarado pelos mesmos à Receita Federal, parecia indicar a existência de crimes contra a ordem tributária;

- que citou na sua decisão a movimentação financeira do Sr. Gervásio Oliveira, genitor de William Rogers Lima de Oliveira, no exercício fiscal de 2000, no montante de R\$ 3.015.914,70, versus um patrimônio declarado ao fisco de R\$ 36.050,00. Ficou ainda mais estarrecido com a movimentação financeira da SOMESB, empresa em que o contribuinte é um dos sócios, no valor de R\$ 51.924.615,29, discrepante do valor de R\$ 0,00 declarado ao fisco;

- que assegurou de imediato, aos órgãos da Receita Federal, "o acesso a todos os documentos, mapas de faturamento, e de movimentação bancária e financeira, inclusive aqueles que se encontrem armazenados em arquivos em meios magnéticos e óticos";

- que o cumprimento dos mandados por parte da Delegacia da Receita Federal em Salvador foi concluído em 19 de agosto de 2003, com a lavratura de diversos Termos de Apreensão, por Auditores da Receita Federal, tendo o Sr. Delegado comunicado este fato ao Juízo mandante em 21 do mesmo mês;

- que entre os dias 29 de agosto de 2003 a 01 de setembro de 2003, foram lavrados Termos de Solicitação de Comparecimento aos requeridos, pessoas físicas e jurídicas, para acompanharem abertura de malotes lacrados contendo elementos de Apreensão, na sede da Delegacia da Receita Federal em Salvador;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

- que objetivando ratificar determinação anterior do Juiz Federal para utilização de elementos da Apreensão na constituição do crédito tributário, solicitamos autorização ao magistrado, e este prontamente respondeu: "Por fim, quanto ao pedido da Receita de autorização para uso das informações apreendidas, não obstante a mesma já existir desde a expedição da ordem de Busca - com as razões nela expendida - reitero-as aqui e autorizo à Receita a utilizar toda a documentação apreendida para os fins concernentes ao âmbito de competência administrativa do órgão fiscal federal ...";

- que dando continuidade aos trabalhos da fiscalização demandada pelo MPF e determinada pela Justiça Federal, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº. 001, em 04 de setembro de 2003, intimando o contribuinte a apresentar relação dos bancos em que mantém conta, extratos bancários, relação de bens e direitos, bem como comprovar a origem dos recursos depositados nas contas correntes e aplicações financeiras, tudo relativo aos anos-calendário 200, 2001 e 2002;

- que observa-se dessa resposta, uma tentativa por parte do contribuinte em caracterizar como denúncia espontânea às informações relativas aos rendimentos tributáveis declarados em datas posteriores ao início do procedimento fiscal. Ressalte-se que a Busca e Apreensão de livros e documentos do contribuinte ocorreu em 19 de agosto de 2003, a partir daí, prevendo que a Receita Federal estava munida dos elementos que demonstravam que seus rendimentos tributáveis estavam em total discordância com os valores declarados, o contribuinte passa a "retificar" suas declarações de rendimentos, apresentando tanto rendimentos quanto patrimônio em valores substancialmente superiores aos anteriormente declarados;

- que em 04 de dezembro de 2003, o contribuinte responde à intimação nº. 002 prestando esclarecimentos sobre os itens solicitados. Com relação ao rendimento sujeito à tributação exclusiva, informa tratar-se de ganho de capital relativo à alienação de participação societária da empresa Saga Comércio e Prestações de Serviços Hoteleiros

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

Ltda. O preço da operação importou em R\$ 396.000,00, de acordo com alteração do Contrato Social da Saga. Como o custo de aquisição das cotas totalizou R\$ 22.000,00, de acordo com a mesma fonte, foi apurado um ganho de capital de R\$ 374.000,00. Na oportunidade o contribuinte anexou cópia do Demonstrativo de Apuração do Ganho de Capital;

- que nas declarações originais apresentadas em 30/04/01; 30/04/01 e 29/04/03, o contribuinte não oferece à tributação os rendimentos tributáveis recebidos de pessoa física. Nas declarações apresentadas depois de iniciado o procedimento fiscal, o contribuinte informa o valor dos rendimentos tributáveis recebidos em 200, 2001 e 2002 através de declarações "retificadoras". Estas declarações são consideradas documentos recebidos no curso da fiscalização, conforme preconiza o parágrafo único do art. 138 do CTN;

- que os rendimentos recebidos de pessoa física além de estarem sujeitos ao ajuste anual, devem ser tributados no mês em que forem recebidos através do carnê-leão. A falta de recolhimento do carnê-leão sujeita o contribuinte à multa isolada;

- que estamos aplicando a multa qualificada de 150%, pelo evidente intuito de fraude caracterizado pela ocultação ao fisco dos rendimentos recebidos, seguida da tentativa de "retificar" as declarações de rendimentos depois de ter sido iniciado o procedimento fiscal;

- que a base de cálculo da multa isolada é o valor do carnê-leão que deixou de ser recolhido. Para cálculo do recolhimento mensal, toma-se por base o valor dos rendimentos tributáveis recebidos de pessoa física, conforme relação fornecida pelo contribuinte nas declarações do IRPF apresentadas no curso da fiscalização.

