



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.004149/2004-52
Recurso nº. : 147.144
Matéria : IRPF - Ex(s): 2000 e 2001
Recorrente : JOSÉ PEDRO PAES ANTUNES DOS SANTOS
Recorrida : 4º TURMA/DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 23 DE FEVEREIRO DE 2006

RESOLUÇÃO Nº. : 106-01.343

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ PEDRO PAES ANTUNES DOS SANTOS.

RESOLVEM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 27 MAR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, GONÇALO BONET ALLAGE, LUIZ ANTONIO DE PAULA, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.004149/2004-52
Resolução nº : 106-01.343

Recurso nº : 147.144
Recorrente : JOSÉ PEDRO PAES ANTUNES DOS SANTOS

RELATÓRIO

Contra José Pedro Paes Antunes dos Santos ("Recorrente") foi lavrado Auto de Infração (fls. 164 a 172), em 07.12.2004, por meio do qual foi exigido crédito tributário decorrente de (i) dedução indevida a título de previdência oficial; (ii) dedução indevida de despesas médicas; (iii) compensação indevida de IRPF; e (iv) classificação indevida de rendimentos na DIRPF, pertinentes aos anos-calendário de 1999 e 2000, resultando em exigência fiscal no valor de R\$ 169.231,34, sendo R\$ 68.646,91 a título de imposto, R\$ 49.099,25 a título de juros de mora e R\$ 51.485,18 a título de multa.

Cientificado do Auto de Infração em 11.12.2004, o ora Recorrente, apresentou Impugnação, em 07.01.2005 (fls. 181 a 220), sustentando, em síntese que:

(i) nulidade do lançamento, tendo em vista ausência de Mandado de Procedimento Fiscal ("MPF"), impossibilitando o Recorrente de proceder à denúncia espontânea;

(ii) nulidade do lançamento, tendo em vista a ausência de notificação válida, uma vez que o próprio Recorrente não foi o signatário do AR;

(iii) a incidência do IRPF sobre verbas trabalhistas recebidas em sede de reclamação trabalhista deveriam ser tributadas de acordo com a legislação do momento de vigência do contrato de trabalho e não quando do efetivo recebimento das verbas, em conformidade com o princípio da irretroatividade da lei;

(iv) decadência do direito de constituição do crédito tributário referentes aos fatos ocorridos entre 1987 e 1992, que deram ensejo às verbas trabalhistas recebidas em 1999 e 2000;

(v) o valor de R\$ 207.211,59, recebido a título de verba trabalhista e declarado na DIRPF referente ao ano-calendário de 1999, não foi oferecido à tributação, tendo em vista que a natureza de tais verbas não terem sido discriminadas em sede da reclamação trabalhista;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.004149/2004-52

Resolução nº : 106-01.343

(vi) o valor tributável, discriminado na DIRPF referente ao ano-calendário de 2000, perfaz o valor de R\$ 112.266,66, já descontado o pagamento a título de honorários advocatícios;

(vii) o valor de R\$ 34.113,10, retidos a título de IRPF, foram considerados a menor pela Fiscalização;

(viii) a retenção, quando do pagamento do valor de R\$ 207.211,59, a título de verbas trabalhistas não deveria ocorrer, tendo em vista que não houve a discriminação da composição de tal montante;

(ix) as verbas recebidas a título de ajuda alimentação, bem como de férias não gozadas apresentam natureza indenizatória, não incidindo o IRPF;

(x) o Recorrente equivocou-se ao deduzir da Base de Cálculo do IRPF as contribuições recolhidas pela fonte pagadora a título para a previdência oficial;

(xi) as despesas médicas glosadas foram devidamente comprovadas;

(xii) inconstitucionalidade do instituto da tributação exclusiva, da aplicação da multa de 75% aplicada, bem como da aplicação da taxa de juros SELIC.

Com efeito, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba /PR, houve por bem, no acórdão 8.503 (fls. 224 a 241), declarar o lançamento parcialmente procedente, afastando a incidência de IRPF tão-somente com relação às verbas recebidas a título de indenização por férias não gozadas, bem como ao montante deduzido a título de despesas médicas devidamente comprovadas, procedendo ao recálculo do imposto conforme fls. 239 e 240.

Cientificado da decisão, em 09.06.2005 (fls. 244), interpôs, tempestivamente, em 11.07.2005, Recurso Voluntário (fls. 250 a 283), com fundamentos nos mesmos argumentos aduzidos na Impugnação.

Depósito recursal às fls. 284 e 285.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.004149/2004-52
Resolução nº : 106-01.343

VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, Relator

O Recurso é tempestivo e o requisito do artigo 33, §2º, do Decreto nº 70.235/72 foi devidamente preenchido com a juntada do depósito recursal (fls. 284 e 285).

1. PRELIMINARMENTE

1.1 Ausência de MPF

O Recorrente sustenta a nulidade do lançamento, tendo em vista a ausência de MPF. Não assiste razão o Recorrente. O MPF tratar-se de mero procedimento *interna corporis*, consoante se denota das decisões abaixo colacionadas, *in verbis*:

PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – Somente enseja nulidade, os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa; falhas formais relacionadas com o Mandado de Procedimento Fiscal ou o meio utilizado para formalizar o crédito tributário, se auto de infração ou notificação de lançamento, não dão causa para invalidar todo o procedimento fiscal.”(Primeiro Conselho de Contribuintes, Primeira Câmara, Acórdão 101-94524)

MPF - O Mandado de Procedimento Fiscal, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade dos procedimentos fiscais as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento” (Primeiro Conselho de Contribuintes, Quinta Câmara, Acórdão 105-14070)

Assim, por se tratar de mero instrumento interno da Administração, a ausência de MPF, desde que não cerceie o direito de defesa do contribuinte, não pode ensejar causa de nulidade do Auto de Infração.

Nesse sentido, confira-se as decisões do Conselho de Contribuintes:

Estando o procedimento autorizado pela Administração Tributária e não havendo cerceamento do direito à defesa do contribuinte, a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.004149/2004-52
Resolução nº : 106-01.343

ausência de Mandado de Procedimento Fiscal, durante toda a ação, não prejudica o feito, no entanto, tal documento constitui predicado obrigatório do processo, sob pena de ofensa ao artigo 2º da Lei nº 9784/99. (Primeiro Conselho de Contribuintes, Segunda Câmara, Acórdão 102-45977)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF. (...) Não constitui ato essencial à validade do procedimento fiscal de sorte que sua ausência ou a falta de prorrogação do prazo nele fixado não retira a competência do auditor fiscal que é estabelecida em lei. (Primeiro Conselho de Contribuintes, Sétima Câmara, Acórdão 107-07756)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – AUSÊNCIA - INEXISTÊNCIA DE VALIDADE. O Mandado de Procedimento Fiscal é documentos para controle interno da Receita Federal, não sendo pressuposto de validade do processo a sua existência” (Primeiro Conselho de Contribuintes, Sétima Câmara, Acórdão 107-07050).

Diante do exposto, não há o que se falar em nulidade do lançamento por ausência de MPF, uma vez que o Recorrente foi devidamente intimado do Termo de Fiscalização, apresentando, inclusive, os documentos solicitados pela Administração, bem como do Auto de Infração.

1.2. Ausência de Notificação da Fiscalização

Em sede de preliminar, o Recorrente pugna pela nulidade do lançamento haja vista suposto vício na cientificação da instauração da Fiscalização, dado que não foi o Recorrente que assinou o Aviso de Recebimento.

O argumento, entretanto, não merece prosperar.

Em primeiro lugar, a jurisprudência administrativa é uníssona no sentido de que tal fato não vicia o lançamento. A título de exemplo, transcrevo a ementa abaixo:

IRPF - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - INTIMAÇÃO ENTREGUE A TERCEIRO NO DOMICÍLIO FISCAL DO CONTRIBUINTE - Considera-se efetivada a notificação realizada na data do recebimento no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmado com a assinatura do recebedor, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

Acórdão 102-46.574



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.004149/2004-52
Resolução nº : 106-01.343

Em segundo lugar, insta expressar que, ainda que o fato apontado pelo Recorrente fosse reputado como irregularidade, não há que se falar em nulidade do lançamento eis que não há subsunção às hipóteses insertas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Ressalte-se que não se vislumbra ofensa ao direito de defesa, dogma constitucional inserto no artigo 5º, LV¹, antes da cientificação do lançamento, porquanto não há que se falar em litígio (ou litigantes), pressuposto do direito do contraditório e da ampla defesa. O litígio é efetivado com a apresentação da impugnação pelo autuado. Não é sem razão que o artigo 14 do Decreto nº 70.235/72 prescreve:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Em terceiro lugar, a jurisprudência administrativa, com acerto, tem se manifestado contrária à declaração de nulidade do lançamento por irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal tendo em vista tratar-se de mero procedimento *interna corporis*, como ressaltado alhures, consoante se denota das decisões abaixo colacionadas, *in verbis*:

¹ "Art. 5º(...)

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

(...)*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.004149/2004-52
Resolução nº : 106-01.343

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração, porquanto, sua função é de dar ao sujeito passivo da obrigação tributária, conhecimento da realização de procedimento fiscal contra si intentado, como também, de planejamento e controle interno das atividades e procedimentos fiscais.

Acórdão 101-94368

MPF - O Mandado de Procedimento Fiscal, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade dos procedimentos fiscais as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

Acórdão 105-14070

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – PRORROGAÇÃO – Não há que se falar em nulidade do auto de infração se as prorrogações do "MPF" foram efetuadas dentro dos prazos previstos pela Portaria - SRF nº 3.007/2001, não sendo cabível alegar a extinção do Mandado de Procedimento Fiscal e muito menos a nulidade dos procedimentos fiscais.

Acórdão 101-94455

PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – Somente enseja nulidade, os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa; falhas formais relacionadas com o Mandado de Procedimento Fiscal ou o meio utilizado para formalizar o crédito tributário, se auto de infração ou notificação de lançamento, não dão causa para invalidar todo o procedimento fiscal.

Acórdão 101-94524

Por todos esses motivos, não merece reparo a decisão do colegiado a quo neste particular.

1. MÉRITO

2. Rendimentos Recebidos Acumuladamente

O Recorrente sustenta que as verbas trabalhistas oriundas de contrato de trabalho firmado entre o Recorrente e a fonte pagadora, Bradesco S.A., durante os anos compreendidos entre 1987 e 1992, que foram pagas, em sede de reclamação trabalhista nos anos de 1999 e 2000, deveriam ser tributadas como se tivesse sido auferidas durante os anos 1987, 1988, 1989, 1990, 1991 e 1992.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.004149/2004-52

Resolução nº : 106-01.343

Seguindo tal linha de argumentação, o Recorrente sustenta, ainda, ofensa ao princípio da irretroatividade da legislação tributária, tendo em vista que a lei supostamente aplicável seria aquelas referentes aos anos do contrato de trabalho e não a lei do momento do pagamento das verbas trabalhistas.

Afirma, também, a ocorrência da decadência, tendo em vista que o suposto fato gerador do IRPF teria ocorrido em 1987, 1988, 1989, 1990, 1991 e 1992, tendo transcorrido, portanto, mais de 5 anos até a data do lançamento.

Novamente, o argumento do Recorrente não deve prosperar.

O artigo 640 do RIR/99 regulamenta a tributação na fonte dos rendimentos recebidos acumuladamente, nos seguintes termos:

No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto na fonte incidirá sobre o total de rendimentos pagos no mês, inclusive sua atualização monetária e juros.

(i) Assim, os rendimentos referentes anos anteriores, recebidos por força de decisão judicial, que é o caso do Recorrente, devem ser oferecidos no mês de seu recebimento à tributação, segundo o regime de caixa.

1.1 Verbas Trabalhistas recebidas nos anos de 1999 e 2000

O Recorrente afirma que o montante de R\$ 207.211,59 recebido durante o ano de 1999 do Bradesco S.A. foi devidamente declarado em sua DIRF, porém, foi classificado como "*rendimentos isentos e não tributáveis*", uma vez que a decisão judicial que determinou o pagamento de tais verbas em sede de reclamação trabalhista não afirmou que se tratavam de verbas indenizatórias.

O argumento do Recorrente não deve prosperar. Primeiramente, a ninguém é escusado o conhecimento da lei. O RIR/99, em seu artigo 718 assim dispõe:

O imposto incidente sobre rendimentos tributáveis pagos em cumprimento de decisão judicial será retido na fonte, quando for o caso, pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento, no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se torne disponível para o beneficiário.

De outro lado, a natureza das verbas que compuseram o montante total percebido pelo Recorrente e objeto da Autuação foi discriminada nos autos do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.004149/2004-52
Resolução nº : 106-01.343

próprio processo trabalhista às fls. 124, sendo certo que tal resumo foi utilizado pelo Sr. Agente Fiscal nas tabelas de cálculo dos valores tributáveis, não tributáveis e sujeitos à tributação na fonte isentos, às fls. 155 e 156, e que fundamentaram a autuação.

Entendo adequada classificação adotada, na medida em que a Fiscalização considerou como não tributáveis e sujeitos à tributação exclusiva, os valores referentes a reflexos em FGTS, aviso prévio e décimo terceiro salário. As demais verbas percebidas, possuem natureza remuneração efetiva, albergadas pelo artigo 43 do RIR/99.

Porém, a partir desse ponto, entendo equivocada a linha de raciocínio utilizada pelo Sr. Agente Fiscal. Este partiu do fato de que houve retenção de IRRF em 2000, sendo que parte dela seria imputável ao rendimento auferido em 1999. Buscou, assim, reajustar a base de cálculo dos rendimentos tributáveis e exclusivos na fonte para apurar o suposto montante bruto dos rendimentos, sendo certo que no ano-calendário de 1999 não houve qualquer retenção na fonte. Tomou por base, é fato, a decisão judicial que continha, no seu bojo, um suposto valor de IRRF e INNS a serem retidos, mas que, de fato, não o foram quando do pagamento em 1999.

Seguindo-se o princípio de que a tributação das pessoas físicas submete-se ao regime de caixa, a apuração do imposto sobre os rendimentos omitidos deveria ser dar, única e exclusivamente, pela aplicação dos percentuais referentes à natureza das receitas sobre o rendimento efetivamente pago, independentemente de reajuste ou recálculo da base, posto que, nesse ano-calendário, nada foi pago como antecipação de IRRF.

Assim, se os rendimentos tributáveis correspondem, como muito bem apontou a fiscalização, a 81,6262% daquilo que foi recebido (fls. 156), a omissão de rendimentos para 1999 deveria ser apurada partindo-se de 81,6262% de R\$ 207.211,59, menos a quantia paga a título de honorários advocatícios e menos o desconto simplificado, o que importa em R\$ 147.572,47.

Aqui, de se ressaltar que, se sobre parte das verbas recebidas a título de rendimentos tributáveis exclusivamente na fonte, não houve retenção e pagamento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.004149/2004-52

Resolução nº : 106-01.343

pela fonte pagadora, caberia à Fiscalização diligenciar junto à fonte pagadora para cobrança, nos termos do Parecer Normativo PGFN 01/02.

Já no que tange ao ano-calendário de 2.000, para fins de apuração de base de cálculo tributável, entendo que deveria ser seguida a mesma linha de raciocínio. Ou seja, verificar-se qual o montante das verbas percebidas ou a natureza das verbas conforme disposto na Justiça do Trabalho.

Neste caso, o contribuinte auferiu, conforme o cálculo trabalhista, de fls. 130 a 137, R\$ 217.975,82, como também reconhecido pela Fiscalização, às fls. 155. Pois bem, neste caso, os valores percebidos pelo Contribuinte foram, manifestamente, líquidos do IRRF e do INSS (fls. 130 e 131), sendo certo que a fonte pagadora recolheu R\$ 34.113,10 a título de IRRF e R\$ 59.226,69 a título de INSS, por conta do processo trabalhista.

Sendo assim, o cálculo do rendimento omitido deveria se pautar pela totalidade do rendimento auferido pelo Recorrente, incluindo-se INSS e IRRF, e, do resultado, deduzir-se a quantia paga a título de honorários advocatícios, no importe de R\$ 20.618,56, bem como a quantia dos rendimentos já declarados, no importe de R\$ 112.226,66, referente a estes rendimentos.

Do resultado desta operação deveria ser recalculado o imposto considerando-se a base de cálculo já informada pelo contribuinte em sua DIPF, conforme o cálculo de fls. 168.

Não obstante, como a Guia de Recolhimento do INSS (fls. 140) não aponta a parcela relativa ao empregado e aquela relativa ao empregador, voto pela baixa do processo em diligência para que a fonte pagadora, Banco Bradesco S.A., CNPJ 60.746.948/0001-12, informe qual a parcela referente à essa Guia corresponde ao valor retido do empregado, ora Recorrente, por força da condenação no Processo Trabalhista 0006321/1992, uma vez que este valor comporia o rendimento bruto do empregado, muito embora dedutível para fins de cálculo IRPF.

Sala das Sessões - DF, em 23 de fevereiro de 2006.


JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI