



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA


Processo nº : 13884.003342/99-75  
Recurso nº : RD/106-0.366  
Matéria : IRPF  
Recorrente : JOSÉ CALIXTO FARAH  
Recorrida : SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessada : FAZENDA NACIONAL  
Sessão de : 16 DE ABRIL DE 2002  
Acórdão nº : CSRF/01-03.879

IRPF - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – Insubsiste a multa de lançamento de ofício por falta de inclusão de rendimento na declaração do contribuinte, resultante de erro cometido no Comprovante de Rendimentos Pagos, expedido pelo Centro Tecnológico de Aeronáutica, com base em dados fornecidos pelo Ministério da Administração e Reforma do Estado, mormente quando, constatada a falha após a apresentação da declaração de rendimentos do sujeito passivo, aquele Ministério orientou os servidores no sentido de que se tratava de rendimentos classificados como “isentos e não tributáveis”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ CALIXTO FARAH.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber, Leila Maria Scherrer Leitão, Verinaldo Henrique da Silva, Iacy Nogueira Martins Moraes e José Clóvis Alves.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 JUL 2002

Processo n° : 13884.003342/99-75

Acórdão n° : CSRF/01-03.879

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CELSO ALVES FEITOSA, ANTONIO DE FREITAS DUTRA, MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº : 13884.003342/99-75

Acórdão nº : CSRF/01-03.879

Recurso nº : RD/106-0.366

Recorrente : JOSÉ CALIXTO FARAH

## RELATÓRIO

JOSÉ CALIXTO FARAH, já qualificado nos autos, recorre a este Colegiado (172/201) da decisão proferida pela Egrégia Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, consubstanciada no Acórdão nº 106-11.335, de 07/06/00 (fls.164/167), prolatado no julgamento do Recurso nº 121.190, postulando a sua reforma parcial, com a exclusão da multa de lançamento de ofício.

O acórdão recorrido, no que tange à divergência apontada, está assim ementado:

**IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS SUJEITOS À RETENÇÃO NA FONTE –** Estão sujeitos à tributação pelo imposto de renda, os valores de gratificações recebidos acumuladamente. O fato da fonte pagadora não ter efetuado a retenção e o recolhimento do imposto, a título de antecipação, não dispensa o contribuinte de informá-los na declaração de rendimentos, nem os torna isentos de tributação.

O litígio submetido ao deslinde do Colegiado é o seguinte:

O recorrente fora autuado por não incluir em sua declaração de ajuste anual do Imposto de Renda, ano-calendário de 1996, exercício de 1997, rendimentos recebidos acumuladamente a título de Gratificação de Atividade Técnica e Administrativa (GATA) e de Gratificação de Desempenho e Apoio Administrativo (GDAA), do Centro Técnico Aeroespacial (CTA), gratificações essas informadas como isentas e não tributáveis pela fonte pagadora, Centro Técnico Aeroespacial, do Ministério da Aeronáutica (CTA), aos seus servidores, em consonância com informações do Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado, MARE.



A fiscalização, após rever a declaração do sujeito passivo, incluiu esses rendimentos como tributáveis e lançou a diferença de imposto acrescida da multa de lançamento de ofício e dos juros de mora.

O autuado impugnou a exigência (fls. 44/64), prestando esclarecimentos e apresentando documentos para demonstrar que o seu procedimento seguiu a orientação dos citados órgãos.

Não logrando êxito em seu intento, já que a autoridade julgadora de primeira instância, acolhendo os fundamentos da autuação, manteve o lançamento (fls.85/94), recorreu ao Conselho de Contribuintes (fls. 98/123). A Egrégia Sexta Câmara do referido Conselho, através do Acórdão nº 106-11.335, de 07 de junho de 2000, manteve o lançamento (fls. 154/167), abrindo ensejo ao recurso de divergência (fls.172/201).

Em seu recurso especial contra a decisão da Sexta Câmara, o contribuinte comprova o dissídio jurisprudencial com cópia dos Acórdãos nº 104-17.083, de 09/06/99 (fls.216/222), e 104-17.084, de 09/06/99 (fls. 223/229), com referência à multa de lançamento de ofício. Reporta-se, também, ao Acórdão 104-16.760, de 09/12/98, juntando-lhe cópia aos autos (fls. 230/243)

Os acórdãos paradigmas, relativamente às matérias objeto de litígio, estão igualmente ementados, da seguinte forma:

“MULTA DE OFÍCIO – Sendo o lançamento efetuado com dados cadastrais espontaneamente declarados pelo contribuinte que, induzido a erro pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável no preenchimento da declaração, não comporta multa de ofício”.

Segundo o voto do relator que conduziu o acórdão divergente, o contribuinte foi induzido a erro pela fonte pagadora, que fez constar no informe de rendimentos, como isentos ou não tributáveis, os valores relativos às gratificações recebidas. Reportou-se ao entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais contido no Ac. CSRF/01-0.217, cuja ementa diz:

“IRPF – REVISÃO DE DECLARAÇÃO D RENDIMENTOS – LANÇAMENTO DE OFÍCIO OU POR DECLARAÇÃO – Desde que o contribuinte declarou os rendimentos, embora erroneamente, os considerasse intributáveis, não cabia considerar tais rendimentos como omitidos e inexata a declaração, efetuando-se o conseqüente lançamento de ofício. A hipótese ensejava a retificação de erro, em simples revisão interna, procedendo-se ao lançamento por declaração”.

O contribuinte teve ciência do acórdão da Sexta Câmara, em 23/08/00 (fls.171), e ingressou com o recurso de divergência em 05/09/00 (fls. 172), em que alega, preliminarmente, a nulidade do feito em face da intimação para prestação de esclarecimentos, por não ter sido previamente informado por escrito que os rendimentos seriam tributáveis, assegurando-se a sua espontaneidade e também da decisão de primeira instância, posto que fora cerceado o seu direito de defesa.

O dissídio jurisprudencial foi reconhecido em parte pelo ilustre Presidente da Egrégia Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que lhe deu seguimento (fls. 252/256), apenas no que se refere à multa aplicada, intimando o ilustre representante da Fazenda Nacional dessa decisão, em 06/02/01 (fls.256). O contribuinte, devidamente intimado desse despacho (fls. 267), não o agravou (fls.269)

Em suas contra-razões, apresentadas em 08/02/01 (fls 257/262), a Douta Procuradoria junto à referida Câmara, após considerações sobre o recurso especial, conclui que o contribuinte não prequestionou a matéria, e, por isso, propõe que o recurso especial não seja conhecido. Contesta, inicialmente, as preliminares apresentadas pelo contribuinte, asseverando, no mérito, que, fundamentalmente, a discussão trazida diz com a seguinte questão: o contribuinte está vinculado à fonte pagadora? Se a resposta for positiva, então a tese do recorrente, lida e relida e mesmo treslida nesta causa, estará correta e, assim, o recorrente terá razão; se a resposta for negativa, aí então, a tese do recorrente lida, relida e treslida nesta causa, não estará correta e, assim, o recorrente não terá razão.” E conclui: “ Ocorre que, como já ficou sobejamente demonstrado, a tese defendida pelo recorrente está

Processo n° : 13884.003342/99-75  
Acórdão n° : CSRF/01-03.879

incorreta, quer dizer, o contribuinte, pela legislação tributária, independentemente da atuação da sua fonte pagadora, está obrigado a oferecer à tributação os rendimentos que auferir, salvo expressa disposição legal. Sobre tal tese, por já ter sido lida, relida e treslida nesta causa, a Fazenda roga pela necessária e devida vênica para se reportar às decisões do Sr. Delegado de Julgamento e do Conselho.”

É o relatório.



## V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional, em suas contra-razões argüiu preliminar de não conhecimento do recurso de divergência pelas razões já expostas no relatório. Enfrento-a, portanto.

Já tive oportunidade de pronunciar-me sobre essa questão ao ensejo do julgamento do RD/105-0.696, da seguinte forma:

“Entretanto, no que diz respeito ao Imposto de Renda na Fonte e ao PIS/Faturamento, não acolho a preliminar argüida. Como transcrito nas contra-razões da ilustre Procuradoria o § 4º do art. 34 do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98 (reproduzindo disposição contida no § 2º, do artigo 30 da Portaria MEFP nº 537, de 17/07/92), adotou o princípio de que “somente poderá ser objeto de apreciação e seguimento matéria prequestionada.

Ora, a matéria foi prequestionada. Ou seja, a infração descrita nos autos de infração do Imposto de Renda na Fonte e do PIS/Faturamento foi contestada na impugnação (fls.79) e no recurso (fls. 156).

O texto não diz que prequestionar vá além de questionar a exigência e que o julgador deva limitar-se exclusivamente aos argumentos apresentados pelo sujeito passivo. Submetida a matéria ao seu conhecimento, o julgador, atento ao princípio da verdade real que domina o Direito Penal e o Direito Tributário, bem como ao brocardo “Jus novit Curia”, deve compor a lide de acordo com o Direito aplicável. E assim procedendo, estará, a um só tempo, obedecendo o disposto no art. 5º, LV, da Constituição Federal vigente, como realizando a Justiça Fiscal.