Em sua peça impugnatória de fls. 350/364, apresentada, tempestivamente, em 07/01/05, o contribuinte, se indis põe contra a exigência fiscal, solicitando que seja

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que em 19 de agosto de 2003, o impugnante ingressou com Pedido de Parcelamento Especial - Pessoa Física, mais conhecido como PAES, instituído pela Lei nº. 10.684, de 2003;

- que em 28 de agosto de 2003, retificou as declarações do imposto de renda referente aos anos calendário de 1999, 2000, 2001 e 2002: (b.1) - é certo que os rendimentos e o imposto declarados, objeto da primeira retificação, foram aproveitados pelos Auditores e transcritos no auto de infração; (b.2) - já sob ação fiscal, também houve retificações das sobreditas declarações que objetivou apenas aperfeiçoar questões envolvendo detalhamento na declaração de bens; (b.3) - as declarações retificadoras são consideradas como pertencentes à declaração original;

- que em 04 de setembro de 2003, o impugnante tomou ciência do início do procedimento de fiscalização através do Termo de Intimação Fiscal nº. 01;

- que dentro do prazo determinado nas normas de regência o impugnante incluiu no PAES os débitos apurados desde a primeira retificação da declaração de rendimentos, transmitidas em 28 de agosto, referente aos períodos de 1999, 2000, 2001 e 2002;

- que tomou ciência em 09 de dezembro de 2004, do auto de infração, relativo ao imposto de renda da pessoa física referente aos anos de 2000, 2001 e 2002;

- que o TVF descreve que as receitas tratadas como omitidas foram aquelas transcritas das declarações retificadoras, sem que o fisco tivesse apurado qualquer outra omissão;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

- que além da cobrança do principal, que o impugnante adimpli com os acréscimos legais no sistema PAES, os autuantes aplicaram multa qualificada de 150%. Alega o fisco, em dois parágrafos, que a motivação seria o "evidente intuito de fraude", mesmo tendo apenas copiado, transportado, os rendimentos apostos nas declarações retificadoras;

- que, em preliminar, a busca e a apreensão realizada, por determinação da justiça e de iniciativa do Ministério Público, não possui o lastro de legalidade capaz de estancar a espontaneidade em matéria de tributo, mais especificamente de suspender o direito à retificação de declaração de rendimentos. A atividade do Ministério Público embora eclética, não inclui a de preparo para lançamento de tributo;

- que a simples participação dos Agentes da Receita Federal também não automatiza os efeitos de início de ação fiscal, quer pela ausência de emissão de qualquer documento nesse sentido, quer pela falta de identificação dos Agentes como Auditores Fiscais, que são os únicos com a competência legal para dar início a uma ação fiscal;

- que pensa o impugnante que a pretensão do fisco de iniciar uma ação fiscal só ficou materializada a partir de 04 de setembro de 2003, com a edição e ciência do Termo de Intimação Fiscal nº. 001. Desta forma, até essa data, gozava a impugnante dos mesmos direitos de qualquer contribuinte, dentre eles, o de retificar sua declaração de rendimentos. Assim exerceu a faculdade de retificar e incluir os rendimentos antes não declarados;

- que vale ressaltar que esses rendimentos oferecidos à tributação foram legitimados pelo fisco como exatos, uma vez que não contestados, pelo contrário, foram trasladados para o auto de infração como bons, em que pese à impropriedade de lançar o que estava declarado e recepcionado como se fosse declaração original:

MIÑISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

- que o Decreto nº. 3.724, de 2001 é taxativo em determinar que a condição de início de fiscalização se dá "por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). No caso presente, a ordem só foi emitida após a realização das duas primeiras retificações, ou seja, em setembro de 2003;

- que outra questão preliminar é que em 19 de agosto de 2003, data da execução da busca e apreensão, o impugnante ingressou com Pedido de Parcelamento Especial - Pessoa Física, e, mais tarde, ingressou com a declaração dos débitos confessados, nos termos e no prazo da legislação pertinente;

- que a inclusão de débito no PAES, originária de declaração de rendimentos espontânea, está em perfeita consonância com os termos da Portaria Conjunta PGFN/SRF nº. 3, de 1º de setembro de 2003;

- que embora não seja o caso do impugnante, uma vez que declarou rendimento e imposto antes de iniciada a ação fiscal, ainda que não admitida essa verdade, quer argumentar que a norma do PAES abriga a hipótese do contribuinte submetido à ação fiscal querer incluir seus débitos não declarados em regime de parcelamento especial para a hipótese de ação fiscal iniciada e não concluída até 31 de outubro de 2003;

- que em outras palavras: com ou sem espontaneidade o impugnante poderia retificar, confessar e parcelar seus débitos, caso a fiscalização não houvesse concluído seus trabalhos até a data da entrega da declaração de débitos (PAES). Em verdade, o legislador estabeleceu um prazo para a ação fiscal ser concluída, ultrapassada a data o contribuinte poderia ingressar no parcelamento;

- que ainda em preliminar, que o impugnante discutir a multa qualificada aplicada sobre um imposto decorrente de rendimento oferecido à tributação, por meio de declaração entregue e recepcionada como original, a qual serve de confissão e vem sendo adimplida na forma da lei;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

- que fraude é aquilo que está escondido, de forma premeditada, dolosa, que tem o fito de não pagar imposto a partir de dissimulação ou de não revelar as operações que constituam a base de cálculo - os rendimentos. No caso presente o fisco apenas copiou os rendimentos religiosamente confessados nas declarações de rendimento que a impugnante apresentou a repartição fazendária, seguindo o determinado na Lei nº. 10.684 e Portaria PGFN SRF nº. 3/2003. Não podendo o fisco transformar uma confissão, legal e incentivada pelo PAES, em fraude;

- que em verdade o impugnante apresentou algumas retificações, sendo a primeira em 28 de agosto, referente aos anos 2000, 2001 e 2002, nas quais foram incluídos todos os rendimentos e que serviram de matriz para o fisco transportar para o auto de infração. Essas declarações foram entregues antes de iniciada a ação fiscal - 28 de agosto. As demais retificações foram entregues em datas posteriores e visavam aperfeiçoar datas, endereços e detalhes outros de menor monta na declaração de bens;

- que o terceiro item de autuação trata de multa de ofício isolada. Diz o fisco que essa penalidade decorre da falta de pagamento mensal do carnê-leão. O Egrégio Conselho de Contribuintes já pacificou entendimento no sentido de que não é passível à aplicação de dupla penalidade sobre a mesma base de cálculo.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a Terceira Turma de Julgamento da DRJ em Salvador - BA conclui pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção, em parte, do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:

- que a apreensão dos documentos em 19/08/03 foi inteiramente legal, pois decorreu de mandado judicial de busca e apreensão. Ocorrendo a apreensão, e sendo ela legal, o inciso II do dispositivo aplica-se incondicionalmente;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

- que, no presente caso, portanto, para se determinar se houve ou não a espontaneidade, cabe questionar quando foi lavrado o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), pois a ordem judicial determinou previamente a apreensão dos documentos. Neste caso, apenas para os demais atos administrativos de fiscalização se faz necessária à existência do MPF;

- que conclui-se que a partir da data da apreensão dos documentos (19/08/03/ não mais se podem qualificar de espontâneas as declarações retificadoras entregues pelo contribuinte, sendo cabível a imposição da multa de lançamento de ofício e a multa isolada pela falta do carnê-leão:

- que o parcelamento especial previsto na lei nº. 10.684, de 2003 não prevê a hipótese de exclusão da multa de lançamento de ofício, mas apenas a sua redução. Por outro lado, os débitos que poderiam ser parcelados deveriam vencer antes de fevereiro de 2003. Não poderia, portanto, abranger o imposto do exercício de 2003, nem o interessado o incluiu no seu pedido de parcelamento (fls. 365). Dos períodos em questão, somente o exercício 2002 e 2001 foram parcelados;

- que apesar de haver inaugurado o parcelamento em 19/08/03, o interessado, ainda que afirme o contrário, deixou de apresentar a indispensável declaração prevista na Portaria Conjunta PGFN/SRF nº. 3, de 2003. É o que se verifica pelo extrato de fls. 366. A declaração deveria ser entregue até 28/11/03, de acordo com prazo prorrogado pela Portaria Conjunta PGFN/SRF nº. 5, de 2003. Sem a declaração, considera-se sem efeito o parcelamento, não podendo o interessado se beneficiar com a redução da multa de ofício;

- que a multa isolada decorre da falta da antecipação do imposto e tem natureza diversa da multa de ofício, que se aplica sobre a diferença de imposto apurado em procedimento administrativo. Está correta a aplicação concomitante das duas penalidades quando os rendimentos não foram declarados nem o imposto antecipado;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

- que não cabe, porém, o agravamento desta penalidades para 150%. De acordo com o artigo 44 da Lei nº. 9.430, de 1996, a multa de ofício é de 150% no caso de evidente intuito de fraude, como definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. A simples entrega intempestiva da declaração retificadora, ainda que com ela o interessado tenha procurado caracterizar a espontaneidade, não pode servir para confirmar a fraude alegada pela autoridade lançadora. Como define o Art. 72 da Lei nº. 4.502, de 1964, "fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar o seu pagamento". Não foi investigada nem demonstrada pela autoridade lançadora qualquer ação ou omissão dolosa que justificasse o agravamento da multa.

As ementas que consubstanciam os fundamentos da decisão de Primeira Instância são as seguintes:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

Ementa: ESPONTANEIDADE. A apreensão de documentos em cumprimento de mandado judicial preclui a espontaneidade do sujeito passivo.

MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. A multa de lançamento de ofício pela omissão de rendimentos na declaração não exclui a aplicação da multa pela falta de antecipação mensal do imposto devida em função destes mesmos rendimentos (carnê-leão)

MULTA AGRAVADA. A decretação judicial de mandado de busca e apreensão não é, em si mesma, prova suficiente de ação ou omissão dolosa por parte do contribuinte que justifique o agravamento da multa para 150%, nem tampouco a apresentação de declaração retificadora após o início da fiscalização, com a inclusão de rendimentos omitidos, corrobora estas alegações, uma vez que o dolo deve ser provado, e não presumido.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

Lançamento Procedente em parte.".

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 05/05/05, conforme Termo constante às fls. 461, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (05/05/05), o recurso voluntário de fls. 376/395, instruído pelos documentos de fls. 396/457, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

Consta nos autos às fls. 461 a observação de que a Relação de Bens e Direitos para Arrolamento, objetivando o seguimento do recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei nº. 9.639, 1998, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997, encontra-se formalizado no processo sob nº. 10580.004168/2005.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Da análise dos autos do processo se verifica, que a motivação inicial para instaurar o procedimento fiscal foi os Mandados de Busca e Apreensão nºs 098/03; 099/03; 100/03; 101/03; e 102/03, datados de 18 de agosto de 2003, expedidos pela Justiça Federal do Estado da Bahia (fls. 45/70). Posteriormente, através da análise dos referidos documentos, bem como pela análise das Declarações de Ajuste Anual retificadora (fls. 72/120) apresentadas pelo autuado apurou omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e jurídicas a título de honorários pagos, bem como omissão de ganhos de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa.

Nesta fase recursal o suplicante alega, em preliminar, a nulidade do lançamento por entender que quando procedeu à retificação das declarações não havia procedimento fiscal instaurado, portanto tinha espontaneidade para proceder às devidas retificações, que existe irregularidades na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal, bem como os valores discutidos foram incluídos no PAES, e, no mérito, discute ainda a aplicação da multa de lançamento de ofício aplicada de forma isolada, sob o argumento de que houve a aplicação concomitante com a multa de lançamento de ofício aplicada juntamente com a cobrança do tributo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

Passo a analisar, inicialmente, a preliminar de nulidade do lançamento baseada na tese de que as autoridades fiscais incumbidas da tarefa de fiscalizar e lançar não pode ignorar as normas procedimentais da Portaria nº. 1.265, de 1999, que trata sobre o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF (Portaria SRF 3007, de 2001).

Quanto à argüição desta preliminar de nulidade do lançamento, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, entendendo que a autoridade lançadora feriu diversos princípios fundamentais que regem o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, é de se rejeitar a mesma pelos argumentos abaixo alinhavados.

Indiscutivelmente, o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, disciplinado pela Portaria SRF nº. 1.265, de 1999, com as alterações incluídas pela Portaria SRF nº. 1.614, de 2000 e Portaria SRF nº. 3.007, de 2001, é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativo aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Desta forma, o mandado consiste em uma ordem emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal para que seus auditores, em nome desta, executem atividades fiscais, tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo.

A competência para a verificação fiscal inerente aos tributos e contribuições administrados pela União encontra-se determinada desde a Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, artigo 7º, que alterou o artigo 124 do Decreto nº 24.239, de 1947.

O cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal foi criado pelo Decreto-lei nº 2.225, de 1985, que por sua vez substituiu o anterior de Fiscal de Tributos Federais, Grupo TAF-601. Este último decorreu da Lei nº 5.645, de 10 de dezembro de 1970, que estabeleceu diretrizes para a classificação de cargos do Serviço Civil da União e das autarquias federais.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

Sobre a competência do agente, também dispõe o art. 6º da Medida Provisória nº 1.915, de 1999, *in verbis*:

“Art. 6º - São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal, relativamente aos tributos e às contribuições por ela administrados:

I - em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;”

Ora, as referidas Portarias não tem o condão de limitar o dispositivo legal, ou seja, extrair o poder de investigação fiscal da autoridade competente para esse fim. O poder/dever do Auditor-Fiscal da receita Federal foi atribuído pelo Decreto-lei nº 2.225, de 1985. De outro lado, somente a ele incumbe efetuar o lançamento, na forma do artigo 142 do CTN.

Assim, estando o Auditor-Fiscal em pleno exercício de suas funções e tendo formalizado administrativamente o procedimento, mesmo a falta de MPF não invalida o feito, se não ausentes outras irregularidades formais ou materiais.

Esta posição não é isolada e combina com a jurisprudência dominante deste Conselho de Contribuintes, conforme se observa nas ementas dos Acórdãos abaixo citados:

Acórdão nº 201-77049

“PAF. MPF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) advém de norma administrativa que tem por objetivo o gerenciamento da ação fiscal. Por tal, eventuais vícios em relação ao mesmo, desde que evidenciado que não houve qualquer afronta aos direitos do administrado, não ensejam a nulidade do lançamento.

(...).”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

Acórdão nº 108.07458

“NULIDADE - INOCORRÊNCIA - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância de norma infralegal não pode gerar nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal.

(...).”

