



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16707.000702/2004-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-00.914 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de dezembro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente GONÇALO ROQUE DE MORAIS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não está inquinado de nulidade o auto de infração lavrado por autoridade competente e que não tenha causado preterição do direito de defesa, efetuado em consonância com o que preceitua o art. 142 do Código Tributário Nacional, especialmente se o sujeito passivo, em sua defesa, demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a sua lavratura, exercendo, atentamente, o seu direito de defesa.

RENDIMENTOS OMITIDOS. TRIBUTAÇÃO.

Os rendimentos comprovadamente omitidos na Declaração de Ajuste Anual, detectados em procedimentos de ofício, serão adicionados, para efeito de cálculo do imposto devido, à base de cálculo declarada.

RESPONSABILIDADE OBJETIVA. MULTA DE OFÍCIO.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável. O fato de não haver má-fé do contribuinte não descaracteriza o poder-dever da Administração de lançar com multa de ofício rendimentos omitidos na declaração de ajuste.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CARÁTER DE CONFISCO. INOCORRÊNCIA.

A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa ao lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais. A multa de lançamento de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal.

INCONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF 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 CARF nº 4).

Preliminar rejeitada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada pelo Recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 03/12/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, João Carlos Cassuli Junior, Antônio Lopo Martinez, Ewan Teles Aguiar, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Assinado digitalmente em 03/12/2010 por NELSON MALLMANN

Autenticado digitalmente em 03/12/2010 por NELSON MALLMANN

Emitido em 25/02/2011 pelo Ministério da Fazenda

GONÇALO ROQUE DE MORAIS, contribuinte inscrito no CPF/MF 033.579.614-15, com domicílio fiscal na cidade de Natal – Estado do Rio Grande do Norte, na Rua Jornalista Alex Gurgel, nº 3.512 – Bairro Capim Macio, jurisdicionado a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Natal - RN, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 43/52, prolatada pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife - PE, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 56/74.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 14/11/2003, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 25/32), com ciência através de AR, em 18/02/2004 (fls. 21), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 10.621,75 (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, calculados sobre o valor do imposto de renda, relativo ao exercício de 2001, correspondente ao ano-calendário de 2000.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de Imposto de Renda, através de revisão interna da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2001, aonde a autoridade lançadora entendeu haver omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica ou física, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício. Novo valor de rendimentos tributáveis, conforme Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte-DIRF, apresentadas pela Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Prefeitura Municipal de Natal, Associação Potiguar de Educação e Cultura. 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; artigos 1º, 3º, 5º, 6º, 11 e 32, da Lei nº 9.250, de 1995 e artigo 21 da Lei nº 9.532, de 1997.

Irresignado com o lançamento, o autuado apresenta, tempestivamente, em 16/03/2004, a sua peça impugnatória de fls. 01/09, instruída pelos documentos de fls. 10/23, solicitando que seja acolhida à impugnação e determinado o cancelamento do crédito tributário, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que pelo texto acima mencionado, a fiscalização alega que houve omissão de rendimentos de pessoa física de corrente de trabalho com vínculo empregatício, com um saldo de imposto a pagar no valor de R\$ 1.682,92 (hum mil, seiscentos e oitenta e dois reais e noventa e dois centavos), e imposto suplementar no valor de R\$ 3.952,44 (três mil, novecentos e cinquenta e dois reais e quarenta e quatro centavos);

- que, preliminarmente, cabe nos ressaltar que o valor alegado como suplementar referia-se a uma declaração de imposto de renda pessoa física, ano-calendário 2000, exercício 2001, realizada em 2001, isto é, o contribuinte declarou o imposto em 2001, e quitou tal valor, sendo informado apenas em março de 2004, de uma diferença, não podendo assim, ser obrigado a pagar um valor referente a juros por 03 (três) anos, ficando a mercê da receita federal, que exige um montante de R\$ 4.986,39 (quatro mil, novecentos e oitenta e seis reais e trinta e nove centavos), pelo decurso do tempo;

- que o contribuinte não pode jamais ficar a disposição da Receita Federal, que após o prazo de 03(três) anos, não homologou o lançamento realizado pelo 8r.Gonçalo, posto que os valores dos juros são bastante elevados, não correspondendo com a realidade econômica, uma vez que a metade do débito alegado pela receita é de multa e juros de mora;

- que, ademais, o Auto de Infração contém um equívoco, haja vista que apresenta entre a descrição do débito, a importância de R\$ 1.682,92(hum mil, seiscentos e oitenta e dois reais e noventa e dois centavos), referente ao Imposto de Renda de Pessoa Física, ano-calendário 2000, que foi declarado e efetivamente quitado pelo contribuinte em 2001, como faz prova o DARF em anexo (doc.01/02);

- que o valor descrito no Auto de Infração, no Demonstrativo de Crédito Tributário no valor de R\$ 1.682,92(hum mil, seiscentos e oitenta e dois reais e noventa e dois centavos), trata-se de uma duplicidade de cobrança, uma vez que tal valor já foi declarado e pago pelo contribuinte, não podendo, em nenhuma hipótese, fazer parte de um auto de infração de um crédito suplementar, devendo ser excluído do valor do montante, haja vista que incorreta e ilegal a sua duplicidade de cobrança;

- que no caso em tela, houve um uso exacerbado de juros e multas, incorrendo no efeito confiscatório pelo que se depreende do próprio valor cobrado;

- que a ilegalidade dos juros cobrados é facilmente verificável. Os cálculos em anexo provam que o cálculo do exequente apresenta juros capitalizados. Ora, Excelência, se da dívida consolidada de R\$ 3.952,44 (Três mil, novecentos e cinquenta e dois reais e quarenta e quatro centavos), resta uma dívida de R\$10.621,75 (Dez mil, seiscentos e vinte e um reais e setenta e cinco centavos), bem se vê a extorsividade dos juros cobrados e da correção efetuada, posto que houve uma correção de mais de 250% (duzentos e cinquenta por cento) em cima do suposto valor consolidado da dívida.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os membros da Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife - PE concluíram pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção, em parte, do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que, inicialmente, é de se registrar que o contribuinte não se insurge contra lançamento do Imposto de Renda suplementar que lhe foi imputado em razão da omissão de rendimentos apurada, razão por que não haverá no decorrer dessa decisão, nenhuma análise das infrações apontadas no Auto de Infração de fls. 25;

- que, sendo assim, passo a *analisar* as razões apresentadas pelo contribuinte em relação à homologação, segundo ele, tardia do imposto de renda calculado na sua Declaração de Ajuste *anual* do IRPF/2001, e à multa de ofício e aos juros de mora aplicados na autuação;

- que o lançamento estabelecido no art. 147 do CTN, é o chamado "lançamento por declaração" que se efetua com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação;

- que, nesse tipo de lançamento, portanto, quando o contribuinte entrega a sua declaração não tem nenhuma obrigação de calcular, nem de recolher o tributo devido, pois se atribuição é da autoridade administrativa que for analisar a sua declaração. Neste caso, se autoridade proceder ao lançamento dois anos após a entrega da declaração pelo contribuinte, este não sofrerá nenhum acréscimo legal pelo atraso do lançamento;

- que o outro tipo de lançamento é o chamado lançamento de ofício, previsto no art.149 do CTN, que é efetuado de ofício pela autoridade nos casos nele previstos, devendo ser destacada a hipótese prevista no inciso III daquele dispositivo;

- que, por fim, o lançamento por homologação, previsto no art. 150 do mesmo CTN, que ocorre, segundo os termos do citado dispositivo, "*quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*";

- que exatamente no art. 150 acima transcrito, que se enquadra o lançamento efetuado hoje na declaração de Imposto de Renda, onde o contribuinte tem o dever de declarar os rendimentos percebidos, calcular o tributo devido e antecipar o seu pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa;

- que neste caso, ao deixar de antecipar o tributo devido, o contribuinte estará sujeito dentro de cinco anos - que é o prazo legal estabelecido (§ 4º) para que ocorra a homologação prevista no parágrafo 1º precitado-, a sofrer a cobrança do tributo ao antecipado, acrescido da multa de ofício e dos juros de mora, nos termos da legislação vigente à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, por meio da revisão de ofício estabelecida no inciso III do art. 149 pré-falado;

- que o contribuinte também se insurge contra a multa de ofício de 75% aplicada no lançamento sob a *argumentação* de que esta é confiscatória e solicita *que seja aplicada* a multa moratória de 2%, de acordo com a Lei nº 9.298, de 1996, por analogia ao Direito Civil;

- que em relação ao assunto, cabe esclarecer inicialmente que os regramentos do Direito Civil aplicam-se apenas subsidiariamente ao Direito Tributário, isto é, apenas relativamente às matérias nas quais as normas tributárias sejam omissas. Não é o caso das multas pecuniárias aplicadas nos lançamentos de tributos, uma vez que essas estão previstas no art. 44 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e constituem um instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais;

- que, em segundo lugar, cumpre ressaltar, mais uma vez, que a autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a inconstitucionalidade ou a ilegitimidade de lei, matéria reservada ao Poder Judiciário;

- que não obstante este fato deve-se observar que não existe um patamar predefinido que permita dizer que um tributo tem ou não efeito confiscatório, cabendo essa valoração ao legislador ou, mediante provocação, ao órgão judicial competente;

- que o autuado considerou excessivos os juros aplicados no lançamento, e alega que esses não podem ser superiores a 1%, uma vez não previstos no CTN;

- que novamente cumpre ressaltar que a autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a inconstitucionalidade ou a ilegitimidade de lei, matéria reservada ao Poder Judiciário, nem tampouco obedecer às regras do Direito Privado estatuídas no Código Civil e Comercial brasileiros, por não estarem essas afetas ao lançamento tributário,

o qual é regido pelas normas do Direito Tributário e do Direito Administrativo, que são ramos do Direito Público;

- que, assim, os juros incidentes sobre o crédito tributário constituído no Auto de Infração ora questionado, foram calculados com base na taxa Selic com respaldo no Art.161 do Código Tributário Nacional e na legislação ordinária;

- que, dessa forma, o lançamento, em questão, foi efetuado dentro do prazo estabelecido legalmente, ou seja, dentro do prazo de 05 (cinco anos), não havendo, portanto, nenhuma irregularidade neste que absolve o contribuinte de arcar com os encargos legais estipulados na legislação pertinente;

- que também se verifica, por meio do Darf (copia) de fls.11 e confirmado no sistema SINAL 4, que o contribuinte procedeu ao recolhimento do IRPF calculado na Declaração de Ajuste Anual revisada, correspondente à quantia de R\$ 1.682,00. No entanto, no Auto de Infração, o pagamento referenciado foi erroneamente incluído no crédito tributário total, razão pela qual deveria ser providenciada a sua exclusão.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada nas seguintes ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - CÁLCULO DO IMPOSTO SUPLEMENTAR

No lançamento suplementar do Imposto de Renda das Pessoas Físicas deveria ser deduzido do imposto devido apurado pela fiscalização, o imposto de renda já declarado e recolhido pelo contribuinte.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Considera-se como não impugnada matéria não expressamente contestada pelo impugnante, nos termos do art. 17 do Decreto nº70.235, de 6 de março de 1972.

TRIBUTOS e MULTA - CONFISCO.

A vedação constitucional quanto à instituição de exação de caráter confiscatório dos tributos, se refere aos tributos e não às multas e se dirige ao legislador, e não ao aplicador da lei.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ARGÜIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO.

As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA. LEGALIDADE. TAXA SELIC.

Legítima a aplicação da taxa Selic, para a cobrança dos juros de mora, a partir de 1º de abril de 1995 (art. 13, da Lei nº 9.065/95)

**ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE
INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR.**

Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

A extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal nesse sentido. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Lançamento Procedente em Parte

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 24/09/2007, conforme Termo constante às fls. 55, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (23/10/2007), o recurso voluntário de fls. 56/74, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

É o Relatório.

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 Turma de Julgamento.

Inicialmente é de se observar que o litígio, nesta fase recursal, se restringe tão somente a omissão de rendimentos diante do fato do recorrente não ter declarado rendimentos tributáveis comprovadamente recebidos e a discussão de mérito versa, tão somente, sobre a multa de lançamento de ofício e dos juros de mora lançados.

Inconformado, em virtude de não ter logrando êxito na instância inicial, o contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, basicamente, argúi preliminar de nulidade do lançamento, a impossibilidade da cobrança da multa de ofício de 75% por caracterizar confisco, bem como da impossibilidade da cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC.

Assim, a pedra angular da questão fiscal trazida à apreciação desta Turma de Julgamento, se resume, como ficou consignado no Relatório, a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, em si, discussão sobre a aplicação da multa de ofício e da cobrança dos juros de mora com base na taxa SELIC.

Quanto a preliminar de nulidade do lançamento argüida, sob o entendimento de que ficou evidenciado, na peça recursal, o erro incorrido pela fiscalização na elaboração do cálculo do suposto imposto de renda devido, é de se dizer que não tem razão a suplicante, pelos motivos que se seguem.

Entendo, que o procedimento fiscal realizado pelo agente do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto n.º 70.235, de 1972, 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.

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 n.º 70.235, de 1972, 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 n.º 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 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, que a sua lavratura foi efetuada de forma a prejudicar a ampla defesa.

Com a devida vênia, o Auto de Infração foi lavrado tendo por base os valores constantes em documentos oficiais enviados pelas pessoas jurídicas envolvidas, onde consta de forma clara que houve omissão de rendimentos tributáveis recebidos, devidamente individualizadas nos relatórios, que são partes integrantes do Auto de Infração, sendo que o mesmo, identifica por nome e CPF o autuado, esclarece que foi lavrado na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Natal - RN, cuja ciência foi por AR e descreve a irregularidade praticada e o seu enquadramento legal assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, cumprindo o disposto no art. 142 do CTN, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

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

Assim, a etapa anterior à lavratura do auto de infração e ao processo administrativo fiscal, constitui efetivamente uma fase inquisitória, que apesar de estar regrada em leis e regulamentos, faculta à Administração a mais completa liberdade no escopo de flagrar a ocorrência do fato gerador. Nessa fase não há contraditório, porque o fisco está apenas coletando dados para se convencer ou não da ocorrência do fato impositivo ensejador da tributação. Não há, ainda, exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, conseqüentemente, resistência a ser oposta pelo sujeito fiscalizado.

O lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional, 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 pela 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. O litígio só vem a ser instaurado a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, não se podendo cogitar de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento.

Assim, 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 os preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais 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 pela recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Quanto à omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, ou seja, o recorrente declarou como rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas o valor de R\$ 44.136,00 e a autoridade lançadora, com base nos dados informados pelas pessoas jurídicas (fls. 36) modificou para R\$ 58.550,99, verifica-se, que o contribuinte não contesta a irregularidade, em si, apontada pela autoridade fiscal quando do cruzamento das DIRF com as DIRPF do qual resultou o lançamento em tela. Requer, todavia, que sejam consideradas a multa de ofício e os juros como abusivos.

Não cabe razão ao recorrente no que tange às alegações de ilegalidade / ofensas a princípios constitucionais (razoabilidade, capacidade contributiva, não confisco e juros abusivos), o exame das mesmas escapa à competência da autoridade administrativa julgadora. Há que se destacar que à autoridade fiscal cabe verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, independentemente de questões de discordância, pelos contribuintes, acerca de alegadas ilegalidades/inconstitucionalidades, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Não há dúvidas de que se entende 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 n.º 70.235, de 1972. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional, 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 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 Código Tributário Nacional, 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. n.º 70.235, de 1972.

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 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, retornando 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. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais.

É de se esclarecer, que a infração fiscal independe da boa fé do contribuinte, entretanto, a penalidade deve ser aplicada, sempre, levando-se em conta a ausência de má-fé, de dolo, e antecedentes do contribuinte. A multa que excede o montante do próprio crédito tributário, somente pode ser admitida se, em processo regular, nos casos de minuciosa comprovação, em contraditório pleno e amplo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, restar provado um prejuízo para fazenda Pública, decorrente de ato praticado pelo contribuinte.

Por outro lado, a vedação de confisco estabelecida na Constituição Federal de 1988, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. Além disso, é de se ressaltar, mais uma vez, que a multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, não cabendo às autoridades administrativas estendê-lo.

Assim, as multas são devidas, 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 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.

Ora, os mecanismos de controle de legalidade / constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém,

com exclusividade, tal prerrogativa. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa.

De qualquer forma, há que se esclarecer que o ITR é um tributo de natureza patrimonial, pois é calculado levando-se em consideração a dimensão do imóvel, o Valor da Terra Nua da propriedade e o percentual de utilização da sua área aproveitável, não estando o seu valor limitado à capacidade contributiva do sujeito passivo da obrigação tributária.

Ainda, os princípios constitucionais têm como destinatário o legislador na elaboração da norma, como é o caso, por exemplo, do princípio da Vedação ao Confisco, que orienta a feitura da lei, a qual deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco, cabendo à autoridade fiscal apenas executar as leis.

Da mesma forma, não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da multa de ofício e da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei n.º 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 Turma de Julgamento, 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 do chamado 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.

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 o 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 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.

Atualmente estas súmulas foram convertidas para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pela Portaria CARF nº 106, de 2009 (publicadas no DOU de 22/12/2009), assim redigidas: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF 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 CARF nº 4).”

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada pelo Recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann