



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Recurso nº. : 149.834
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998
Recorrente : JOÃO ARMBRUST NETO
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS
Sessão de : 12 de setembro de 2007
Acórdão nº. : 104-22.572

AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - CAPITULAÇÃO LEGAL - DESCRIÇÃO DOS FATOS - LOCAL DA LAVRATURA - O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

CERCEAMENTO DE DEFESA - NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou no cerceamento dela, sendo improcedente tal alegação quando na fase impugnatória é concedida ampla oportunidade de apresentação de documentos e esclarecimentos.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - FALTA DE RETENÇÃO - RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA - Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção (Súmula 1ºCC nº. 12).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - VALORES RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA - TRIBUTAÇÃO - Os valores recebidos de pessoa jurídica, informados na DIRF pela fonte pagadora, assim devem ser considerados, salvo prova em contrário.

TRIBUTO NÃO RECOLHIDO - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA EXIGIDA JUNTAMENTE COM O TRIBUTO - A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto sujeita o contribuinte aos encargos legais correspondentes. Tendo o sujeito passivo apresentado declaração de rendimentos inexata, válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, *pel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

do art. 44, da Lei nº. 9.430, de 1996, uma vez que a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável.

INCONSTITUCIONALIDADE - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº. 2).

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS MORATÓRIOS - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº. 4).

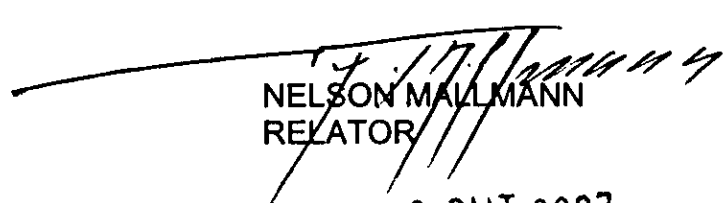
Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOÃO ARMBRUST NETO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas pelo Recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2007

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros HELOÍSA GUARITA SOUZA, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, GUSTAVO LIAN HADDAD, ANTONIO LOPO MARTINEZ, RENATO COELHO BORELLI (Suplente convocado) e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente justificadamente o Conselheiro MARCELO NEESER NOGUEIRA REIS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

Recurso nº. : 149.834
Recorrente : JOÃO ARMBRUST NETO

RELATÓRIO

JOÃO ARMBRUST NETO, contribuinte inscrito CPF/MF sob o nº 866.608.378-68 com domicílio fiscal na cidade de Piedade, Estado de São Paulo, a Rua Francisco Pinto Camargo, nº. 131 - Bairro Nova Olinda, jurisdicionado a DRF em Sorocaba - SP, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 143/153, prolatada pela Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Santa Maria - RS, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 157/183.

Contra a contribuinte foi lavrado, em 19/06/00, Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 42/46), com ciência através de AR em 21/08/02, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 33.199,52 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto de renda pessoa física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75%, e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo ao exercício de 1998, correspondente ao ano-calendário de 1997.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, em revisão interna, onde a autoridade lançadora entendeu ter havido as seguintes irregularidades:

1 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA OU FÍSICA: Omissão e rendimentos recebidos de pessoa jurídica ou pessoa física, decorrente de trabalho com vínculo empregatício. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º, e 6º, da Lei nº. 7.713, de 1988; artigos 1º ao 3º, da Lei nº. 8.134, de 1990 e artigos 1º, 3º, 5º, 6º, 11 e 32 da Lei nº. 9.250, de 1995.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

2 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA:

Omissão e rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrente de trabalho sem vínculo empregatício. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e §§, da Lei nº. 7.713, de 1988; artigos 1º ao 3º, da Lei nº. 8.134, de 1990 e artigos 3º. 11 e 32 da Lei nº. 9.250, de 1995.

3 - DEDUÇÃO INDEVIDA A TÍTULO DE CONTRIBUIÇÃO À PREVIDÊNCIA PRIVADA: Glosa de despesas com previdência privada. Infração capitulada no artigo 8º, inciso II, alínea "e", da Lei nº. 9.250, de 1995.

Diante do Aviso de Cobrança - Conta Corrente Pessoa Física de fls. 04 e a Contestação do contribuinte de fls. 01 a Seção de Controle e Acompanhamento Tributário da DRF em Sorocaba - SP emitiu, em 19/07/02, o Despacho SACAT / DRF Sorocaba nº. 152/2002, cuja síntese é a seguinte:

"1. Trata o presente processo de contestação (fls. 01) apresentada pelo interessado, acima qualificado, contra aviso de cobrança (fls. 04) requerendo a utilização total da dedução referente plano de previdência privada adquirido de Bradesco Previdência em sua declaração de Imposto de Renda Pessoa Física relativamente ao exercício de 1998, ano calendário de 1997, amparando seu pleito no art. 8º, inciso II, da Lei nº. 9.250/95 e nas págs 21/22 do próprio manual de pessoa física. O comprovante de tal dedução encontra-se às fls. 03 no valor de R\$ 20.000,00. A cobrança em questão tem origem em lançamento suplementar formalizado através de auto de infração e a exigência correspondente foi cadastrada (em duplicata) no PROFISC (fls. 13).

2. Conforme fls. 15/18 o interessado requereu e obteve, em 05 de setembro de 2001, através de procurador devidamente qualificado nos autos, cópias de fls. 01 a 04 deste processo.

3. Foram juntados ao autos os documentos de fls. 19 a 46 que correspondem ao procedimento fiscal, que trazem a luz que o resultado apurado, através do lançamento, decorreu de:

3.1. omissão de rendimentos, qualificado pelo comprovantes de rendimentos e DIRFs;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

3.2. Inclusão de dedução de Previdência Oficial de R\$ 3.668,51 constantes nos comprovantes de rendimentos apresentados, bem como de Imposto Retido na Fonte de R\$ 4.030,59;

3.3. glosa de dedução sob a rubrica de Previdência Privada de R\$ 20.000,00.

(...).

4. Não consta nos autos que o interessado haja interposto impugnação ao auto de infração, bem como não resta provado que o mesmo tenha sido cientificado, manifestando-se apenas quando do recebimento do Aviso de Cobrança.

5. Considerando que:

- não resta provado nos autos que o procedimento fiscal tenha sido completamente concluído tendo em vista a disposição do inciso V, do artigo 10 do Decreto nº. 70.235/72;
- mesmo assim tal irregularidade não importa em nulidade nos estritos termos do art. 59 do decreto nº. 70.235/72, competindo à autoridade administrativa promover o devido saneamento nos termos do art. 60 deste mesmo diploma legal.

6. Concluo propondo que:

6.1. seja ajustado o PROFISC (fls. 13) mantendo-se apenas a exigência de Imposto no valor de R\$ 14.529,46 e de multa no valor de R\$ 10.897,10, cancelando-se as exigências constantes no mesmo em duplicata;

6.2. seja encaminhado ao interessado cópia deste despacho, devidamente acompanhado de cópias dos documentos de fls. 19 a 46 (dentre as quais o auto de infração), suprimindo assim o disposto no inciso V, do art. 10 do Decreto nº. 70.235/72, saneando-se o processo nos termos do artigo 60, do mesmo diploma legal;

6.3. seja, em lógica consequência, reiniciado o prazo para apresentação de impugnação (art. 14, 15 e 16 do Decreto nº. 70.235/72), bem como o direito à vistas ao processo, no órgão preparador, no mesmo prazo (remanescente tal direito embora suprimido o § único do art. 15 do Decreto nº. 70.235/72 com a redação da Lei nº. 8.748/93).

7. E proponho ainda esclarecer ao interessado que, em relação ao seguimento deste processo, serão cabíveis, alternativamente, os procedimentos abaixo:

7.1. apresentada impugnação ao auto de infração dentro do prazo previsto no art. 15 do Decreto nº. 70.235/72, será encaminhado o processo à

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

Delegacia da Receita Federal de Julgamento da respectiva jurisdição, nos termos do art. 2º da Portaria SRF nº. 4.980/94;

7.2. não apresentada, no prazo oferecido, a impugnação à exigência, será lavrado o termo de revelia de acordo com as disposições do art. 21 do Decreto nº. 70.235/72 c/c art. 1º, inciso IV da Portaria DRF nº. 4.980/94, bem como proceder-se-á a apreciação da contestação ao aviso de cobrança de fls. 01 nos termos do inciso IX da mesma Portaria SRF, considerando-se as disposições do art. 17 do Decreto nº. 70.235/72, com a redação da lei nº. 8.748/93."

Em sua peça impugnatória de fls. 53/84, instruída pelos documentos de fls. 85/133, apresentada, tempestivamente, em 20/09/02, o autuado, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração e no Despacho SACAT / DRF Sorocaba nº. 152/2002, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para considerar insubsistente a autuação, com base, em síntese, nas seguintes alegações:

- que o presente auto de infração não está instruído, com os documentos juntados no procedimento de fiscalização, nem tão pouco fundamentado de forma a ilidir as provas juntadas pelo autuado:

- que, assim, fica explícito, que o autuado, teve cerceado o seu direito à defesa ficando patente que o presente feito não respeitou o devido processo legal, pois suas petições e documentos devem necessariamente instruir o presente feito;

- que o processo administrativo em questão foi iniciado pelo contribuinte, conforme demonstra a folha nº. 01 do presente auto e juntou ao referido requerimento os documentos de fls. 1 a 10;

- que o objeto do requerimento postulado pelo contribuinte tem por objeto, o reconhecimento do direito à dedução integral dos valores referentes à previdência privada, bem como, por consequência, a retificação dos lançamentos efetuados na declaração de IRPF, conforme a fundamentação invocada;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

- que como supra exposto, o início do processo administrativo se deu por ato do contribuinte, o qual utilizando seu direito constitucional, requereu a manifestação do fisco, quanto à utilização de valores pagos a título de previdência privada;

- que, no entanto, na fl. 11 a Fazenda Nacional, através da DRF de Sorocaba, anexou os documentos de fls. 11/13, que constituem extratos de lançamento de imposto, ressaltando que em fls. 13, o valor foi lançado em duplicidade, conforme reconhecido pelo próprio fisco no despacho de fls. 47/48;

- que podemos concluir, que o presente processo administrativo, foi constituído em 24/01/01, por vontade do contribuinte, como exposto também, buscando a manifestação do fisco, sobre uma questão objetiva e específica;

- que o fisco busca valer-se do referido procedimento, para "cobrar" o contribuinte, ou ainda, regularizar um procedimento, o qual não foi devidamente efetuado pelo fisco;

- que a intimação e notificação do auto de infração deve tramitar em processo autônomo, sendo que a impugnação a este deverá ser apreciada de forma individual, e não em conjunto com o requerido pelo contribuinte;

- que no caso em tela, deve ser anulado o presente procedimento, desde o despacho de nº. 152/2002, sendo que deverá a autoridade, proceder à devida intimação do contribuinte para que este proceda à impugnação do auto de infração, e no que tange ao presente processo administrativo, manifestar-se quanto ao requerido pelo contribuinte;

- que quanto à pretensão das supostas diferenças do imposto aludido, retido na fonte e da declaração anual, não mercê prosperar, pois nosso sistema jurídico não trata a matéria dessa forma;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

- que a responsabilidade da fonte pagadora, quando prevista em lei, é exclusiva, vale dizer, com exclusão da responsabilidade do contribuinte que aufera a renda ou provento. A exclusividade da fonte pagadora decorre não de haver necessariamente tal declaração na disposição legal que tenha instituído a responsabilidade, embora pudesse haver tal previsão expressa na lei. A exclusividade, entretanto, decorre de que a lei não estabelece a condição de responsabilidade supletiva do contribuinte, limitando-se a colocar a fonte como sujeito passivo, logo exclusivo;

- que alega, o Auditor Fiscal, que houve omissão de rendimentos de pessoa jurídica ou física, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício; omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício e dedução indevida a título de contribuição à previdência privada. Questiona-se: Quais os rendimentos que foram omitidos? Quais os rendimentos omitidos, recebidos sem vínculo empregatício? Qual o motivo, para se considerar indevida a dedução a título de contribuição à previdência privada? Como pode o contribuinte, apresentar sua defesa, se não há qualquer especificação de valores, empresas, fatos? Assim, a ausência de tais requisitos, torna o presente auto nulo de pleno direito, bem como impede o exercício a ampla defesa garantida ao contribuinte.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante a Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Santa Maria - RS concluiu pela procedência parcial da ação fiscal e manutenção em parte do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que, quanto a preliminar das questões formais, tem-se que o contribuinte efetivamente apresentou uma petição, em 24/01/2001, conforme consta à folha 01 em que requer "utilização total da dedução referente plano de previdência privada adquirido de Bradesco Previdência, em sua declaração IRPF 1998, ano-base 1997";



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

- que o contribuinte apresentou sua declaração de ajuste anual exercício de 1998, ano-calendário de 1997, em 29/04/98. Nessa declaração deduziu a título de contribuição à previdência oficial o valor de R\$ 20.906,97;

- que o Auto de Infração foi lavrado em 19/06/00. Não consta a data em que o contribuinte tomou ciência desse auto de infração. O vencimento da multa de ofício estava fixada para 11/12/00. Logo em seguida o contribuinte apresentou a petição já referida (24/01/01);

- que em 05/09/01 (fl. 15) o contribuinte obteve cópia do processo. Assim, obteve cópia das folhas 01 a 14 dos autos, inclusive do "Aviso de cobrança" (fl. 04) que na discriminação dos débitos informa tratar-se de "lançamento suplementar" relativo ao exercício de 1998 e na folha 06 está destacado o valor da Contribuição à Previdência (RS 20.906,97);

- que se deve dizer que, no caso, se a pretensão apresentada não era uma impugnação, ou seja, que o contribuinte pretendia efetuar uma consulta, deveria proceder nos termos específicos do Decreto nº. 70.235, de 1972, formalizando uma consulta;

- que se não o fez, não lhe assiste o direito de pretender que o expediente encaminhado à folha 01 seja aceito e tratado como se consulta fosse. Tal não pode ocorrer por falta absoluta dos requisitos próprios da consulta e, portanto, não pode aquele expediente produzir qualquer efeito que seria próprio de uma consulta;

- que se aquele expediente encaminhado pelo contribuinte não era a sua impugnação, o que se aceita a título de argumentação, também não é uma consulta. Diga-se apenas que requerido no referido expediente, será matéria a ser devidamente examinada na análise da impugnação apresentada pelo contribuinte posteriormente. Não há qualquer razão, sequer formal, para análise daquele expediente e da impugnação em processos distintos como pretende o impugnante;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

- que, quanto a preliminar de cerceamento do direito de defesa, tem-se que é inegável que na descrição das infrações, quando foi apontada "omissão de rendimentos" faltou à indicação da origem daqueles rendimentos e a sua quantificação. Também não foi quantificado o valor considerado como dedução indevida a título de contribuição à previdência privada;

- que esta é, porém, justamente a causa para o despacho SACAT DRF Sorocaba nº. 152, de 2002 (fls. 47 e 48). Segundo esse despacho foi feita a juntada dos documentos relativos ao procedimento fiscal e, também, foi feita a análise do lançamento (item 3) quando foram relacionadas às fontes pagadores, os rendimentos declarados e os constantes no auto de infração e quantificado o valor da glosa da dedução da contribuição à previdência privada. Também foi considerado que o contribuinte não havia tomado ciência do auto de infração (item 5) e, por isso, a conclusão foi no sentido de encaminhar cópia desse despacho e das folhas dos autos que o contribuinte ainda não tinha tomado ciência, inclusive do próprio auto de infração (subitem 6.2), saneando-se o processo nos termos do artigo 60 do decreto nº. 70.235, de 1972;

- que, quanto a preliminar de nulidade - ilegitimidade da sujeição passiva, tem-se que em síntese o impugnante sustenta que os rendimentos percebidos pelo contribuinte, quando sujeitos ao regime do imposto de renda na fonte, não estariam sujeitos à tributação a tributação na declaração de ajuste anual. Em outros termos, compreende o impugnante que esses rendimentos estariam sujeitos à tributação exclusiva na fonte;

- que ao contrário do que entende o contribuinte, os rendimentos por ele recebidos e indicados no auto de infração estão sujeitos a dois regimes distintos. Estão sujeitos à tributação na fonte e na declaração de ajuste anual;

- que os dispositivos legais citados tratam da forma de tributação, fato gerador, base de cálculo, rendimentos isentos, tabela progressiva e alíquota. Apenas para

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

argumentar, se há dispositivos legais que não se aplicam ao presente processo, e há, por exemplo, os que tratam da tributação dos rendimentos recebidos em moeda estrangeira, isso não implica em nulidade do auto de infração, salvo a hipótese em que o referido excesso tivesse causado cerceamento do direito de defesa, fato não comprovado nos autos. Por outro lado, a eventual ausência do enquadramento legal, por si só, não seria motivo de nulidade do lançamento, caso a deficiência estiver suprida por farta e clara descrição dos fatos, permitindo ao contribuinte exercer amplamente o seu direito de defesa. Ou seja, exatamente o que ocorre no presente caso;

- que, no mérito, o impugnante argumenta que cabe ao fisco o ônus da prova, esse tem por obrigação demonstrar a existência do erro, omissão ou acréscimo de valores. Diz que no presente caso não há qualquer prova do alegado;

- que o contribuinte foi intimado para prestar esclarecimentos (fl. 25). Ali já lhe era informado que o "não atendimento do pedido de esclarecimentos no prazo estipulado" ensejaria o lançamento de ofício. Ainda, o pedido foi para apresentação dos comprovantes de rendimentos e das deduções;

- o contribuinte apresentou os comprovantes de rendimentos (fls. 26 a 33) e não apresentou, naquela oportunidade, qualquer comprovante relativo à dedução da previdência privada no valor de R\$ 20.000,00. Assim, com base nos comprovantes de rendimentos apresentados em confronto com os valores declarados estava comprovada a omissão de rendimentos tributáveis percebidos pelo contribuinte naquele ano-calendário. Por falta de comprovação da dedução à previdência privada (R\$ 20.000,00) também se impunha a glosa daquela dedução. Esses os elementos necessários e suficientes para que fosse lavrado o auto de infração, o que de fato foi feito;

- que com a impugnação o contribuinte volta a apresentar o comprovante de contribuições pagas ao Bradesco Previdência e Seguros S.A. (fl. 88) no valor de R\$ 20.000,00. No caso do contribuinte, trata-se de contribuições para entidade de previdência

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

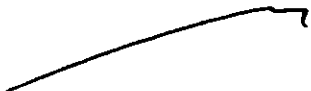
Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

privada dedutível, conforme disposições da lei nº. 9.250/95, art. 4º, inciso V e §, desde que destinadas ao benefício do próprio contribuinte, requisitos que se entende cumpridos face o comprovante apresentado;

- que, quanto à multa de ofício, tem-se que uma vez surgida à obrigação de pagamento do tributo, o procedimento de exigência deve ser feito por meio de autoridades administrativas competentes, de modo plenamente vinculado e obrigatório, sob pena de responsabilidade funcional. A autoridade lançadora deve se ater às determinações da legislação tributária, não podendo fugir da obrigação de efetuar o lançamento, cumprindo a lei nos seus restritos termos, com precisão e exatidão. Esse foi procedimento adotado pela fiscalização para constituir a multa de ofício, calculando-a com o percentual de 75%, de acordo com os dispositivos legais citados nos autos.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 01/12/05, conforme Termo constante às fls. 154/156 e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, dentro do prazo hábil (29/12/05), o recurso voluntário de fls. 157/183 no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

É o Relatório.



- MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

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.

De acordo com o Auto de Infração e a decisão de Primeira Instância a irregularidade praticada pelo contribuinte e mantida naquele decisório se restringe à omissão de rendimentos, já que a dedução indevida a título de contribuição à previdência privada foi restabelecida pela decisão de Primeira Instância.

Na fase recursal o suplicante solicita o provimento ao seu recurso, tanto nas razões preliminares quanto nas razões de mérito, para tanto apresenta preliminares de nulidade do lançamento baseada nas seguintes teses: cerceamento do direito de defesa (erro na capitulação legal, falta de descrição dos fatos e descrição confusa dos fatos) e ilegitimidade de sujeição passiva. Por fim razões de mérito sobre o lançamento efetuado.

Quanto as preliminares de nulidade do lançamento argüidas pelo suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, entendendo que a autoridade lançadora feriu diversos princípios fundamentais, não devem ser acolhidas pelos motivos abaixo.

Entendo, que o procedimento fiscal realizado pelos agentes do fisco de fls. 42/46, aperfeiçoado pelo Despacho Sacat / DRF - Sorocaba - SP de fls. 47/48 foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que

- MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto nº. 70.235/72, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

“A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo.”

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei nº. 8.748/93:

“A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.”

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da

· MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
· QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ora, não procede à nulidade do lançamento argüida sob o argumento de que o auto de infração não foi lavrado dentro dos parâmetros exigidos pelo art. 10 do Decreto nº. 70.235, de 1972, ou seja, erro de capitulação legal, descrição confusa dos fatos, bem como não houve a devida descrição e capitulação da infração cometida pelo suplicante.

Verifica-se, através do documento de fls. 47/48, que foi concedido o prazo legal de 30(trinta) dias, a contar da ciência do referido Despacho SACAT, para apresentar a impugnação, sendo-lhe assegurado vistas ao processo, bem como a extração de cópias das peças necessárias a sua defesa, caso quisesse, garantindo-se desta forma o contraditório e a ampla defesa.

Quanto ao procedimento fiscal realizado pela agente do fisco, verifica-se que foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

Verifica-se, ainda, que o Auto de Infração às fls. 42/45, identifica por nome e CPF o autuado, esclarece que foi lavrado na DFI em Sorocaba - SP, cuja ciência foi através de AR em 21/08/02, e descreve as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal assinado por Auditor-Fiscal da Receita Federal, cumprindo o disposto no art. 142 do CTN, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal e por fim, para desfazer qualquer dúvida, foi lavrado o Despacho SACAT de fls. 47/48, cuja síntese transcrevo abaixo:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

"1. Trata o presente processo de contestação (fls. 01) apresentada pelo interessado, acima qualificado, contra aviso de cobrança (fls. 04) requerendo a utilização total da dedução referente plano de previdência privada adquirido de Bradesco Previdência em sua declaração de Imposto de Renda Pessoa Física relativamente ao exercício de 1998, ano calendário de 1997, amparando seu pleito no art. 8º, inciso II, da Lei nº. 9.250/95 e nas págs 21/22 do próprio manual de pessoa física. O comprovante de tal dedução encontra-se às fls. 03 no valor de R\$ 20.000,00. A cobrança em questão tem origem em lançamento suplementar formalizado através de auto de infração e a exigência correspondente foi cadastrada (em duplicata) no PROFISC (fls. 13).

2. Conforme fls. 15/18 o interessado requereu e obteve, em 05 de setembro de 2001, através de procurador devidamente qualificado nos autos, cópias de fls. 01 a 04 deste processo.

3. Foram juntados aos autos os documentos de fls. 19 a 46 que correspondem ao procedimento fiscal, que trazem a luz que o resultado apurado, através do lançamento, decorreu de:

3.1. omissão de rendimentos, qualificado pelo comprovantes de rendimentos e DIRFs;

3.2. Inclusão de dedução de Previdência Oficial de R\$ 3.668,51 constantes nos comprovantes de rendimentos apresentados, bem como de Imposto Retido na Fonte de R\$ 4.030,59;

3.3. glosa de dedução sob a rubrica de Previdência Privada de R\$ 20.000,00.

(...).

4. Não consta nos autos que o interessado haja interposto impugnação ao auto de infração, bem como não resta provado que o mesmo tenha sido cientificado, manifestando-se apenas quando do recebimento do Aviso de Cobrança.

5. Considerando que:

- não resta provado nos autos que o procedimento fiscal tenha sido completamente concluído tendo em vista a disposição do inciso V, do artigo 10 do Decreto nº. 70.235/72;

- mesmo assim tal irregularidade não importa em nulidade nos estritos termos do art. 59 do decreto nº. 70.235/72, competindo à autoridade administrativa promover o devido saneamento nos termos do art. 60 deste mesmo diploma legal.

· MINISTÉRIO DA FAZENDA
· PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
· QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

6. Concluo proponde que:

6.1. seja ajustado o PROFISC (fls.. 13) mantendo-se apenas a exigência de Imposto no valor de R\$ 14.529,46 e de multa no valor de R\$ 10.897,10, cancelando-se as exigências constantes no mesmo em duplicata;

6.2. seja encaminhado ao interessado cópia deste despacho, devidamente acompanhado de cópias dos documentos de fls. 19 a 46 (dentre as quais o auto de infração), suprimindo assim o disposto no inciso V, do art. 10 do Decreto nº. 70.235/72, saneando-se o processo nos termos do artigo 60, do mesmo diploma legal;

6.3. seja, em lógica consequência, reiniciado o prazo para apresentação de impugnação (art. 14, 15 e 16 do Decreto nº. 70.235/72), bem como o direito à vistas ao processo, no órgão preparador, no mesmo prazo (remanescente tal direito embora suprimido o § único do art. 15 do Decreto nº. 70.235/72 com a redação da Lei nº. 8.748/93).

7. E proponho ainda esclarecer ao interessado que, em relação ao seguimento deste processo, serão cabíveis, alternativamente, os procedimentos abaixo:

7.1. apresentada impugnação ao auto de infração dentro do prazo previsto no art. 15 do Decreto nº. 70.235/72, será encaminhado o processo à Delegacia da Receita Federal de Julgamento da respectiva jurisdição, nos termos do art. 2º da Portaria SRF nº. 4.980/94;

7.2. não apresentada, no prazo oferecido, a impugnação à exigência, será lavrado o termo de revelia de acordo com as disposições do art. 21 do Decreto nº. 70.235/72 c/c art. 1º, inciso IV da Portaria DRF nº. 4.980/94, bem como proceder-se-á a apreciação da contestação ao aviso de cobrança de fls. 01 nos termos do inciso IX da mesma Portaria SRF, considerando-se as disposições do art. 17 do Decreto nº. 70.235/72, com a redação da lei nº. 8.748/93."

Não tenho dúvidas, que o excesso de formalismo, a vedação à atuação de ofício do julgador na produção de provas e a declaração de nulidades puramente formais são exemplos possíveis de serem extraídos da prática forense e estranhos ao ambiente do processo administrativo fiscal.

A etapa contenciosa caracteriza-se pelo aparecimento formalizado no conflito de interesses, isto é, transmuda-se a atividade administrativa de procedimento para processo no momento em que o contribuinte registra seu inconformismo com o ato praticado pela administração, seja ato de lançamento de tributo ou qualquer outro ato que, no seu

· MINISTÉRIO DA FAZENDA
· PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
· QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

entender, causa-lhe gravame com a aplicação de multa por suposto não-cumprimento de dever instrumental.

Ora, o lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do CTN, cuja motivação deve estar apoiada estritamente na lei, sem a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Isso tudo foi observado quando da determinação do tributo devido, através do Auto de Infração lavrado. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Nunca é demais lembrar, que até a interposição da peça impugnatória pelo contribuinte, o conflito de interesses ainda não está configurado. Os atos anteriores ao lançamento referem-se à investigação fiscal propriamente dita, constituindo-se medidas preparatórias tendentes a definir a pretensão da Fazenda. Ou seja, são simples procedimentos que tão-somente poderão conduzir a constituição do crédito tributário.

Na fase procedimental não há que se falar em contraditório ou ampla defesa, pois não há ainda, qualquer espécie de pretensão fiscal sendo exigida pela Fazenda Pública, mas tão-somente o exercício da faculdade da administração tributária em verificar o fiel cumprimento da legislação tributária por parte do sujeito passivo.

Após a impugnação, oportuniza-se ao contribuinte a contestação da exigência fiscal. A partir daí, instaura-se o processo, ou seja, configura-se o litígio.

No caso dos autos, a autoridade lançadora cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais

· MINISTÉRIO DA FAZENDA
· PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
· QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

sobre o suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Diz o Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº. 70.235/72:

“Art. 59 - São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração foi lavrado e a decisão foi proferida por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas, legalmente, instituídas para lavrar e para decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido.

Entretanto, no caso dos autos, se, por ventura, dúvidas existissem sobre a infração cometida, estas foram saneadas através do despacho SACAT DRF Sorocaba nº. 152, de 2002 (fls. 47 e 48). Segundo esse despacho foi feita a juntada dos documentos relativos ao procedimento fiscal e, também, foi feita a análise do lançamento (item 3) quando

· MINISTÉRIO DA FAZENDA
· PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
· QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

foram relacionadas às fontes pagadores, os rendimentos declarados e os constantes no auto de infração e quantificado o valor da glosa da dedução da contribuição à previdência privada. Também foi considerado que o contribuinte não havia tomado ciência do auto de infração (item 5) e, por isso, a conclusão foi no sentido de encaminhar cópia desse despacho e das folhas dos autos que o contribuinte ainda não tinha tomado ciência, inclusive do próprio auto de infração (subitem 6.2), saneando-se o processo nos termos do artigo 60 do decreto nº. 70.235, de 1972.

Ora, consta das fls. 26, 31 e 32 os documentos expedidos pelas fontes pagadoras, cujos valores o suplicante omitiu na sua Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1998, ou seja, R\$ 37.094,35; R\$ 14.573,52 e R\$ 8.740,94, totalizando os R\$ 60.408,81 de rendimentos omitidos e que constam do lançamento.

É de se esclarecer, que os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. Por outro lado, quando a descrição defeituosa dos fatos impede a compreensão dos mesmos, e, por consequência, das infrações correspondentes, tem-se o vício material. No presente caso, houve o perfeito conhecimento dos fatos descritos e das infrações imputadas.

Além disso, o Art. 60 do Decreto nº. 70.235/72, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Por fim, faz-se necessário esclarecer, que a Secretaria da Receita Federal é um órgão apolítico, destinada a prestar serviços ao Estado, na condição de Instituição e não

· MINISTÉRIO DA FAZENDA
· PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
· QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

a um Governo específico dando conta de seus trabalhos à população em geral na forma prescrita na legislação. Neste diapasão, deve agir com imparcialidade e justiça, mas, também, com absoluto rigor, buscando e exigindo o cumprimento das normas por parte daqueles que faltam com seu dever de participação.

Assim sendo, é de se rejeitar as preliminares de nulidade argüidas pelo suplicante.

Quanto ao aspecto da ilegitimidade passiva do recorrente, tem-se que de uma leitura atenta da peça recursal logo evidencia que o suplicante entende que o imposto de renda na fonte em discussão é típico de imposto por antecipação do devido na declaração e só poderia ser exigido da fonte pagadora.

A jurisprudência firmada neste Tribunal Administrativo quanto à matéria, após longo estudo e debate, se desenvolveu no sentido da legalidade de tais lançamentos quando a ação fiscal ocorrer depois de encerrado o ano-calendário.

Assim, após a análise da questão em julgamento só posso acompanhar a decisão de Primeira Instância, já que o meu entendimento, acompanhado pelos demais pares desta Câmara, sobre o caso é convergente, pelas razões alinhadas na seqüência:

Indiscutivelmente, estamos diante de um imposto com característica de imposto, que poderia ter sido exigido na fonte, conhecido como antecipação do devido na declaração.

O Código Tributário Nacional - CTN reconhece a existência de duas possíveis entidades pessoais no pólo passivo de qualquer relação jurídica tributária, quais sejam: o contribuinte e o responsável (art. 121, parágrafo único). Desta forma, somente pode ser sujeito passivo a pessoa que tenha relação direta e pessoal com o fato gerador - hipótese em que a pessoa é contribuinte -, ou a pessoa que não seja o contribuinte, mas

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

tenha necessariamente algum tipo de vínculo com o fato gerador - hipótese prescrita no art. 128 do CTN para a figura do responsável.

O art. 45 do CTN conceitua o contribuinte do imposto de renda como a pessoa que seja titular da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou provento tributável. Como, também, no parágrafo único do mesmo artigo estatui que “a lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam”.

Assim, aquele que auferir a renda ou o provento é o contribuinte do imposto de renda, por ter relação direta e pessoal com a situação que configura o fato gerador desse tributo, que é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou provento.

Por outro lado, a fonte pode ser responsabilizada legalmente pelo cumprimento da obrigação de recolher o imposto de renda porque possui um vínculo com o fato gerador, eis que efetua o pagamento ou crédito que decorre da renda ou do provento tributável, embora não tenha relação natural com o fato sujeito à tributação, já que não é a pessoa titular da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou do provento tributável.

Nesta Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a Jurisprudência é pacífica no sentido de que quando a fonte tenha efetuado a retenção e fornecido o respectivo comprovante ao beneficiário da renda ou do provento, e caso o imposto seja considerado antecipação do imposto devido pelo beneficiário na declaração de ajuste anual, este tem o direito de compensar o imposto retido, ainda que a fonte não o tenha recolhido, já que a responsabilidade passa a ser exclusiva da fonte pagadora.

Da mesma forma, a Jurisprudência é pacífica no sentido de que se a previsão da tributação na fonte se dá por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual e se a ação fiscal ocorrer após o ano-base da ocorrência do fato gerador,

· MINISTÉRIO DA FAZENDA
· PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
· QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

incabível a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento, a título de imposto de renda, se for o caso, deverá ser efetuado em nome do contribuinte, beneficiário do rendimento, exceto no regime de exclusividade do imposto na fonte.

Em síntese, a fonte tem o direito de descontar o imposto de renda na fonte quando paga a renda ou provento e por outro lado, o contribuinte tem o direito de receber da fonte o informe de rendimento e retenção, para que possa exercer os efeitos de direito daí eventualmente derivados, inclusive o de compensar o imposto retido na fonte com o imposto que tiver que pagar na declaração de ajuste anual.

Assim, é conclusivo que, segundo a lei tributária, para que o contribuinte possa exercer o direito de compensar o imposto pago na fonte com o imposto a pagar sobre os rendimentos na declaração anual de ajuste, é necessário que a fonte lhe forneça o comprovante de retenção.

No caso em análise, é fato inegável que o valor pago para o suplicante tem origem em rendimentos tributáveis sujeitos à retenção na fonte como antecipação do imposto devido na declaração.

Por outro lado, tem-se como regra básica que a percepção de rendimentos pode gerar a obrigação de ser pago o tributo correspondente; para tanto, a legislação ordinária fixa os parâmetros que, uma vez atingidos, dão lugar ao nascimento da obrigação tributária.

Dentre as regras traçadas pela lei tributária, está a que marca o momento em que se considera ocorrida a disponibilidade da renda ou dos proventos e, conseqüentemente, em que nasce a obrigação tributária correspondente.

• MINISTÉRIO DA FAZENDA
• PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
• QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

A responsabilidade pela retenção do imposto, no caso dos autos, nos termos da lei que a instituiu, se dá a título de antecipação daquele que o contribuinte, pessoa física, tem o dever de apurar em sua declaração de ajuste anual.

A pessoa física beneficiária é o titular da disponibilidade econômica, ou seja, é efetivamente o contribuinte. O fato de a fonte não efetuar a retenção, a título de antecipação do devido na declaração, não exime o contribuinte - pessoa física de incluir os rendimentos recebidos em sua declaração de ajuste anual.

Logo, considerando que a pessoa física beneficiária dos rendimentos pagos, sobre o qual se poderia, na época oportuna, ter-se exigido o imposto de renda da fonte pagadora a título de antecipação (antes do encerramento do ano-calendário), encontra-se relacionada nominalmente nos documentos de fls. 26, 31 e 32, cabe a constituição do lançamento de ofício junto ao suplicante, uma vez comprovado que o mesmo deixou de oferecer estes valores à tributação em sua Declaração de Ajuste Anual.

No caso de imposto incidente na fonte, a título de redução na declaração, a ausência da retenção não exime o beneficiário de declarar todos os rendimentos recebidos no ano-base, pois a pessoa jurídica ou física beneficiária é efetivamente o sujeito passivo - contribuinte, nos exatos termos da lei.

Em face de julgamentos levados a efeito neste Colegiado, constatou-se, ainda, que o Fisco, em lançamento de ofício, ora exigia o imposto de renda junto à fonte pagadora, ora exigia o imposto do beneficiário, pessoa física ou jurídica, seja lançando os rendimentos omitidos na declaração, seja deslocando rendimentos declarados como isentos/não tributáveis para rendimentos tributáveis.

A legislação regente não dá guarida a essa opção, quanto ao mesmo fato (rendimento). Por ocasião do lançamento, só há um sujeito passivo. A lei não dá guarida ao fisco de eleger, conforme as circunstâncias, ora um, ora outro. Tendo-se a identificação do

· MINISTÉRIO DA FAZENDA
· PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
· QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

beneficiário, sobre ele deve recair o imposto, visto ser sujeito passivo - contribuinte da relação jurídica. Dando-se a ação fiscal dentro do ano-base, a exigência há de ser na fonte pagadora, nos exatos preceitos da lei. Qualquer outro procedimento poder-se-ia chegar à situação de se exigir o mesmo imposto tanto da fonte pagadora como do contribuinte pessoa física ou jurídica, tipificando *bis in idem*. Há possibilidades para tanto, por exemplo: fonte pagadora em determinada Região Fiscal e pessoa física ou jurídica em outra; pessoa física ou jurídica não mais com vínculo com a fonte pagadora, sem que essa possa informar ao beneficiário do rendimento ter sofrido a ação fiscal para recolher o imposto não retido e a pessoa física ou jurídica beneficiária também sofrer ação fiscal.

Em outra situação, poder-se-ia exigir o imposto na fonte quando o beneficiário sequer estaria sujeito à apresentação da declaração, quando, então, a exigência do imposto na fonte, após o prazo da entrega da declaração, seria improcedente, visto que a incidência, nos termos legais, é tão-somente a título de antecipação. Antecipar o quê se, nesse caso, sequer o beneficiário encontrava obrigado a apresentar a DIRPF.

Assim, é que o legislador, nos casos de incidência na fonte, quanto a rendimentos pagos e não sujeitos a ajuste anual, previu ser de inteira responsabilidade da fonte pagadora o recolhimento de imposto não retido. Fala-se, aqui, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, com ênfase aos seus artigos 99, 100 e 103.

Referidos artigos encontram-se consolidados nos arts. 574 e parágrafo único, 576 e 576 do RIR/80; 791, 795 e 919 do RIR/94; e 717, 721 e 722 do RIR/99, citando os dois primeiros a título de ilustração e, o último, em vigência.

Apesar de os três Regulamentos acima citados considerarem os dispositivos legais previstos no Decreto-lei nº 5.844, de 1943, como também aplicáveis à obrigação da fonte de reter o imposto quando do pagamento de rendimento sujeitos à incidência na fonte a título de antecipação, não é este o ordenamento jurídico previsto naquele diploma legal.

• MINISTÉRIO DA FAZENDA
• PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
• QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

Na sistemática do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, no "Título I - Da Arrecadação por Lançamento - Parte Primeira - Tributação das Pessoas Físicas" (arts. 1º a 26) previa-se a incidência de imposto de renda anual, por cédulas, deduções cedulares e abatimentos) e ainda não contemplava a incidência de imposto na fonte sobre os rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual.

Na "Parte Segunda - Tributação das Pessoas Jurídicas" do art. 27 a 44. Os artigos 45 a 94 referem-se a casos especiais de incidência de imposto (espólio, liquidação, extinção e sucessão de pessoas jurídicas, empreitadas de construção, atividade rural, transferência de residência para o País, administração do imposto pela entrega da declaração, pagamento do imposto em quotas, meios, local e prazo de pagamento).

O Título II - Da Arrecadação das Fontes que interessa à formação de convicção para julgamento do lançamento em questão, desdobra-se em III Capítulos, que são:

O Capítulo I envolve os seguintes rendimentos: quotas-partes de multas (art. 95), títulos ao portador e taxas (art. 96), rendimentos de residentes ou domiciliados no estrangeiro (art. 97) e de exploração de películas cinematográficas estrangeiras (art.98). Esses rendimentos sujeitavam-se ao imposto de renda na fonte a alíquotas específicas.

O Capítulo II - Da retenção do Imposto determina, no art. 99, o momento em que compete à fonte reter o imposto referente aos rendimentos especificados nos arts. 95 e 96. E, no art. 100, o momento da retenção quanto aos rendimentos tratados nos arts. 97 e 98.

O Capítulo III - Do Recolhimento do Imposto disciplina a obrigatoriedade de recolher aos cofres públicos o imposto retido e o prazo desse recolhimento (arts. 101 e 102, respectivamente). E, em seu art. 103, espelha o seguinte ditame legal:

• MINISTÉRIO DA FAZENDA
• PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
• QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

"Art. 103. Se a fonte ou o procurador não tiver efetuado a retenção do imposto, responderá pelo recolhimento deste, como se o houvesse retido."

Dos dispositivos legais acima, pode-se constatar os seguintes fatos:

1 - No Decreto-lei nº 5.844, de 1943, ainda não havia sido instituído o regime de tributação de imposto na fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado e não assalariado, que eram tributados tão-somente na declaração anual;

2 - Os artigos 95 a 98 do referido Decreto-lei contemplam quatro tipos de rendimentos que se sujeitavam ao imposto na fonte e não eram incluídos na declaração anual. Ou seja, embora não expressamente na lei, a incidência era de exclusividade de fonte;

3 - Na seqüência, tratando-se de rendimentos que sofriam a incidência de imposto de renda na fonte quando do pagamento ao beneficiário, sem que aqueles rendimentos se sujeitassem à tributação na declaração anual, sabiamente o legislador, no art. 103, instituiu a figura típica do responsável pelo imposto, caso não tivesse efetuado a retenção a que estava obrigado. Assim, em casos que tais, instituiu-se a figura do substituto, conforme defendido na doutrina.

É de notório conhecimento o disciplinamento do inciso III, do art. 97, do CTN, através do qual somente a lei pode estabelecer a definição de sujeito passivo.

Ocorre que, ao longo dos anos, o artigo 103 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, equivocadamente, vem constituindo matriz legal de artigo de Regulamento do Imposto de Renda, baixado por Decretos, os quais têm a função de tão-somente consolidar e regulamentar a legislação do imposto de renda. Assim, nos termos do art. 99 do CTN, "O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, ...".

• MINISTÉRIO DA FAZENDA
• PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
• QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

Logo, não pode dispositivo regulamentar, baixado por Decreto, estender o conceito de sujeito passivo, no caso de responsável, onde a lei não o fez.

A responsabilidade, no caso da fonte pagadora obrigada a reter o imposto de renda, a título de redução daquele a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual, se dá tão-somente dentro do próprio ano-base. Cabível, sem, contudo, pretender firmar posição, o entendimento de ser o ato de reter o imposto, na sistemática de antecipação, mera obrigação acessória.

Isto porque o fato de a fonte pagadora não efetuar a retenção do imposto na fonte, a título de antecipação, por mero equívoco ou mesmo omissão, não significa que o beneficiário do rendimento esteja desobrigado de incluir esses rendimentos entre aqueles sujeitos na declaração, pois, efetivamente, é ele o contribuinte.

Nesse sentido, vasta é a jurisprudência deste Colegiado e também a das demais Câmaras deste Conselho, competentes para julgar a matéria, podendo-se citar os seguintes Acórdãos 102-43.925, 104-12.238 e 106-11.335.

Pode-se, pois concluir, o equívoco quanto à eleição da fonte, como sujeito passivo (responsável-substituto), quando a retenção é, por lei, mera antecipação do devido na declaração e a exigência se dá após o correspondente ano-base. Até porque, perante o órgão fiscalizador e julgador administrativo, em primeiro ou segundo grau, a pessoa física ou jurídica são os beneficiários dos rendimentos e, portanto, sujeito passivo/contribuinte na declaração de rendimentos. Daí a firme jurisprudência administrativa no sentido de se manter a exigência do imposto de renda apurado na declaração anual, decorrente da inclusão dos rendimentos que não sofreram a incidência na fonte.

A este respeito à própria Secretaria da Receita Federal fez publicar o Parecer Normativo SRF nº. 01, de 24 de setembro de 2002, onde se aborda o tema, na

• MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
• QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

mesma linha de pensamento deste Tribunal Administrativo. Qual seja: em se tratando de imposto retido na fonte no regime de antecipação, a responsabilidade do contribuinte é supletiva à do substituto tributário, que passa a ser excluído do pólo da sujeição passiva a partir da data para a entrega da declaração de rendimentos do beneficiário pessoa física, ou, após a data prevista para encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, conforme se depreende dos excertos abaixo transcritos:

“Sujeição Passiva tributária em geral

2. Dispõe o art. 121 do CTN:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

(...).

4. A fonte pagadora, por expressa determinação legal, lastreada no parágrafo único do art. 45 do CTN, substitui o contribuinte em relação ao recolhimento do tributo, cuja retenção está obrigada a fazer, caracterizando-se como responsável tributário.

5. Nos termos do art. 128 do CTN, a lei, ao atribuir a responsabilidade pelo pagamento do tributo à terceira pessoa vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, tanto pode excluir a responsabilidade do contribuinte como atribuir a este a responsabilidade em caráter supletivo.

6. A fonte pagadora é a terceira pessoa vinculada ao fato gerador do imposto de renda, a quem a lei atribui a responsabilidade de reter e recolher o tributo. Assim, o contribuinte não é o responsável exclusivo pelo imposto. Pode ter sua responsabilidade excluída (no regime de retenção exclusiva) ou ser chamado a responder supletivamente (no regime de retenção por antecipação).

(...).

Imposto retido como antecipação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

11. Diferentemente do regime anterior, no qual a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é exclusiva da fonte pagadora, no regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte, pessoa física, na declaração de ajuste anual, e, pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

Responsabilidade tributária na hipótese de não-retenção do imposto

12. Como o dever do contribuinte de oferecer os rendimentos à tributação surge tão-somente na declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, ao se atribuir à fonte pagadora a responsabilidade tributária por imposto não retido, é importante que se fixe o momento em que foi verificada a falta de retenção do imposto: se antes ou após os prazos fixados, referidos acima.

13. Assim, se o fisco constatar, antes do prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, que a fonte pagadora não procedeu à retenção do imposto de renda na fonte, o imposto deve ser dela exigido, pois não terá surgido ainda para o contribuinte o dever de oferecer tais rendimentos à tributação.

(...).

14. Por outro lado, se somente após a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, for constatado que não houve retenção do imposto, o destinatário da exigência passa a ser o contribuinte. Com efeito, se a lei exige que o contribuinte submeta os rendimentos à tributação, apure o imposto efetivo, considerando todos os rendimentos, a partir das datas referidas não se pode mais exigir da fonte pagadora o imposto.

Penalidades aplicáveis pela não-retenção ou não pagamento do imposto

• MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
• QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

15. Verificada, antes do prazo para entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, a não-retenção ou recolhimento do imposto, ou recolhimento do imposto após o prazo sem o acréscimo devido, fica a fonte pagadora, conforme o caso, sujeita ao pagamento do imposto, dos juros de mora e da multa de ofício estabelecida nos incisos I e II do art. 44 da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (art. 957 do RIR/1999, conforme previsto no art. 9º da Lei nº. 10.426, de 24 de abril de 2002, verbis:

(...).

16. Após o prazo final fixado para a entrega da declaração, no caso de pessoa física, ou, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, a responsabilidade pelo pagamento do imposto passa a ser do contribuinte. Assim, conforme previsto no art. 957 do RIR/1999 e no art. 9ª da Lei nº. 10.426, de 2002, constatando-se que o contribuinte:

a) não submeteu o rendimento à tributação, ser-lhe-ão exigidos o imposto suplementar, os juros de mora e a multa de ofício, e, da fonte pagadora, a multa de ofício e os juros de mora;

b) submeteu o rendimento à tributação, serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora.”

As decisões prolatadas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, tem-se manifestado, sistematicamente, no mesmo sentido, conforme se constata nas decisões abaixo:

Acórdão CSRF 01-03.661 - DOU 22/04/03:

“IRF - ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - FALTA DE RETENÇÃO - RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA - Constatada pelo Fisco a ausência de retenção do Imposto de Renda na Fonte, a título de antecipação do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual, após o término do ano-calendário, incabível a constituição do crédito tributário mediante o lançamento de Imposto de Renda na Fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento a título de imposto de

· MINISTÉRIO DA FAZENDA
· PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
· QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

renda, se for o caso, deverá ser efetuado em nome do contribuinte, o beneficiário do rendimento.”

Acórdão CSRF 01-04.565 - DOU 12/08/03:

“IRF - RESPONSABILIDADE - Nas hipóteses de falta de retenção e recolhimento do IR Fonte como antecipação do devido no ajuste anual da pessoa jurídica, o tributo só pode ser exigido da fonte até o fim do ano base, cabendo a partir daí a exigência na pessoa física beneficiária, eleita pela lei como contribuinte e que deveria incluir os rendimentos em sua declaração, (Dec. Lei 5.844/43 arts. 76, 77 e 103, Lei n 8.383/91 arts. 8º, 11, 13, § único e 15 inc. II).”

Acórdão CSRF 01-03.775 - DOU 04/07/03:

“IRF - ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - FALTA DE RETENÇÃO - RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA - Constatada pelo Fisco a ausência de retenção do Imposto de Renda na Fonte, a título de antecipação do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual, após o término do ano-calendário, incabível a constituição do crédito tributário mediante o lançamento de Imposto de Renda na Fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento, a título de imposto de renda se for o caso, deverá ser efetuado em nome dos contribuintes, beneficiários, sobretudo se, sendo estes diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, os benefícios resultaram de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (CTN, artigos 135, 137, I e II, e 14).”

Assim sendo, não tem sentido a argumentação do suplicante para que se exija da fonte pagadora o imposto em questão, já que o mesmo representa simples antecipação do tributo devido pelo suplicante envolvido e o lançamento ocorreu depois de encerrado o período de apuração em que o rendimento deveria ser tributado.

Quanto à omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas é de se observar, a luz do disposto no § 4º do art. 3º da Lei n.º 7.713, de 23 de dezembro de 1988, para fins de tributação independe a titulação que se dê ao rendimento, bastando, para a

• MINISTÉRIO DA FAZENDA
• PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
• QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.
Reza o citado dispositivo legal:

“Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos artigos 9º e 14 desta Lei.

(...).

§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.”

Cabe, ainda, tecer alguns comentários sobre a aplicação da penalidade e dos acréscimos legais.

Entende-se como procedimento fiscal à ação fiscal para apuração de infrações e que se concretize com a lavratura do ato cabível, assim considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação fiscal ou qualquer ato escrito dos agentes do fisco, no exercício de suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluirão a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto nº. 70.235/72. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do CTN, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa

• MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
• QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa "ou" na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do CTN, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, "qualquer procedimento administrativo" relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da conseqüente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. nº 70.235/72.

O entendimento aqui esposado é doutrina consagrada, conforme ensina o mestre FABIO FANUCCHI em "Prática de Direito Tributário", pág. 220:

"O processo contencioso administrativo terá início por uma das seguintes formas:

1. pedido de esclarecimentos sobre situação jurídico-tributária do sujeito passivo, através de intimação a esse;

2. representação ou denúncia de agente fiscal ou terceiro, a respeito de circunstâncias capazes de conduzir o sujeito passivo à assunção de responsabilidades tributárias;

3 - autodenúncia do sujeito passivo sobre sua situação irregular perante a legislação tributária;

4. inconformismo expressamente manifestado pelo sujeito passivo, insurgindo-se ele contra lançamento efetuado.

...

A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julguem procedentes ou

• MINISTÉRIO DA FAZENDA
• PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
• QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões.”

No mesmo sentido, transcrevo comentário de A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO em “Processo Administrativo Tributário”, 2ª Edição, págs. 88/89 e 90, tratando de Atos e Termos Processuais:

“Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários. São atos processuais os que se realizam conforme as regras do processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros: a) o auto de infração; b) a representação; c) a intimação e d) a notificação. ...

Mas, retomando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da Repartição fiscal, a peça que as documenta é a representação. Note-se que esta, como aquele, é peça básica do processo fiscal ...”.

Portanto, o Auto de Infração deverá conter, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. Assim, a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais.

Desta forma, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 4º da Lei nº 8.218/91, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96. Sendo inaplicável às penalidades pecuniárias de caráter punitivo o princípio de vedação ao confisco.

Assim, a multa de 75% é devida, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária

• MINISTÉRIO DA FAZENDA
• PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
• QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF, não conflitando com o estatuído no art. 5º, XXII da CF, que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência.

Da mesma forma, não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei nº. 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC).

É meu entendimento, acompanhado pelos pares desta Quarta Câmara, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através dos chamados controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

- MINISTÉRIO DA FAZENDA
- PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
- QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

Se verdade fosse, que o Poder Executivo deva deixar aplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer a suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Ademais, matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº.

- MINISTÉRIO DA FAZENDA
- PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
- QUARTA CÂMARA

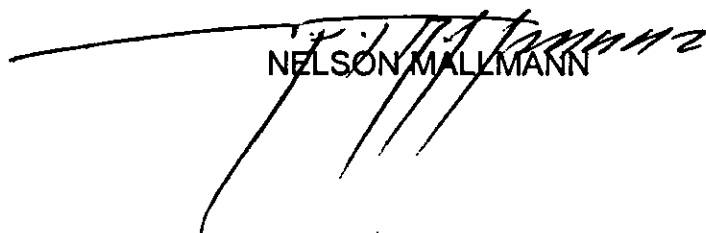
Processo nº. : 10855.000222/2001-14
Acórdão nº. : 104-22.572

55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Para o caso dos autos (inconstitucionalidade e Taxa Selic) aplicam-se as Súmulas: "O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº. 2)" e "A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº. 4).".

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça voto no sentido de REJEITAR as preliminares argüidas pelo Recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 12 de setembro de 2007


NELSON MALLMANN