Acórdão nº 202.14949

“NORMAS PROCESSUAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). IRREGULARIDADE FORMAL. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE INEXISTENTE. Irregularidade formal em MPF não tem o condão de retirar a competência do agente fiscal de proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória (art. 142, CTN), se verificados os pressupostos legais. Ademais, não tendo havido prejuízo à defesa do contribuinte, não há se falar em nulidade de ato.

(...).”

Acórdão nº 107.06797

“MPF. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSTULADOS. INOBSERVÂNCIA. CAUSA DE NULIDADE. ARGÜIÇÃO RECURSAL. IMPROCEDÊNCIA. O Mandado de procedimento Fiscal (MPF) fora concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal. Não atinge a competência impositiva dos seus Auditores Fiscais que, decorrente de ato político por outorga da sociedade democraticamente organizada e em benefício desta, há de subsistir em qualquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle e planejamento das ações fiscais. A não observância - na instauração ou amplitude do MPF - poderá ser objeto de repreensão disciplinar, mas não terá fôlego jurídico para retirar a competência das autoridades fiscais na concreção plena de suas atividades legalmente próprias. A incompetência só ficará

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou.

(...).”

Acórdão nº 107.06820

“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF - A atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária. Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da cientificação e define o escopo da fiscalização e c) reverencia o princípio da pessoalidade. Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo disciplinar e não tem o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN.

(...).”

Ora, com a devida vênia, neste processo, não há que se falar em nulidade, porquanto todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº. 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração.

É equivocada a conclusão do suplicante no sentido de que a ausência do MPF válido à época da execução do Mandado de Busca e Apreensão levaria à incompetência do agente fiscal para o ato. A competência do auditor fiscal para os procedimentos de fiscalização e lavratura dos autos de infração não advém da existência do MPF, mas de lei que determina as atribuições do agente, estabelecendo os limites de sua atuação.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

Assim, não é passível de nulidade o lançamento elaborado por servidor competente, sob os argumentos de ter ultrapassado o prazo de encerramento do procedimento fiscal; ou porque do novo Mandado de Procedimento Fiscal só foi dada ciência no dia da lavratura do Auto de Infração; ou porque o Mandado foi transformado de procedimento de diligência para procedimento de fiscalização sem a substituição do Auditor-Fiscal que iniciou o procedimento; ou porque não houve a emissão de Mandado Complementar, haja vista o dever de ofício que o obriga a observar as normas que subordinam o exercício desse dever e que não contraria o disposto na Portaria SRF de nº. 1.265, de 1999 e suas edições posteriores, que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

É de se observar, ainda, que nenhuma lei estabelece como requisito elementar do auto de infração a existência de MPF, aqueles estão previstos no art. 10 do Decreto 70.235, de 1972. O MPF é necessário apenas para o controle administrativo dos atos dos fiscais na realização de exames e intimação de contribuintes ou terceiros para que apresentem documentos ou prestem informações, jamais para efetivação do lançamento que é procedimento imposto pela lei e não por norma infralegal.

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos previstos no Processo Administrativo Fiscal, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização..

Dessa maneira, se revela totalmente improfícua sua alegação de nulidade, porque a apuração da infração foi feita com estrita observância das normas legais e a Portaria SRF nº. 1.265, de 1999 (e portarias posteriores), é norma interna da SRF que não acarreta a nulidade levantada pelo suplicante.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

Mesmo que a lavratura do Auto de Infração tivesse ocorrido sem que o contribuinte tivesse sido cientificado de qualquer prorrogação do MPF-F expedido, ainda assim, não configuraria a hipótese de nulidade do lançamento prevista no inciso I do art. 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972, vez que a competência para execução dessa atividade, deferida de forma exclusiva ao Auditor Fiscal da Receita Federal, só pode ser retirada por norma veiculada em legislação complementar ou ordinária.

Não há dúvidas que todas as autoridades fiscais estão sujeitas às regras aplicáveis ao Mandado de Procedimento Fiscal, e caso sejam descumpridas, cabe ao funcionário, autor do feito, punição administrativa. Porém, entendo que jamais provocam a nulidade do lançamento.

Da mesma forma, da análise das peças processuais contidas nos autos se verifica que o suplicante não tem razão quanto ao fato de que o início do procedimento de fiscalização ocorreu somente em 04 de setembro de 2003, razão pela qual poderia se valer do instituto da denúncia espontânea.

Ora, com a devida vênia, o Processo Administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal é regido pelo Decreto nº. 70.235, de 1972, e alterações posteriores. O referido decreto tem status de lei, pois ele regula e não apenas regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União. Por isso, as alterações são processadas por dispositivo legal de igual natureza.

Diz o Decreto nº. 70.235, de 1972:

“Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros; (o destaque não é do original)

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas."

Conforme se infere do citado artigo, o início do procedimento fiscal é objetivo, isto é, atuação da autoridade administrativa tendente a verificar a relação jurídico-tributária sobre determinado fato para se apurar ou não infração à legislação tributária.

Tanto é verdadeira essa afirmativa que os incisos II e III, quando dizem que se caracterizam como início de procedimento fiscal a apreensão de mercadorias, documentos ou livros e/ou o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada, a exclusão da espontaneidade do contribuinte está vinculada aos gravames decorrentes da apreensão e/ou aqueles relacionados com o despacho das mercadorias importadas.

Ora, é cristalino nos autos que foi lavrado pela fiscalização da Secretaria da Receita Federal, em cumprimento da ordem judicial, Termo de Apreensão de livros e documentos, datado de 19 de agosto de 2003 e assinado pelos Auditores Fiscais da Receita Federal, conforme se constata às fls. 46, 50, 52, 53, 55 e 59.

É o que basta para dar início ao procedimento fiscal e este ato exclui a espontaneidade do sujeito passivo e este somente se descaracteriza se ficar, por mais de sessenta dias, sem outro ato escrito de autoridade que lhe dê prosseguimento.

Somente para fins de argumentação é de se ressaltar, que o fato de readquirir a espontaneidade, por si só, em nada vale, se o contribuinte não oferecer à tributação os valores omitidos apurados pela fiscalização. Ou seja, aqueles valores que foram apurados de ofício pelo fisco, não podendo ai serem incluído valores informado pelo

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

contribuinte através da declaração de rendimentos apresentadas no período em que adquiriu a espontaneidade. Entretanto, não é o caso em questão já que o suplicante estava sob fiscalização, ou seja, não tinha direito à denúncia espontânea.

No sentido amplo, não há dúvidas que o início do procedimento fiscal se descaracteriza se ficar, por mais de sessenta dias, sem outro ato escrito de autoridade que lhe dê prosseguimento. Entretanto, se depois de iniciado o procedimento fiscal solicitando-se esclarecimentos, o sujeito passivo vem a prestá-los e não realiza o pagamento do tributo pendente, dentro do prazo da espontaneidade, o prazo de sessenta dias se torna irrelevante, já que a responsabilidade somente é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora. Porém, no caso em discussão, está regra não tem aplicabilidade no que se refere aos rendimentos lançados de ofício, já que o contribuinte estava sob o efeito da apreensão de documentos (perda da espontaneidade).

Cabe ressaltar que no caso de apreensão de documentos fiscais, a espontaneidade do contribuinte fica excluída em relação aos documentos apreendidos e a todos aqueles anteriormente emitidos com infringência da mesma espécie.

Nesse contexto, rejeito as preliminares de nulidade do lançamento e passo ao exame de mérito da lide.

Alega o recorrente que em 19 de agosto de 2003 fez opção pelo Parcelamento Especial - PAES e que este pedido de parcelamento foi confirmado pela SRF/PGFN (fls. 364).

Alega, ainda, que a Portaria nº. 03, de 1º de setembro de 2003, da PGFN/SRF, através do seu art. 1º instituiu a Declaração PAES (Refis II) a ser apresentada até 31 de outubro de 2003 e que nesta Portaria, em seu art. 1º - IV - estabelece que a referida declaração tem, entre outras, por finalidade "Confessar débitos, não declarados e

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

ainda não confessados, relativos a tributos e contribuições correspondentes a períodos de apuração objeto de ação fiscal por parte da SRF, não concluída no prazo fixado no caput independentemente de o devedor estar ou não obrigado à entrega da declaração específica.”.

Diante disso, resolveu, em 28 de agosto de 2003, retificar as declarações de Ajuste Anual para inserir estes valores como devidos à Fazenda Nacional para efeito do PAES e em decorrência foram transmitidas via Internet as retificações das DIRPF dos anos calendário de 2000, 2001 e 2002 e que essas retificações foram efetuadas com objetivo de espontaneidade e para não perder o benefício do PAES.

Os dispositivos legais de regência da matéria se manifestam da seguinte forma:

Lei nº. 10.684, de 30 de maio de 2003:

“Art. 1º Os débitos junto à Secretaria da Receita Federal ou à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com vencimento até 28 de fevereiro de 2003, poderão ser parcelados em até cento e oitenta prestações mensais e sucessivas.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se aos débitos constituídos ou não, inscritos ou não como Dívida Ativa, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, ou que tenham sido objeto de parcelamento anterior, não integralmente quitado, ainda que cancelado por falta de pagamento.

§ 2º Os débitos ainda não constituídos deverão ser confessados, de forma irretratável e irrevogável.”

Portaria PGFN/SRF nº. 3, de 01 de setembro de 2003:

“Art. 1º Fica instituída declaração - Declaração Paes - a ser apresentada até o dia 31 de outubro de 2003 pelo optante do parcelamento especial de que trata a Lei 10.684/03, pessoa física ou, no caso de pessoa jurídica ou a ela equiparada, pelo estabelecimento matriz, com finalidade de:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

I - confessar débitos com vencimento até 28 de fevereiro de 2003, não declarados ou não confessados a SRF, total ou parcialmente, quando se tratar de devedor desobrigado da entrega de declaração específica;

II - confessar débitos em relação aos quais houve desistência de ação judicial, bem assim, prestar informações sobre o processo correspondente a essa ação;

III - prestar informações relativas aos débitos e aos respectivos processos administrativos, em relação aos quais houve desistência do litígio;

IV - confessar débitos, não declarados e ainda não confessados, relativos a tributos e contribuições correspondentes a períodos de apuração objeto de ação fiscal por parte da SRF, não concluída no prazo fixado no caput, independentemente de o devedor estar ou não obrigado à entrega de declaração específica."

Dos autos se conclui, que fazendo parte do universo alcançado pela Lei, o recorrente aderiu ao que preceitua a Lei em data de 19/08/03, conforme consta do documento de fls. 365 e confirmado pelos documentos de fls. 364/365.

Verifica-se que a adesão ao Programa de Parcelamento Especial não se deu em virtude do procedimento fiscal em si e sim por atendimento específico dos requisitos da Lei e sua regulamentação.

Nesta linha de raciocínio, verifica-se, claramente, que o recorrente enquadra-se nos requisitos da Lei e assim deve ser considerada, por conseqüente é de se excluir à parte confessada pela Lei em tela naquilo que for coincidente com a matéria lançada. Ou seja, deve ser excluído da tributação os valores correspondentes aos impostos de R\$ 68.754,18 e R\$ 28.436,41, correspondente respectivamente, aos anos-calendário de 2000 e 2001, cujos valores decorrem da omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas nos valores de R\$ 262.300,70 e R\$ 115.585,16 (conforme Declarações de Ajuste Anual Retificadoras apresentadas sob procedimento fiscal).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

É de se ressaltar, que os débitos que poderiam ser parcelados deveriam vencer antes de fevereiro de 2003. Ou seja, no caso dos autos, não pode abranger o imposto do ano-calendário de 2002, já que este teria, a princípio, o vencimento fixado em 30/04/2003, nem o próprio interessado o incluiu no seu pedido de parcelamento (fls. 365). Dos períodos em questão, somente os anos-calendário de 2000 e 2001 foram parcelados.

Não há dúvidas, que no seu caso, como estava sob ação fiscal no período da vigência da Lei nº. 10.684, de 2003, tinha o prazo até 28 de novembro de 2003 (Portaria PGFN/SRF nº. 5, de 23 de outubro de 2003) para proceder à inclusão de débitos não declarados, já que a ciência do auto de infração ocorreu em 09/12/04 (fls. 29).

Ora, é claro que ao caso em discussão não se poderia argumentar com denúncia espontânea já que havia um procedimento de fiscalização em andamento, contudo, é de se observar que a Lei nº. 10.684, de 2003, deve ser encarada, como norma especial em relação à regra geral, ela veio estabelecer uma outra realidade, de forma temporária e em caráter de exceção.

É notório, que o Programa Especial de Parcelamento - PAES, instituído pela Lei nº. 10.684, de 30 de maio de 2003, abrange confissão de débitos com vencimento até 28 de fevereiro de 2003, não declarados e ainda não confessados, relativos a tributos e contribuições correspondente a períodos de apuração objeto de ação fiscal por parte da SRF não concluída no prazo da vigência da lei, independentemente de o devedor estar ou não obrigado à entrega de declaração específica.

Assim, se a adesão ao Programa Especial de Parcelamento foi realizado dentro do prazo da vigência da lei e antes da lavratura do Auto de Infração é de se excluir da base de cálculo da exigência o valor confessado, desde que o débito confessado se refira a mesma matéria constante do lançamento.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

Para concluir, entendo que se o suplicante, mesmo durante o período em que se encontrava sob fiscalização, aderiu ao Programa Especial de Parcelamento estabelecido pela Lei nº. 10.684, de 2003, confessou débitos relativos a valores que, posteriormente, foram incluídos no auto de infração, estes valores coincidentes devem ser excluídos da base de cálculo da exigência tributária.

Quanto à aplicação das multas de lançamento de ofício, se faz necessário ressaltar que a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Entendo, que toda matéria útil pode ser acostada ou levantada na defesa, como também é direito do contribuinte ver apreciada essa matéria, sob pena de restringir o alcance do julgamento. Como a obrigação tributária é uma obrigação *ex lege*, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

Seguindo nesta linha de pensamento, é de se observar que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal, incumbe a este colegiado verificar o controle interno da legalidade do lançamento, bem como, observar a jurisprudência dominante na Câmara, para que as decisões tomadas sejam as mais justas possíveis, dando o direito de igualdade para todos os contribuintes.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

Neste contexto, se faz necessário à evocação da justiça fiscal, no que se refere à aplicação das multas de lançamento de ofício.

Quanto ao lançamento da multa de lançamento de ofício exigida de forma isolada pelo recolhimento em atraso do carnê-leão, se faz necessário destacar que o lançamento da multa isolada engloba valores recebidos de pessoas físicas (carnê-leão), mensalmente, apurados e informados na Declaração de Ajuste Anual, porém, não recolhidos, cujos valores foram lançados de ofício, através da constituição de crédito tributário via Auto de Infração.

A Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ao tratar do Auto de Infração com tributo e sem tributo dispôs:

“Art. 43 - Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente à multa ou juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único - Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Art. 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

II - (omissis).

§ 1º - As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente quando o tributo ou contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº. 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste.

(...).

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

Da análise dos dispositivos legais retro transcritos é possível se concluir que para aquele contribuinte, submetido à ação fiscal, após o encerramento do ano-calendário, que deixou de recolher o “carnê-leão” que estava obrigado, existe a aplicabilidade da multa de lançamento de ofício exigida de forma isolada.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

É cristalino o texto legal quando se refere às normas de constituição de crédito tributário, através de auto de infração sem a exigência de tributo. Do texto legal conclui-se que não existe a possibilidade de cobrança concomitante de multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (normal) e multa de lançamento de ofício isolada sem tributo, ou seja, se o lançamento do tributo é de ofício deve ser cobrada a multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (multa de ofício normal), não havendo neste caso espaço legal para se incluir a cobrança da multa de lançamento de ofício isolada. Por outro lado, quando o lançamento de exigência tributária for aplicação de multa isolada, só há espaço legal para aquelas infrações que não foram levantadas de ofício, a exemplo da apresentação espontânea da declaração de ajuste anual com previsão de pagamento de imposto mensal (carnê-leão) sem o devido recolhimento, caso típico da aplicação de multa de lançamento de ofício isolada sem a cobrança de tributo, cabendo neste além da multa isolada a cobrança de juros de mora de forma isolada, entre o vencimento do imposto até a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, já que após esta data o imposto não recolhido está condensado na declaração de ajuste anual.

Especificamente, no caso dos autos, pela situação criada e pela inclusão no PAES das importâncias de R\$ 262.300,70 e R\$ 115.585,16, relativo aos anos-calendário de 2000 e 2001, estas foram consideradas espontâneas no presente julgamento, razão pela qual não cabe a multa de ofício lançada juntamente com o tributo, porém, cabe a exigência da multa de ofício lançada de forma isolada.

Desta forma, entendo cabível, a partir de 1º de janeiro de 1997, a multa de ofício prevista no art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº. 9.430, de 1996, exigidos isoladamente, sob o argumento do não recolhimento do imposto mensal (carnê-leão), previsto no artigo 8º, da Lei nº. 7.713, de 1988, informado na Declaração de Ajuste Anual, ou seja, é cabível a exigência da multa isolada sobre o carnê-leão apurado na declaração do suplicante relativo aos anos-calendário de 2000 e 2001, não mais objeto de lançamento de ofício (excluído por decisão desta Câmara).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

É de se esclarecer, que com a edição da Medida Provisória nº 303, de 29/06/06, cujo art. 18 deu nova redação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, a multa isolada deve ser reduzida ao percentual ali estabelecido (50%), pelo princípio da retroatividade da lei que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática (artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, combinado com o artigo 106 do Código Tributário Nacional e artigo 18 da MP 303, de 2006).

Resta, ainda, analisar o ano-calendário de 2002, onde não houve valor incluído no PAES (legislação não permitia a inclusão). Ou seja, não foi considerado nenhum valor espontâneo e existe a aplicação das duas penalidades.

É certo que a aplicação concomitante das duas penalidades é ilegal, só pode sobreviver uma, no caso, a multa de ofício aplicada juntamente com o tributo, já que a aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício, previstas no artigo 44 da Lei nº. 9.430, de 1996, por incidirem sobre a mesma base de cálculo não é legítima e é ilegal por expressa falta de previsão.

A imputabilidade da multa genérica (multa de ofício normal) exclui as referidas multas isoladas, sob pena de se impor dupla penalização sobre o mesmo fato jurídico, não admitida pelo ordenamento jurídico tributário.

Assim sendo, é de se excluir da tributação do ano-calendário de 2002 a multa de lançamento de ofício exigida de forma isolada em concomitância com a multa de lançamento de ofício exigida com o tributo.

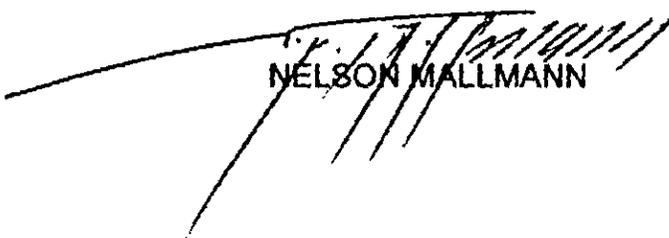
Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento e, no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo do imposto as importâncias de R\$ 262.300,70 e R\$ 115.585,16, correspondentes, respectivamente, aos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012781/2004-97
Acórdão nº. : 104-21.762

anos-calendário de 2000 e 2001(valores incluído no PAES), bem como a multa isolada, aplicada concomitantemente com a multa de ofício, relativa ao ano-calendário de 2002; e reduzir para 50% a multa isolada dos anos-calendário de 2000 e 2001.

Sala das Sessões - DF, em 27 de julho de 2006



NELSON MALLMANN