Antonio da Silva Cabral, em sua consagrada obra “Processo Administrativo Fiscal, Editora Saraiva, 1993, que tantas luzes trouxe aos estudiosos do processo administrativo fiscal, ao tratar do prequestionamento como um dos pressupostos para interposição do recurso na instância administrativa, preleciona às fls. 270/271:



“A impugnação determina o conteúdo da decisão que se pretende obter. Na realidade, porém, quando a Administração faz certa exigência ao sujeito passivo já qualifica a questão, e ao contribuinte cabe apenas aceitar a exigência ou contestá-la. Assim como, no entanto, é dado ao impugnante aceitar parte da exigência, em última análise, é a contestação que fixará os limites da lide.

Assume importância, neste caso, o fenômeno do prequestionamento. Se, no prazo para impugnação, o contribuinte só apresentou impugnação a tal ou qual exigência, não poderá, posteriormente, impugná-la, por ter ocorrido a preclusão. Se o lançamento foi realizado em razão de o contribuinte ter omitido rendimentos recebidos por serviços prestados e em razão de aluguel, mas o contribuinte só impugna a matéria relacionada com aluguéis, tem-se que ele aceitou o lançamento relacionado com os recebimentos relativos a serviços prestados, a não ser que os termos da impugnação demonstrem que implicitamente quis contestar também a outra parte.

No processo fiscal o prequestionamento não tem a mesma força que no processo judicial, pelos motivos que se seguem.

Em primeiro lugar, os julgadores costumam aceitar, na área fiscal, aditamentos à impugnação ou ao recurso voluntário, desde que sejam apresentados anteriormente ao julgamento. Diz o art. 294 do CPC que "Quando o autor houver omitido, na petição inicial, pedido que lhe era lícito fazer, só por ação distinta poderá formulá-lo". Não se aplica este método à impugnação, pois, se alguém pretendesse simplesmente apresentar outra impugnação, logo surgiria a questão do prazo. Na prática, fala-se em aditamento à impugnação (ou ao recurso), supondo-se que a nova peça é uma extensão da impugnação.

Há outro aspecto que faz com que o prequestionamento, no caso do processo fiscal, não tenha a mesma rigidez que tem no processo judicial: é que a tributação é **ex lege**. Por esse motivo, ainda que o impugnante não conteste determinada exigência, o julgador de primeira instância deve excluir da tributação a parte que sabe ser exigência sem base legal. Sendo o julgador de primeira instância uma autoridade lançadora, e não apenas julgadora, tem o dever de eximir o contribuinte do encargo tributário se este não for devido.

Com relação ao Conselho de Contribuintes a matéria é mais delicada, pois este colegiado não é autoridade lançadora e, portanto, ao Conselho de Contribuintes não é dado proceder à revisão de ofício. O melhor expediente a ser utilizado pelos conselheiros consistiria em mencionar no relatório do acórdão o respectivo o fato da cobrança ilegal e sugerir à autoridade lançadora que use de seu poder de revisão de ofício

para excluir da tributação a parcela que está sendo cobrada ilegalmente do contribuinte que, por desconhecimento da lei ou por esquecimento, não a incluiu na impugnação. Por vezes, os conselheiros entendem que a impugnação do contribuinte quis abranger toda a matéria da exigência fiscal e é por isso que até a própria CSRF tem admitido apreciação **extra petita**.

O Conselho de Contribuintes deve estar atento, no entanto, para o fato de que no processo fiscal existem duas instâncias. Isso significa que, na hipótese de o contribuinte não ter impugnado determinada exigência, o julgador de primeira instância não apreciou a matéria. Por conseguinte, se o Conselho resolve julgar **extra petita**, estará suprimindo uma instância. Na prática, para evitar semelhante fenômeno, os conselheiros deveriam considerar a decisão de 1º grau nula de pleno direito, por não ter feito menção à parte da exigência que, embora não impugnada diretamente, foi objeto do lançamento impugnado.

Como exemplo de visão abrangente de impugnação, cito o Ac. 105-5.130, de 10-12-1990 (DOU, 6 mar. 1991), em cuja ementa se lê: "ABRANGÊNCIA DO LITÍGIO - Hipótese em que, na impugnação, o contribuinte apresenta razões de fato e de direito apenas com referência a um dos itens do Auto de Infração, mas pede claramente a improcedência total do mesmo. Sendo uno o lançamento, não pode o julgador desconhecer o pedido com referência aos itens do Auto de Infração para os quais o impugnante não deduziu razões específicas. Necessária nova Decisão em respeito ao duplo grau de jurisdição".

Há casos, no entanto, em que o prequestionamento é imprescindível, como acontece nas hipóteses em que o contribuinte concorda com a exigência e, depois, na fase do recurso voluntário, vem a contestar uma parte já aceita anteriormente. Há, também, o caso em que a própria lei invoca o prequestionamento como requisito essencial. Assim, § 1º do art. 4º do Regimento Interno da CSRF proíbe o colegiado de apreciar e julgar matéria não prequestionada."

Mais adiante o mencionado autor, na mesma obra, às fls. 467, volta a se pronunciar sobre a matéria ao tratar do prequestionamento no recurso especial, sem, contudo, afastar-se da idéia de que, desde que o contribuinte tenha impugnado a matéria tributária, estará atendido o pressuposto do prequestionamento para recorrer.

Por essas razões e também atento as ponderações do ilustre prolator do despacho de fls. 229/238, constante do relatório, tomo conhecimento do recurso de divergência, relativamente ao Imposto de Renda na Fonte e do PIS/Faturamento".

Face ao exposto, tomo conhecimento do recurso de divergência por tempestivo e previsto no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, estando, outrossim, configurado o dissídio jurisprudencial. Por igual razão, tomo conhecimento das contra-razões da Douta Procuradoria da Fazenda Nacional.

A intimação (fls.10) para que a fonte pagadora enviasse a relação dos funcionários que receberam acumuladamente os valores a título de GATA/GDAA não caracteriza início do procedimento fiscal, e, além disso, foi subscrita por chefe de setor da repartição fiscal, nessa qualidade. Logo, trata-se de pedido de informações feito pela repartição fiscal para avaliar a necessidade ou não de se iniciar procedimento fiscal, o que viria a acontecer, culminando com o auto de infração, subscrito por auditor-fiscal (fls. 1 a 6).

A recorrente feriu a questão da multa de lançamento de ofício em várias passagens da sua petição, responsabilizando a fonte (CTA) e o MARE pelos reiterados equívocos cometidos, como se pode ver às fls. 53, 54, 104, 106, 108 e 109/21, culminando com o pedido de descaracterização da infração em relação a ele (fls. 122).

No mais, é manifesto que o contribuinte foi induzido a erro pela fonte pagadora que é uma entidade colocada a permeio entre a Receita Federal e o contribuinte, e cuja declaração de rendimentos pagos, em modelo aprovado pela Fazenda, gera a presunção de acerto para o sujeito passivo. Pelo menos, psicologicamente infunde confiança nas pessoas.

E mais que isso, a fonte seguiu orientação do Ministério da Administração e Reforma do Estado (MARE), órgão de orientação do pessoal civil da União, que detém grande prestígio e confiabilidade na Administração Pública Federal.

47

Não se ignora que, diante da lei civil ninguém pode escusar-se de cumprir a lei, alegando que não a conhece, como também não se escusa o agente de pena por ignorância ou a errada compreensão da lei.

Todavia, isso são princípios máximos de salvaguarda do próprio Direito, posto que sem eles, não se cumpriria a lei e estar-se-ia livre de consequência pela desobediência. Daí presumir-se que todos a conhecem. No entanto, isso que é uma verdade jurídica, não é uma verdade absoluta. Ao aplicador da lei cabe interpretá-la e aplicá-la com os abrandamentos próprios da realidade. São fatos que a sensibilidade humana não pode ignorar. Por isso, o Código Tributário Nacional, em seu art. 108, autoriza, em casos especiais, o emprego da equidade na interpretação da lei tributária, como ensina Aliomar Baleeiro, em sua consagrada obra Direito Tributário Brasileiro.

Não se trata de dispensa da multa com base na equidade, pois a interpretação é um procedimento anterior à aplicação da penalidade.

É indubitoso que o contribuinte não incluiu os rendimentos em sua declaração induzido em erro pela fonte pagadora, Centro Tecnológico de Aeronáutica (com base em dados fornecidos pelo Ministério da Administração e Reforma do Estado-MARE) que, no modelo próprio da Secretaria da Receita Federal, não inserira o valor da gratificação e ainda, constatada a falta, orientou os servidores, no sentido de que se tratava de rendimento isento ou não tributável, de acordo com instruções do MARE. Esta informação levaria a maioria das pessoas a concluir pela desnecessidade retificação da declaração de rendimentos, já que não traria consequência tributária.

O erro do contribuinte é realmente escusável.

Em que respeito as razões que levaram os ilustres Conselheiros da Egrégia Sexta Câmara ao aresto recorrido, estou convencido de que o acórdão paradigma, por seus fundamentos, melhor representou a Justiça Fiscal, pois, como

Processo nº : 13884.003342/99-75  
Acórdão nº : CSRF/01-03.879

bem alertou o relator do acórdão divergente, o contribuinte não agiu de forma dolosa ou mesmo culposa.

Face ao exposto e considerando que o recurso especial restringe-se à questão da multa, fica prejudicada a preliminar de nulidade por não lhe ter sido propiciado o exercício da espontaneidade.

Nesta ordem de juízos, dou provimento ao recurso de divergência para afastar a multa de lançamento de ofício.

Sala das Sessões – DF, em 16 de abril de 2002



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES