



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

Processo n° 18471.000539/2007-62
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 1402-001.795 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de agosto de 2014
Matéria NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - VALORES RECOLHIDOS E NÃO DECLARADOS EM DCTF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INTERCONTINENTAL HOTELARIA LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/09/2004, 01/10/2005 a 30/10/2005

DCTF X DARFS. VALORES RECOLHIDOS E NÃO DECLARADOS. APRESENTAÇÃO DOS DARFS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste amparo legal para lançamento de ofício de valores já recolhidos aos cofres públicos, comprovados através da apresentação dos competentes DARFS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Carlos Pelá e Paulo Roberto Cortez.

Relatório

O Presidente da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ, em razão do duplo grau de jurisdição, recorre de ofício, em conformidade com o artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, combinado com o art. 3º inciso II, da Lei nº 8.748, de 1993, com nova redação dada pelo art. 67, da Lei nº 9.532, de 1997 e da Portaria MF nº 03, de 2008, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, da decisão prolatada de fls. 384/393, que julgou procedente a impugnação, interposta pela contribuinte, declarando a exoneração da totalidade do crédito constituído pelo Auto de Infração de fls. 317/326.

Contra INTERCONTINENTAL HOTELEIRA LTDA, contribuinte inscrita no CNPJ/MF sob nº 34.273.169/0001-37, com domicílio fiscal na cidade de Rio de Janeiro, Estado do Rio de Janeiro, Av. Pres. Antonio Carlos, nº 375, Bairro São Conrado, jurisdicionada a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária no Rio de Janeiro - RJ, em decorrência dos trabalhos de fiscalização, foi lavrado pela Delegacia de Fiscalização da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro – RJ, Auto de Infração de Imposto de Renda Retido na Fonte, constante às fls. 317/326, com ciência pessoal, em 05/06/2007 (fl. 318), exigindo um crédito tributário no valor de R\$ 1.764.682,24, a título de imposto de renda, acrescido de multa de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto e contribuições referente aos anos-calendários de 2003 a 2005.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização onde a autoridade fiscal lançadora entendeu haver falta de recolhimento de imposto de renda na fonte e apuração de diária dos valores escriturados e pagos que não constam em DCTFS. Junto com a fiscalização da CIDE sobre remessas de divisas para o exterior, no período de jan/2003 a out/2006, verificamos que os recolhimentos correspondentes de Imposto de Renda Retido na Fonte (código 0422) não constaram em DCTF, razão pela qual cabe a presente lavratura de Auto de Infração, com objetivo de resguardar a Fazenda Nacional, uma vez que constam pagamentos sem os correspondentes débitos constituídos. Infração capitulada no art. 77, inciso III, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943; art. 149 da Lei nº 5.172, de 1966 e arts. 708, 710, 841 e 865, I, do RIR/99.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece, ainda, através do Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 317), entre outros, os seguintes aspectos:

- que o valor correspondente ao Imposto de Renda Retido na Fonte sobre remessas de divisas para o exterior referente ao código 0422, escriturados e recolhidos, porém, não declarados nas respectivas DCTFs, relativo ao período de jan/2003 a set/2004 e out/2005);

- que os dispositivos legais infringidos: Art.77, inciso III, do Decreto-Lei nº 5.844/43; art.149 da Lei nº 5.172/66, art.889 do RIR/94 e arts. 708, 710, 841 e 865, I, do RIR/99;

- que junto com a fiscalização da CIDE sobre remessas de divisas para o exterior, verificamos que nos meses abaixo indicados os recolhimentos correspondentes de Imposto de Renda Retido na Fonte (código 0422) não constaram em DCTF, razão pela qual cabe a presente lavratura de Auto de Infração com objetivo de resguardar a Fazenda Nacional, uma vez que constam pagamentos sem os correspondentes débitos constituídos.

Em sua peça impugnatória de fls. 333/335, instruída pelos documentos de fls. 340/383, apresentada, tempestivamente, em 05/07/2007, a autuada se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência dos Autos de Infrações, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que a Fiscalização informa que, ao fazer uma fiscalização da CIDE, verificou que, nos meses de janeiro a dezembro de 2003, janeiro a setembro de 2004 e outubro de 2005, houve recolhimento de **IRRF** relativamente a remessas efetuadas ao exterior, não constando, porém, tais recolhimentos nas respectivas DCTFs;

- que em consequência, com o "*objetivo de resguardar a Fazenda Nacional (sic!), uma vez que constam pagamentos sem os correspondentes débitos constituídos*", foi a empresa autuada para pagamento dos impostos, cujo recolhimento a fiscalização afirma haver verificado terem sido efetuados, acrescidos de multa penal e juros de mora;

- que realmente, a impugnante reconhece que houve erro nos lançamentos dos créditos, nas DCTFs. Erro este, no entanto, já corrigido, como o demonstra as anexas DCTFs devidamente retificadas. O fato ilícito, portanto, imputado à requerente é a falha de declaração dos créditos fiscais nas DCTFs e não o recolhimento do tributo do qual a fiscalização reconhece ter verificado a realização;

- que como se vê, todos os textos legais invocados pela autoridade lançadora referem-se à falta de recolhimento do imposto de renda, fato que, no entanto, a mesma autoridade reconhece não existir. Além da própria confirmação existente na pega de lançamento, a requerente pede vênua para anexar a esta impugnação os comprovantes de efetivo recolhimento tempestivo de todos os valores nela enumerados;

- que é de se notar a estranha declaração que encabeça, no Auto de Infração, a indicação da base legal da autuação acima transcrita, onde se lê que "*o embasamento legal específico do IRRF será definido a critério do usuário*" (!), declaração que, por si só, não fora a absoluta falta de pertinência da legislação invocada pelo Fisco, já seria suficiente para evidenciar a **nulidade** do lançamento, por inobservância do disposto no art.10 do Decreto 70.235;

- que falha, ainda, a autuação quando, no termo de verificação e constatação fiscal, afirma que tem ela o "*objetivo de resguardar a Fazenda Nacional, uma vez que constam pagamentos, sem os correspondentes débitos constituídos*";

- que, inicialmente, porque, se o tributo foi devidamente recolhido, de que se está a resguardar a Fazenda Nacional;

- que em segundo lugar, a DCTF não constitui o crédito fiscal, mas, sim, a ocorrência do fato gerador. Tratando-se, como se trata, de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se-lhe o disposto no art.150 do CTN;

- que ocorrido, assim, o fato gerador da obrigação de recolhimento do imposto de fonte, nasce, de imediato, o crédito tributário, cujo lançamento por homologação cabe à Fazenda Nacional efetuar, dentro de cinco anos, sob pena de decadência. O fato de haver a empresa recolhido devidamente o tributo, deixando apenas de declará-lo na DCTF não pode gerar-lhe, como pretende a autuação, a obrigação de pagar de novo e, ainda, com **acréscimos de multa e juros**;

- que comprovado o regular recolhimento do tributo, evidencia-se a total improcedência do lançamento ora impugnado, que, além de deixar ao "usuário" a escolha da legislação pertinente, aplica lei totalmente impertinente com a infração descrita, qual seja, a simples inexatidão de DCTFs.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro – RJ, através do Acórdão nº 12-25.714, de 20/08/2009, julgaram procedente a impugnação apresentada e exoneraram o crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que, trata-se de constituição de crédito tributário referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte — IRRF sobre royalties e pagamento de assistência técnica a residentes ou domiciliados no exterior (jan/2003 a set/2004 e out/2005), já recolhidos aos cofres públicos, em face destes débitos não constarem das Declarações de Débito e Créditos Tributários Federais — DCTFs;

- que o interessado contesta integralmente lançamento efetuado pela autoridade autuante, tendo como base os seguintes argumentos: acusa o erro no preenchimento das DCTFs, os quais foram devidamente corrigidos com a entrega das declarações retificadoras. Portanto, o fato dos débitos relativos ao tributo ora apreciado não constarem das respectivas DCTFs, não enseja ao fisco federal a possibilidade de lançamento do imposto, acrescido de multa de ofício e juros de mora, haja vista a constatação que os valores apurados foram recolhidos, conforme reconhece a autoridade autuante;

- que no que tange ao auto de infração não há nada que configure qualquer transgressão ao que dispõe o Decreto 70.235/72, haja vista que os atos foram praticados por agente capaz, em consonância com o que determina o item a, inciso I, art. 6º da Lei 10.593 de 06 de dezembro de 2002, com as alterações introduzidas pela Lei 11.457 de 16 de março de 2007;

- que, quanto ao aspecto legalidade, não se constata infringência a dispositivo legal, tanto no que concerne ao aspecto procedimental do lançamento, quanto ao seu conteúdo meritório, tendo a autoridade autuante observado o disposto na legislação pertinente, mormente os requisitos estabelecidos no Decreto 70.235/72 e nos arts. 142 e 173 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966;

- que, não procede a arguição de nulidade apresentada pelo interessado em sua impugnação;

- que a autoridade autuante ao proceder à ação fiscal e constatar em Termo de Verificação e Constatação Fiscal, As fls. 317, que os valores correspondentes ao tributo em comento, no período fiscalizado, foram recolhidos, sem qualquer menção a existência de violação à legislação posta, homologa os pagamentos efetuados pelo interessado;

- que, assim sendo, com o advento do pagamento dos valores apurados pelo contribuinte e o seu reconhecimento pelo fisco, toda seqüência legal, desde o surgimento da obrigação principal, observa os rigores da Lei, culminando, esta, com a extinção do crédito tributário, conforme estabelece o art. 150 e o art. 156, o inc. I, ambos da Lei nº 5.172/66;

- que, como se vê, o lançamento de ofício, acrescido de penalidade e acréscimos moratórios, levado a efeito pela autoridade autuante, implica em duplicidade de lançamento para uma mesma obrigação principal, reforçando-se que o crédito decorrente do

lançamento por homologação, no presente caso, fora regularmente constituído, com sua exigibilidade já extinta;

- que ressalte-se, que a autoridade autuante ao fundamentar seu auto de infração na existência de recolhimentos de IRRF - cód. 0422, sem a devida correspondência com débitos confessados nas respectivas Declarações de Débito e Créditos Tributários Federais — DCTFs, sem qualquer configuração de descumprimento de obrigação principal, aponta, assim, na direção de descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista a natureza da infringência legal praticada pelo interessado;

- que se tratando de descumprimento de obrigação acessória, não há amparo legal para o lançamento do IRRF, acrescido de penalidades e juros de mora, cabe somente a constituição do crédito tributário decorrente da multa prevista no art. 7º da Lei nº 10.426/02;

- que o interessado apresentou DCTFs retificadoras, as quais foram recepcionadas pela Receita Federal do Brasil, conforme documentação juntada aos autos, às fls. 364/383, com as quais saneou a questão apontada pela autoridade autuante, a qual servirá de fundamento para o lançamento de ofício;

- que as retificadoras apresentadas pelo interessado eliminaram as divergências apontadas pela autoridade autuante, visto a existência de total identidade entre os valores constantes das DCTFs e os recolhidos aos cofres públicos antes do início da ação fiscal;

- que, assim sendo, evidenciado a ausência de amparo legal para formalização de lançamento de ofício nos casos em o crédito tributário encontra-se regularmente extinto, considero procedente a impugnação, determinando o cancelamento integral do crédito tributário constituído, no valor de R\$ 1.764.682,24.

A presente decisão está consubstanciada nas seguintes ementas:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/09/2004, 01/10/2005 a 30/10/2005

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO.

Não é nulo o Auto de Infração lavrado por autoridade competente em consonância com a legislação de regência.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/09/2004, 01/10/2005 a 30/10/2005 VALORES RECOLHIDOS E NÃO DECLARADOS EM DCTF.

Inexiste amparo legal para lançamento de ofício de valores já recolhidos aos cofres públicos.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Deste ato, por força do recurso necessário, a Presidência da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro – RJ recorre de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em conformidade com o art. 3º inciso II, da Lei nº 8.748, de 1993, com nova redação dada pelo art. 67, da Lei nº 9.532, de 1997 e da Portaria MF nº 03, de 2008.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Relator

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

Como se depreende do relatório, o presente processo trata de constituição de crédito tributário referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte – ERRF sobre royalties e pagamento de assistência técnica a residentes ou domiciliados no exterior (jan/2003 a set/2004 e out/2005), já recolhidos aos cofres públicos, em face destes débitos não constarem das Declarações de Débito e Créditos Tributários Federais – DCTFs.

A autoridade julgadora de primeira instância firmou o entendimento que o presente lançamento seria improcedente, sob o argumento de que inexistia amparo legal para lançamento de ofício de valores já recolhidos aos cofres públicos.

De fato, da análise dos autos, observa-se que a exigência fiscal em exame teve origem em procedimento de fiscalização onde a autoridade fiscal lançadora entendeu haver falta de recolhimento de imposto de renda na fonte e apuração diária dos valores escriturados e pagos que não constam em DCTFS.

Observa-se, ainda, que a autoridade fiscal entendeu que sobre as remessas de divisas para o exterior, no período de jan/2003 a out/2005, os recolhimentos correspondentes de Imposto de Renda Retido na Fonte (código 0422) não constaram em DCTF, razão pela qual cabe a presente lavratura de Auto de Infração, com objetivo de resguardar a Fazenda Nacional, uma vez que constam pagamentos sem os correspondentes débitos constituídos.

Do reexame necessário, verifico que deve ser confirmada a decisão processada pelos membros da decisão recorrida, não merecendo reparos, visto que assentada em interpretação da legislação tributária perfeitamente aplicável à hipótese submetida à sua apreciação.

Ora, nesse sentido, revelam-se inteiramente pertinentes as ponderações oferecidas pelo sujeito passivo em seu requerimento de fls. 333 a 335, ao suscitar a nulidade do lançamento, visto que as referidas obrigações tributárias já tinham sido recolhidas aos cofres da União.

Vivemos em um Estado de Direito, onde deve imperar a lei, de tal sorte que o indivíduo só se sentirá forçado a fazer ou não fazer alguma coisa se for compelido pela lei. Daí porque o lançamento ser previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional como atividade plenamente vinculada, isto é, sem possibilidade de a cobrança se firmar em ato discricionário, e, por outro lado, obrigatória, isto é o órgão da administração não pode deixar de cobrar o tributo previsto em lei.

O Processo Administrativo Fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235, de 1972, passa cotidianamente por diversas alterações de ordem normativa, gerando, pois uma nova visão sobre diferentes assuntos, visto que o princípio da legalidade, sendo pedra angular do Direito Público não pode se afastar da realidade fática dos mais variados acontecimentos envolvendo o interesse público e a administração.

O conceito de obrigação está devidamente calcado no direito civil pátrio, cabendo a este ramo do direito definir e estabelecer os contornos gerais e específicos das relações obrigacionais. Desta forma, temos como conceito de obrigação, no ensinamento irretocável do mestre civilista ORLANDO GOMES, *in Obrigações, RJ, Ed. Forense, 2000, pág. 33* “o vínculo jurídico entre duas partes, em virtude do qual uma delas fica adstrita a satisfazer uma prestação patrimonial de interesse da outra, que pode exigí-la, se não for cumprida espontaneamente, mediante agressão ao patrimônio do devedor.”

Pela análise da brilhante definição acima transcrita, pode-se extrair os elementos fundamentais da relação obrigacional, quais sejam: sujeitos e objeto.

Analisada pela relação interpessoal existe dois sujeitos, ou melhor, duas classes de sujeitos na relação obrigacional, haja vista poder se encontrar mais de uma “pessoa” em cada pólo da relação jurídica. Estes sujeitos podem ser tanto as pessoas naturais como as jurídicas.

De um lado encontra-se o sujeito ativo, o credor da obrigação, aquele para o qual deverá ser satisfeita a prestação. De outro, resta o sujeito passivo da relação jurídica obrigacional: o devedor. Cabe a este sujeito (devedor) adimplir a obrigação, satisfazendo a prestação ao credor.

Passando para a análise do segundo elemento estrutural da relação obrigacional, tem-se o objeto. Este elemento pode resumir-se na ação ou omissão por parte do devedor consubstanciada na prestação (obrigação de dar, fazer ou deixar de fazer). O objeto da relação obrigacional é o elemento que determina a extensão da obrigação, delimitando-a nos seus aspectos fundamentais.

Percebe-se, de plano, que a relação jurídica obrigacional possui natureza estritamente pessoal. O adimplemento da prestação depende de um comportamento específico do devedor. Somente quando a prestação resta inadimplida é que a responsabilidade pessoal passará a ser patrimonial, mantendo-se, mesmo assim, a personalidade da relação jurídica, diante da impossibilidade jurídica de relação entre coisas.

“São três os modos da conduta humana que podem constituir objeto da prestação: dar, fazer, ou não fazer.”, nos dizeres do saudoso ORLANDO GOMES. Para o presente artigo, serão consideradas apenas as obrigações de dar, haja vista que o objeto delimitado como de estudo resume-se à obrigação tributária principal, sendo “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” (CTN, artigo 3º) e não às obrigações acessórias, mais afeitas às obrigações de fazer ou deixar de fazer.

Traçadas em breves linhas as características principais da relação obrigacional de direito privado, passar-se-á à análise das peculiaridades existentes na obrigação de direito público, mais precisamente a obrigação tributária principal.

No Direito Tributário, temos a obrigação tributária, com características próprias. Uma das mais importantes é que sempre será *ex lege*, ou seja, decorre de lei, da própria lei tributária, e se subdivide em obrigação principal e acessória. A primeira se refere diretamente ao recolhimento do tributo, a segunda à determinadas obrigações que o sujeito passivo tem que cumprir, como: escrituração fiscal, fornecimento de informações e etc.

A definição legal está prevista no artigo 113 do Código Tributário Nacional.

Art. 113 - A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1.º - A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2.º - A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3.º - A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Assim, como vimos anteriormente, obrigação é o poder jurídico pelo qual uma pessoa (sujeito ativo), com base na lei ou no contrato (causa), pode exigir de outra ou de um grupo de pessoas (sujeito passivo), o cumprimento de uma prestação possível, lícita, determinável e possuindo expressão econômica (objeto). Partindo desse conceito genérico de obrigação, pode-se dizer que a obrigação tributária é o vínculo jurídico pelo qual o Estado, com base, exclusivamente, na legislação tributária, pode exigir do particular uma prestação tributária positiva ou negativa.

CASSONE (2003, p. 147) define obrigação tributária da seguinte maneira: “Obrigação Tributária é o vínculo que une duas pessoas, uma chamada sujeito ativo (Fisco) e outra, sujeito passivo (contribuinte), que, em vista de esta última ter praticado um fato gerador tributário, deve pagar àquela certa quantia em dinheiro denominado tributo”.

HABLE (2004, p. 35) opina acerca da obrigação tributária, como uma espécie do gênero obrigação, não descartando a utilização do direito privado, para a busca de solução das controvérsias: “Obrigação Tributária, por sua vez, é uma espécie do gênero obrigação, ou seja, uma relação entre sujeitos de deveres jurídicos, que apresenta características próprias, diferenciando-se das demais obrigações. Não se pode, porém, negar o valor das normas de direito privado obrigacional para a solução de eventuais percalços”.

Primeiramente, temos a descrição na legislação de um fato que, se ocorrer, desencadeia uma obrigação tributária. Esse fato, tanto na concepção da descrição quanto da concretização é denominado pelo Código Tributário Nacional de "Fato Gerador". No primeiro instante é uma descrição em lei, de forma abstrata de um fato de possível ocorrência. No segundo instante, vindo a ocorrer o fato descrito na lei, fará surgir a obrigação tributária.

Cumprida, por necessária, estabelecer a distinção entre hipótese de incidência e fato gerador. Esta diferenciação é de extrema importância, tanto para a compreensão da obrigação tributária como para a própria existência desta.

A hipótese de incidência é a situação de fato descrita na lei. Nos dizeres do ilustre tributarista BERNARDO RIBEIRO DE MORAES, a hipótese de incidência é “a situação geral e abstrata que aparece com a promulgação da lei tributária, que contém um pressuposto de fato tido juridicamente como necessário e suficiente para dar nascimento à respectiva obrigação tributária, ao lado de uma determinação de certa consequência jurídica, no caso de se concretizar essa hipótese legal de incidência.”

É com a existência da hipótese de incidência, prevista em lei anterior à ocorrência do fato gerador, que se supre a necessidade constitucional da estrita legalidade tributária. Por este princípio norteador, somente persiste e existe relação jurídica tributária se previamente definida em lei. A hipótese de incidência surge, exatamente, para definir tal situação, trazendo não só todos os elementos necessários para a existência do tributo e da consequente obrigação tributária, como também para adequar tal existência aos preceitos legais instituídos pela Constituição Federal, de 1988 (princípio da legalidade).

O fato gerador surge como elemento fundamental para a criação da obrigação tributária. Este se consubstancia na concretização de um pressuposto de fato que a lei atribui, previamente, o efeito de dar nascimento à obrigação tributária. É todo ato jurídico descrito na hipótese de incidência, efetivamente ocorrido e não de forma abstrata. Para espantar qualquer dúvida, a hipótese de incidência descreve a situação de fato: circulação de mercadorias (ICMS). O fato gerador é a ocorrência da situação de fato prevista em lei, é a saída efetiva do estabelecimento. A criação da obrigação tributária dá-se pela subsunção do fato (fato gerador) à norma (hipótese de incidência).

Embora a hipótese de incidência traga em si todos os elementos necessários para dar nascimento à obrigação tributária, ela não basta para criar tal obrigação, “pois não é suficiente para a sua criação”, nos dizeres de BERNARDO RIBEIRO DE MORAES.

Assim como a hipótese de incidência não basta para a criação da obrigação tributária, a ocorrência do fato gerador apesar de essencial para tal, não possui o condão de, sozinho, criar a obrigação.

Por estes motivos, resta evidente que, somente com a prévia existência da norma (hipótese de incidência) acrescida da ocorrência do fato gerador, é que restará criada a obrigação tributária, pela já dita subsunção do fato à norma. Isolados, a hipótese de incidência e fato gerador não criam qualquer obrigação.

O fato gerador possui, ainda, uma função determinante para o estabelecimento de diversas características da obrigação tributária. Com a ocorrência do fato gerador, ou melhor, no exato momento da sua configuração, determina-se qual o tipo de tributo, se imposto contribuição ou taxa. O fato gerador é, desta forma, o elemento determinante para a configuração de cada tipo de tributo.

Juntamente com a especificação de qual tributo incidirá ao caso concreto, o fato gerador possui o condão de determinar os sujeitos ativo e passivo da relação tributária. O contribuinte (sujeito passivo) será, via de regra, aquela pessoa, física ou jurídica, que desencadeia o fato gerador consubstanciado na realização do fato jurídico anteriormente previsto na hipótese de incidência. Já a determinação do sujeito ativo da relação jurídica tributária ocorrerá naturalmente observando-se a competência tributária.

O Código Tributário Nacional, expressa a definição de lançamento como um procedimento administrativo, privativo da autoridade administrativa, que verifica a ocorrência do fato gerador, define o montante e identifica o sujeito passivo:

Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único - A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim, pela própria definição do Código Tributário Nacional, lançamento tributário é o momento reservado para o ato praticado pela administração fiscal que torna líquido e certo o tributo devido por um determinado contribuinte.

Nestas condições, para o cumprimento ordinário do dever tributário principal, não é indispensável o procedimento administrativo do lançamento tributário, sendo certo que, no presente momento, a maioria absoluta dos tributos não é arrecadada através de lançamento tributário.

Por fim, na doutrina, o lançamento tem sido definido como o ato, ou série de atos, de competência vinculada, praticado por agente do fisco, para verificar a realização do fato gerador em relação a determinado contribuinte, apurando qualitativa e quantitativamente o valor da matéria tributável; segundo a base de cálculo e, em consequência, liquidando o *quantum* do tributo a ser cobrado

Ora, a autoridade fiscal autuante ao proceder à ação fiscal e constatar em Termo de Verificação e Constatação Fiscal, à fl. 317, que os valores correspondentes ao tributo em comento, no período fiscalizado, foram recolhidos, sem qualquer menção a existência de violação à legislação posta, homologa os pagamentos efetuados pelo interessado.

Com o advento do pagamento dos valores apurados pelo contribuinte e o seu reconhecimento pelo fisco, toda seqüência legal, desde o surgimento da obrigação principal, observa os rigores da Lei, culminando, esta, com a extinção do crédito tributário, conforme estabelece o art. 150 e o art. 156, o inc. I, do Código Tributário Nacional.

Não há dúvidas de que o lançamento de ofício, acrescido de penalidade e acréscimos moratórios, levado a efeito pela autoridade fiscal autuante, implica em duplicidade de lançamento para uma mesma obrigação principal, reforçando-se que o crédito decorrente do lançamento por homologação, no presente caso, fora regularmente constituído, com sua exigibilidade já extinta.

Ora, a própria autoridade fiscal autuante ao fundamentar seu auto de infração na existência de recolhimentos de IRRF - cód. 0422, sem a devida correspondência com débitos confessados nas respectivas Declarações de Débito e Créditos Tributários Federais — DCTFs, sem qualquer configuração de descumprimento de obrigação principal, aponta, assim, na direção de descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista a natureza da infringência legal praticada pelo interessado.

Além disso, a interessada apresentou DCTFs retificadoras, as quais foram recepcionadas pela Receita Federal do Brasil, conforme documentação juntada aos autos, às fls. 364/383, com as quais saneou a questão apontada pela autoridade fiscal autuante.

Assim, as retificadoras apresentadas pela interessada eliminaram as divergências apontadas pela autoridade fiscal atuante, visto a existência de total identidade entre os valores constantes das DCTFs e os recolhidos aos cofres públicos antes do início da ação fiscal.

Assim sendo e considerando que todos os elementos de prova que compõe a presente lide foram objeto de cuidadoso exame por parte da autoridade julgadora de Primeira Instância e que a mesma deu correta solução à demanda, aplicando a legislação de regência à época da ocorrência do fato gerador, fazendo prevalecer à justiça tributária, VOTO pelo conhecimento do presente recurso de ofício, e, no mérito, NEGO provimento.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez