



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Recurso nº. : 146.165
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998 e 1999
Recorrente : UBERTO MOLO
Recorrida : 2ª TURMA-DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II
Sessão de : 20 de outubro de 2005
Acórdão nº. : 104-21.072

DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independentemente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado.

NORMAS PROCESSUAIS - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO - Estando o procedimento fiscal autorizado pela Administração Tributária, com emissão do respectivo Mandado de Procedimento Fiscal, cuja validade das prorrogações cobre o período em que o contribuinte esteve sob procedimento de fiscalização, não há que se falar em nulidade do lançamento.

RENDIMENTOS DO EXTERIOR - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Até prova em contrário, os valores recebidos pelo contribuinte, oriundos do exterior e não incluídos nos rendimentos tributados da Declaração de Ajuste Anual, caracterizam omissão de rendimentos.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA - É incabível, por expressa disposição legal, a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida com o tributo ou contribuição, com multa lançamento de ofício exigida isoladamente. (artigo 44, inciso I, § 1º, itens II e III, da Lei nº. 9.430, de 1996).

TRIBUTO NÃO RECOLHIDO - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA EXIGIDA JUNTAMENTE COM O TRIBUTO - A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto sujeita o contribuinte aos encargos legais correspondentes. Válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS - O crédito tributário não integralmente pago no vencimento, a partir de abril de 1995, deverá ser acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente.

Preliminar de nulidade rejeitada. *gel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

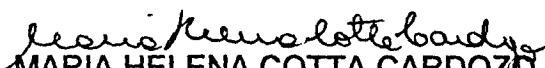
Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

Preliminar de decadência acolhida.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
UBERTO MOLO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento e, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência relativamente ao exercício de 1998, vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Maria Helena Cotta Cardozo. No mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência a multa isolada do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 1. 1 NOV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, MEIGAN SACK RODRIGUES, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

Recurso nº. : 146.165
Recorrente : UBERTO MOLO

RELATÓRIO

UBERTO MOLO, contribuinte inscrito CPF/MF sob o nº 724.334.008-30 com domicílio fiscal na cidade do Rio de Janeiro, Estado do Rio de Janeiro, à Rua Canto dos Pássaros, nº 130 - Condomínio Pedra de Itaúnas - Bairro Barra da Tijuca, jurisdicionado a DFI no Rio de Janeiro - RJ, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 99/108, prolatada pela Segunda Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro - RJ, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 116/141.

Contra o contribuinte foi lavrado, em 20/03/03, Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 62/69, com ciência pessoal em 26/03/03, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.753.177,70 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto de renda pessoa física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo aos exercícios de 1998 e 1999, correspondentes, respectivamente, aos anos-calendário de 1997 e 1998.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde a autoridade lançadora constatou as seguintes irregularidades:

1 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DO EXTERIOR: Omissão de rendimentos recebidos do Exterior, indevidamente declarados como Isentos, conforme

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

demonstrado no Termo de Verificação Fiscal. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e §§, 8º, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º ao 4º, da Lei nº 8.134, de 1990; artigos 1º, 3º e 11, da Lei nº 9.250, de 1995 e artigo 21 da Lei nº 9.532, de 1997.

2 - MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO: Infração capitulada no artigo 8º da Lei nº 7.713, de 1988 c/c com os artigos 43 e 44, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal de fls. 60/61, entre outros, os seguintes aspectos:

- que verificamos que os valores de R\$ 404.460,00 e R\$ 1.616.775,11 declarados, respectivamente, nas declarações dos exercícios de 1999 e 1999, a título de "transferências de patrimônio" foram indevidamente declarados como rendimentos isentos, uma vez que se sujeitam à tributação, pois conforme declaração do próprio contribuinte ao Departamento de Câmbio do Banco Bradesco S.A., por ocasião do ingresso dos valores no Brasil, fls. 19 do presente processo, tratam-se de valores decorrentes de recursos patrimoniais que geraram outros investimentos, portanto, sujeitos à tributação, uma vez que o contribuinte não logrou comprovar a efetiva tributação no país de origem, conforme solicitado;

- que, no ano-calendário de 1997, foi transferido para o Brasil de contas-correntes de Bancos Italianos, o valor de R\$ 404.460,00, embora o valor declarado no respectivo exercício corresponda a R\$ 238.507,00;

- que, no ano-calendário de 1998, foi transferido para o Brasil o valor correspondente a R\$ 1.616.775,11, de conta-corrente do Swiss Bank Corp. Stanford - EUA,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

conta-corrente não declarada na respectiva declaração de rendimentos do exercício de 1999.

Em sua peça impugnatória de fls. 77/93, instruída pelo documento de fls. 95, apresentada, tempestivamente, em 25/04/03, o autuado, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para considerar insubsistente a autuação, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que impede ressaltar, inicialmente, que o mandado de procedimento fiscal em questão é, na verdade, um segundo exame do período que abarca, analisado anteriormente pelo MPF nº 0719000/00875/02; sendo, portanto, excepcionalíssimo. ;

- que no presente caso, o término do prazo de validade assinalado para o MPF, foi o dia 1º de outubro de 2002, ou seja, 12 dias a partir do seu início, conforme consignado no próprio documento inaugural do mesmo;

- que, entretanto, esse prazo foi, em muito, extrapolado, tendo o Termo de Verificação Fiscal e o respectivo auto de infração sido recebidos apenas no dia 26 de março de 2003, quase 180 dias após o término do prazo do MPF;

- que no demonstrativo de emissão e prorrogação de MPF juntado no processo administrativo, ao qual teve acesso o impugnante após a entrega do Termo de Verificação Fiscal, são elencadas 6 prorrogações. Todavia, nesse mesmo processo administrativo, constam apenas 3 Termos de Prorrogações, todos sem qualquer data assinalada ou assinatura do impugnante, e um deles desacompanhado, até mesmo do comprovante de remessa;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

- que embora possuísse, em dezembro de 1996, em bancos italianos, o montante de R\$ 238.507,00, esse não era seu único patrimônio no exterior. Apenas em outras contas correntes no exterior, possuía, como apontado pela própria serventúria, R\$ 225.264,65, totalizando o equivalente a R\$ 463.771,65, donde se originaram os recursos transferidos;

- que se vê, pois, de forma patente, que os R\$ 404.460,00 transferidos para o Brasil, não se referem a rendimentos, mas a meras transferências patrimoniais, que não são, de modo algum, tributáveis. Nenhuma operação realizada gerou para o impugnante qualquer ganho de capital;

- que há que se reconhecer que o impugnante colaborou para essa intelecção incorreta do Fisco, ao declarar, erroneamente, as transferências realizadas como sendo rendimentos não tributáveis;

- que tais remessas constituem, tão-somente, transferências do exterior para o Brasil de parcelas de um mesmo patrimônio (disponibilidades pré-existentes), realizadas pelo Mercado de Câmbio de Taxas Flutuantes, conforme prevêm as normas do Conselho Monetário Nacional e do Banco Central do Brasil;

- que em equívoco semelhante incidiu a fiscalização, no tocante às transferências havidas no ano-calendário de 1998, porém, com agravantes;

- que ao afirmar que a conta corrente no Swiss Bank Corp. Stanford, dos Estados Unidos, utilizada para a transferência do numerário não havia sido declarada pelo impugnante em sua declaração patrimonial e utilizar essa suposta "omissão" para balizar sua autuação, a douta auditora-fiscal, laborou em erro ainda maior;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

- que não há conta nenhuma no Swiss Bank Corp. Stanford de titularidade do impugnante. Mencionada instituição financeira foi utilizada única e exclusivamente para a realização da remessa para o Brasil dos valores em tela. Assim como o citado banco foi utilizado para executar a remessa, qualquer outro poderia ter sido utilizado, sem que isso acarretasse a necessidade de abrir conta em qualquer dessas instituições;

- que também nesse caso não foram percebidos quaisquer rendimentos, tributáveis ou não, tendo sido realizada, tão-somente, uma transferência de numerário, que não gerou nenhum aumento patrimonial, apenas o envio de parte de seus bens para o Brasil;

- que resta demonstrado, à saciedade, que o auto de infração lavrado, em face das ilegalidades e irregularidades que o permeiam, culminam em uma total ausência de motivos fáticos e jurídicos que o sustentem e, bem assim, de todos os seus consectários, como, multa e juros de mora.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante a Segunda Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro - RJ concluiu pela procedência da ação fiscal e manutenção do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que o interessado inicia sua impugnação alegando que os atos praticados pela Fiscalização após 1º de outubro de 2002, data em que o MPF-F de fl. 01 se expirou, não seriam válidos em razão de o contribuinte não ter sido cientificado de qualquer prorrogação do mencionado MPF-F;

- que o lançamento constitui-se num dever indeclinável quando constatada a ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou o descumprimento de uma obrigação

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

tributária acessória, sendo privativo da autoridade administrativa devidamente investida nessa competência;

- que, por sua vez, no âmbito dos imposto e contribuições administrados pela SRF, a autoridade administrativa que detém a competência exclusiva para a execução do lançamento tributário é o Auditor Fiscal da Receita Federal - AFRF, nos termos do art. 7ª da Lei nº 2.354, de 1954, e Decreto nº 2.225, de 1985;

- que o instrumento do Mandado de Procedimento Fiscal, instituído pela Portaria SRF nº 1.265, de 1999, para fins de controle administrativo, veio regular a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF;

- que o art. 190, inciso III do Regimento Interno da Receita Federal faculta ao Secretário da Receita Federal expedir atos normativos sobre assuntos de sua competência;

- que o art. 6º da Medida Provisória nº 1.195-3, de 1999, trata das atribuições dos ocupantes do cargo de AFRF, em caráter privativo e geral. Nas atribuições de caráter privativo, tal artigo estabelece a distinção entre a constituição, mediante lançamento, do crédito tributário e a execução dos procedimentos de fiscalização;

- que assim, a fixação dos prazos de validade do MPF para execução dos procedimentos por ele instaurados não tem o condão de restringir a competência do AFRF designado, para fins de constituição do crédito tributário. A natureza indisponível do crédito tributário sobrepõe-se, indubitavelmente, a uma norma de caráter meramente administrativo;

- que a lavratura de Auto de Infração sem que o contribuinte tenha sido cientificado de qualquer prorrogação do MPF-F expedido, não configura a hipótese de nulidade do lançamento prevista no inciso I do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, vez

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

que a competência para execução dessa atividade, deferida de forma exclusiva ao Auditor Fiscal da Receita Federal, só pode ser retirada por norma veiculada em legislação complementar ou ordinária;

- que o interessado foi autuado por omissão de rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior, nos anos-calendário 1997 e 1998;

- que em sua defesa, o impugnante alega que teria havido um erro de fato no preenchimento de suas declarações de ajuste anual dos exercícios 1998 e 1999, pois simples transferência de patrimônio do contribuinte acabou sendo computada como rendimento isento e não-tributável;

- que buscando reforçar seus argumentos, o contribuinte juntou contratos de câmbio que comprovariam que as operações efetuadas envolveria apenas o impugnante. Segundo o autuado, teria havido uma transferência unilateral de patrimônio, não passível de tributação pelo imposto de renda;

- que a apresentação de contratos de câmbio apenas aponta que os recursos se originaram do exterior e foram transferidos por meio de estabelecimentos autorizados a operar em câmbio, mas não esclarece a origem e a natureza desses ingressos;

- que o autuado, à fl. 29, informou ao Bradesco S.A. que os valores remetidos do exterior para sua conta corrente seriam recursos patrimoniais provenientes do recebimento de herança, que teria gerado outros investimentos;

- que, contudo, em momento algum o interessado logrou comprovar que esses rendimentos oriundos do exterior já foram tributados ou foram isentos de tributação.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

Sendo assim, tais rendimentos auferidos no exterior são tributados como se tivessem sido recebidos no Brasil, devendo ser mantida a exigência de imposto lançado no presente auto de infração;

- que a multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão foi lançada com fulcro no artigo 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996;

- que os rendimentos oriundos do exterior se sujeitam ao pagamento mensal de imposto a título de carnê-leão, nos termos do art. 8ª da Lei nº 7.713, de 1988;

- que comprovado que o contribuinte deixou de recolher o carnê-leão sobre os rendimentos recebidos de fontes no exterior, correta está a cobrança da multa isolada de 75% nos moldes do artigo 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996;

- que no que tange à multa de ofício e aos juros de mora, cumpre ressaltar que sua aplicação e cálculo se fundamentam na legislação de regência, citada à fl. 69. Mantendo-se a exigência do imposto, igual sorte devem ter a multa e os juros de mora apurados, não merecendo guarida os argumentos do impugnante em contrário.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada na seguinte ementa:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1997, 1998

Ementa: PRELIMINAR DE NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

A competência para o procedimento fiscal de constituição do lançamento foi deferida, de forma exclusiva, ao Auditor Fiscal da Receita Federal, não cabendo discussão à luz do Mandado de Procedimento Fiscal, já que a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

competência para o lançamento não pode ser invalidada ou retirada por uma norma de natureza procedimental.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1997, 1998

Ementa: RENDIMENTOS DO EXTERIOR

Comprovando-se o recebimento de rendimentos oriundos do exterior, cabe incluí-los no lançamento.

MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO

Será exigida multa isolada de que trata o inciso III do art. 44 da Lei 9.430, de 1996, tendo como base de cálculo o imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a forma de recolhimento mensal (carnê-leão) não pago.

MULTA DE OFÍCIO

A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento de obrigação tributária.

JUROS DE MORA REGULAMENTARES

Sobre o imposto lançado de ofício aplicam-se juros de mora regulamentares, nos termos da legislação tributária vigente.

Lançamento Procedente."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 10/05/04, conforme Termo constante às fls. 112/115 e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, dentro do prazo hábil (09/06/04), o recurso voluntário de fls. 116/141, instruído com os documentos de fls. 142/153, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

Consta às fls.163, dos autos do processo, a Relação de Bens e Direitos para Arrolamento objetivando o seguimento ao recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei n.º 9.639, de 25/05/98, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

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

Inicialmente, se faz necessário ressaltar que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal, incumbe a este colegiado verificar o controle interno da legalidade do lançamento, bem como, observar a jurisprudência dominante na Câmara, para que as decisões tomadas sejam as mais justas possíveis, dando o direito de igualdade para todos os contribuintes.

Neste contexto, se faz necessário à evocação da justiça fiscal, no que se refere à decadência de tributos regidos pelo lançamento por homologação.

Desta forma, cumpre, levantar de ofício a preliminar de decadência para o exercício de 1999, correspondente ao ano-calendário de 1998, sob o entendimento de que quando se tratar de incidência de imposto de renda pessoa física há o dever do sujeito passivo de efetuar o pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, o que se configura como lançamento por homologação e neste caso o decurso do prazo decadencial de cinco anos se verificará entre a data da ocorrência do fato gerador (data do encerramento do ano-calendário - 31/12) e a data da ciência do lançamento procedido mediante o Auto de Infração, ao amparo do artigo 150, § 4º do CTN.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

Quanto a preliminar de decadência fico com a corrente que entende que a modalidade de lançamento a que se sujeita o imposto sobre a renda de pessoas físicas é a do lançamento por homologação, cujo fato gerador se completa no encerramento do ano-calendário e em assim sendo, o imposto lançado relativo ao exercício de 1999, já se encontrava alcançado pelo prazo decadencial na data da ciência do auto de infração (26/03/04), de acordo com a regra contida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Como se sabe, a decadência é na verdade a falência do direito de ação para proteger-se de uma lesão suportada; ou seja, ocorrida uma lesão de direito, o lesionado passa a ter interesse processual, no sentido de propor ação, para fazer valer seu direito. No entanto, na expectativa de dar alguma estabilidade às relações, a lei determina que o lesionado dispõe de um prazo para buscar a tutela jurisdicional de seu direito. Esgotado o prazo, o Poder Público não mais estará à disposição do lesionado para promover a reparação de seu direito. A decadência significa, pois, uma reação do ordenamento jurídico contra a inércia do credor lesionado. Inércia que consiste em não tomar atitude que lhe incumbe para reparar a lesão sofrida. Tal inércia, dia a dia, corrói o direito de ação, até que ele se perca - é a fluência do prazo decadencial.

Deve ser esclarecido, que os fatos geradores das obrigações tributárias são classificados como instantâneos ou completivos. O fato gerador instantâneo, como o próprio nome revela, dá nascimento à obrigação tributária pela ocorrência de um acontecimento, sendo este suficiente por si só (imposto de renda na fonte). Em contraposição, os fatos geradores completivos são aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal, em um fato

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

imponível. Exemplo clássico de tributo que se enquadra nesta classificação de fato gerador completo é o imposto de renda da pessoa física, apurado no ajuste anual.

Aliás, a despeito da inovação introduzida pelo artigo 2º da Lei nº 7.713, de 1988, pelo qual estipulou-se que "o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem recebidos", há que se ressaltar a relevância dos arts. 24 e 29 deste mesmo diploma legal e dos arts. 12 e 13 da Lei nº 8.383, de 1991 mantiveram o regime de tributação anual (fato gerador complexo) para as pessoas físicas.

É de se observar, que para as infrações relativas à omissão de rendimentos, tem-se que, embora as quantias sejam recebidas mensalmente, o valor apurado será acrescido aos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual. Portanto, no presente caso, não há que se falar de fato gerador mensal, haja vista que somente no dia 31/12 de cada ano se completa o fato gerador complexo objeto da autuação em questão.

Em relação ao cômputo mensal do prazo decadencial, observe-se que a Lei nº 7.713, de 1988, instituiu, com relação ao imposto de renda das pessoas físicas, a tributação mensal à medida que os rendimentos forem auferidos. Contudo, embora devido mensalmente, quando o sujeito passivo deve apurar e recolher o imposto de renda, o seu fato gerador continuou sendo anual. Durante o decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio de pagamentos espontâneos e obrigatórios, o imposto que será apurado em definitivo quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual, nos termos, especialmente, dos artigos 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 1990. É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda estará concluído. Por ser do tipo complexo, segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do exercício social. Só então o contribuinte pode realizar

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

os devidos ajustes de sua situação de sujeito passivo, considerando os rendimentos auferidos, as despesas realizadas, as deduções legais por dependentes e outras, as antecipações feitas e, assim, realizar a Declaração de Imposto de Renda a ser submetida à homologação do Fisco.

Ora, a base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

Nesse contexto, deve-se atentar com relação ao caso em concreto que, embora a autoridade lançadora tenha discriminado o mês do fato gerador, o que se considerou para efeito de tributação foi o total de rendimentos percebidos pelo interessado no ano-calendário em questão sujeitos à tributação anual, conforme legislação vigente.

Desta forma, após a análise dos autos, tenho para mim, que na data da lavratura do Auto de Infração, estava extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário relativo ao exercício de 1999, ano-calendário de 1998, já que acompanho a corrente que entende que o lançamento na pessoa física se dá por homologação, cujo marco inicial da contagem do prazo decadencial é 31 de dezembro do ano-calendário em que ocorreu o fato gerador do imposto de renda questionado, ou seja, o fisco teria prazo legal até 31/12/03, para formalizar o crédito tributário discutido neste exercício.

Como é sabido, o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato imponible, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo, verifica-se, tão somente, obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido, que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05(cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos (lançamento por declaração), hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo - lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Por decadência entende-se a perda do direito de o fisco constituir o crédito tributário, pelo lançamento.

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional:

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

...

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

...

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre 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.

...

4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Depreende-se, desse texto, que o prazo decadencial é único, ou seja, de cinco anos e o tempo final é um só, o da data da notificação regular do lançamento, porém, o termo inicial, ou seja, a data a partir da qual flui a decadência é variável, como se observa abaixo:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, item I);

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, item II);

III - da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (CTN, art. 173, parágrafo único);

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

IV - da data da ocorrência do fato gerador, nos tributos cujo lançamento normalmente é por homologação (CTN, art. 150, § 4º);

V - da data em que o fato se tornou acessível para o fisco, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o lançamento normal do tributo é por homologação (CTN, art. 149, inciso VII e art. 150, § 4º).

Pela regra geral (art. 173, I), o termo inicial do lustro decadencial é o 1º dia do exercício seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado (contribuinte omissor na entrega da declaração de rendimentos).

O parágrafo único do artigo 173 do CTN altera o termo inicial do prazo para a data em que o sujeito passivo seja notificado de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. É claro que esse parágrafo só tem aplicação quando a notificação da medida preparatória é efetivada dentro do 1º exercício em que a autoridade poderia lançar.

Já pelo inciso II do citado artigo 173 se cria uma outra regra, segundo a qual o prazo decadencial começa a contar-se da data da decisão que anula o lançamento anterior, por vício de forma.

Assim, em síntese, temos que o lançamento só pode ser efetuado dentro de cinco anos, contados de 1º de janeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a menos que nesse dia o prazo já esteja fluindo pela notificação de medida preparatória, ou o lançamento tenha sido, ou venha a ser, anulado por vício formal, hipótese em que o prazo fluirá a partir da data de decisão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

Se tratar de revisão de lançamento, ela há de se dar dentro do mesmo quinquênio, por força da norma inscrita no parágrafo único do artigo 149.

É incontestado que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de cinco (cinco) anos para constituir o crédito tributário.

Como se vê a decadência do direito de lançar se dá, pois, com o transcurso do prazo de cinco anos contados do termo inicial que o caso concreto recomendar.

Há tributos e contribuições cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente ou tacitamente, pelo decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador.

Assim, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos, da regra geral (art. 173 do CTN), já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada.

Ora, próprio CTN fixou períodos de tempo diferenciados para atividade da administração tributária. Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do CTN, que o prazo quinquenal teria início a partir “do dia primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

compulsadas e, com base nelas, preparando o lançamento. Essa é a regra básica da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos já não mais dependem de uma carência para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo à obrigação de apurar e liquidar o crédito tributário, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. É o que está expresso no § 4º, do artigo 150, do CTN.

Nesta ordem, refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação se houver pagamento e, por conseqüência, como o lançamento efetuado pelo fisco decorre da falta de recolhimento de imposto de renda, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

É fantasioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que “o lançamento por homologação (...) opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obviedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologando o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao "conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, na linguagem do próprio CTN".

Faz-se necessário lembrar que a homologação do conjunto de atos praticados pelo sujeito passivo não é atividade estranha à fiscalização federal.

Ora, quando o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base, ou na área do IPI, com a apuração de saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir tanto a redução na matéria lançada como a compensação de saldos em períodos subsequentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento.

Assim, não tenho dúvidas de que a base de cálculo da declaração de rendimentos de pessoa física abrange todos os rendimentos tributáveis, não tributáveis e tributados exclusivamente na fonte recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

O tributo oriundo de imposto de renda pessoa física, a partir do ano-calendário de 1990, se encaixa na regra do art. 150 do CTN, onde a própria legislação aplicável (Lei n.º 8.134/90) atribui aos contribuintes o dever, quando for o caso, da declaração anual, onde os recolhimentos mensais do imposto constituem meras antecipações por conta da obrigação tributária definitiva, que ocorre no dia 31 de dezembro do ano-base, quando se completa o suporte fático da incidência tributária.

É da essência do instituto da decadência a existência de um direito não exercitado pela inércia do titular desse direito, num período de tempo determinado, cuja consequência é a extinção desse direito.

Em assim sendo, não estava correto, na data da lavratura do auto de infração, a Fazenda Nacional constituir crédito tributário com base em imposto de renda pessoa física, relativo ao ano-calendário de 1998. O prazo quinquenal para que o fisco promovesse o lançamento tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 1998, começou, então, a fluir em 31/12/98, exaurindo-se em 31/12/03, tendo tomado ciência do lançamento, em 26/03/04, conforme consta às fls. 62, estava, na data da ciência, decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo a este exercício.

Assim, é de se acolher a preliminar de decadência relativo ao exercício de 1999, correspondente ao ano-calendário de 1998.

O recorrente alega, em preliminar, que os atos praticados pela Fiscalização após 1º de outubro de 2002, data em que o MPF-F de fl. 01 se expirou, não seriam válidos em razão de o contribuinte não ter sido cientificado de qualquer prorrogação do mencionado MPF-F, razão pela qual requer a nulidade do lançamento.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

Como visto no relatório o suplicante argúi a nulidade do auto de infração visto que foi em 03/06/02, que o fisco deu início à fiscalização. O MPF-F expedido o foi para início em 03/06/02 e término em 01/10/03. O recorrente tão só foi intimado deste. Após, mesmo tendo se arrastado o trabalho fiscal por mais 180 (cento e oitenta) dias, nunca, jamais, em tempo algum teve ciência o recorrente de eventuais prorrogações.

Indiscutivelmente, o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, disciplinado pela Portaria SRF nº 1.265, de 1999, com as alterações incluídas pela Portaria SRF nº 1.614, de 2000 e Portaria SRF nº 3.007, de 2001, é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativo aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Desta forma, o mandado consiste em uma ordem emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal para que seus auditores, em nome desta, executem atividades fiscais, tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo.

A competência para a verificação fiscal inerente aos tributos e contribuições administrados pela União encontra-se determinada desde a Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, artigo 7º, que alterou o artigo 124 do Decreto nº 24.239, de 1947.

O cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal foi criado pelo Decreto-lei nº 2.225, de 1985, que por sua vez substituiu o anterior de Fiscal de Tributos Federais, Grupo TAF-601. Este último decorreu da Lei nº 5.645, de 10 de dezembro de 1970, que estabeleceu diretrizes para a classificação de cargos do Serviço Civil da União e das autarquias federais.

Sobre a competência do agente, também dispõe o art. 6º da Medida Provisória nº 1.915, de 1999, in verbis:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

"Art. 6º - São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal, relativamente aos tributos e às contribuições por ela administrados:

I - em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;"

Ora, as referidas Portarias não tem o condão de limitar o dispositivo legal, ou seja, extrair o poder de investigação fiscal da autoridade competente para esse fim. O poder/dever do Auditor-Fiscal da receita Federal foi atribuído pelo Decreto-lei nº 2.225, de 1985. De outro lado, somente a ele incumbe efetuar o lançamento, na forma do artigo 142 do CTN.

Assim, estando o Auditor-Fiscal em pleno exercício de suas funções e tendo formalizado administrativamente o procedimento, mesmo a falta de MPF não invalida o feito, se não ausentes outras irregularidades formais ou materiais.

Esta posição não é isolada e combina com a jurisprudência dominante deste Conselho de Contribuintes, conforme se observa nas ementas dos Acórdãos abaixo citados:

Acórdão nº 201-77049

"PAF. MPF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) advém de norma administrativa que tem por objetivo o gerenciamento da ação fiscal. Por tal, eventuais vícios em relação ao mesmo, desde que evidenciado que não houve qualquer afronta aos direitos do administrado, não ensejam a nulidade do lançamento.

(...)." 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

Acórdão nº 108.07458

"NULIDADE - INOCORRÊNCIA - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância de norma infralegal não pode gerar nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal.

(...)."

Acórdão nº 202.14949

"NORMAS PROCESSUAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). IRREGULARIDADE FORMAL. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE INEXISTENTE. Irregularidade formal em MPF não tem o condão de retirar a competência do agente fiscal de proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória (art. 142, CTN), se verificados os pressupostos legais. Ademais, não tendo havido prejuízo à defesa do contribuinte, não há se falar em nulidade de ato.

(...)."

Acórdão nº 107.06797

"MPF. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSTULADOS. INOBSERVÂNCIA. CAUSA DE NULIDADE. ARGÜIÇÃO RECURSAL. IMPROCEDÊNCIA. O Mandado de procedimento Fiscal (MPF) fora concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal. Não atinge a competência impositiva dos seus Auditores Fiscais que, decorrente de ato político por outorga da sociedade democraticamente organizada e em benefício desta, há de subsistir em qualquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle e planejamento das ações fiscais. A não observância - na instauração ou amplitude do MPF - poderá ser objeto de repreensão disciplinar, mas não terá fôlego jurídico para retirar a competência das autoridades fiscais na concreção plena de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

suas atividades legalmente próprias. A incompetência só ficará caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou.

(...)."

Acórdão nº 107.06820

"MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF - A atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária. Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da cientificação e define o escopo da fiscalização e c) reverencia o princípio da pessoalidade. Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo disciplinar e não tem o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN.

(...)."

Ora, com a devida vênia, neste processo, não há que se falar em nulidade, porquanto todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração.

É equivocada a conclusão do suplicante no sentido de que a ausência do MPF válido à época da lavratura do auto levaria à incompetência do agente fiscal para o ato. A competência do auditor fiscal para os procedimentos de fiscalização e lavratura dos autos de infração não advém da existência do MPF, mas de lei que determina as atribuições do agente, estabelecendo os limites de sua atuação.

Assim, não é passível de nulidade o lançamento elaborado por servidor competente, sob os argumentos de ter ultrapassado o prazo de encerramento do

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

procedimento fiscal; ou porque do novo Mandado de Procedimento Fiscal só foi dada ciência no dia da lavratura do Auto de Infração; ou porque o Mandado foi transformado de procedimento de diligência para procedimento de fiscalização sem a substituição do Auditor-Fiscal que iniciou o procedimento; ou porque não houve a emissão de Mandado Complementar, haja vista o dever de ofício que o obriga a observar as normas que subordinam o exercício desse dever e que não contraria o disposto na Portaria SRF de nº 1.265, de 1999 e suas edições posteriores, que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

É de se observar, ainda, que nenhuma lei estabelece como requisito elementar do auto de infração a existência de MPF, aqueles estão previstos no art. 10 do Decreto 70.235, de 1972. O MPF é necessário apenas para o controle administrativo dos atos dos fiscais na realização de exames e intimação de contribuintes ou terceiros para que apresentem documentos ou prestem informações, jamais para efetivação do lançamento que é procedimento imposto pela lei e não por norma infralegal.

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos previstos no Processo Administrativo Fiscal, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Dessa maneira, se revela totalmente improfícua sua alegação de nulidade, porque a apuração da infração foi feita com estrita observância das normas legais e a Portaria SRF nº 1.265, de 1999 (e portarias posteriores), é norma interna da SRF que não acarreta a nulidade levantada pelo suplicante.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

Mesmo que a lavratura do Auto de Infração tivesse ocorrido sem que o contribuinte tivesse sido cientificado de qualquer prorrogação do MPF-F expedido, ainda assim, não configuraria a hipótese de nulidade do lançamento prevista no inciso I do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, vez que a competência para execução dessa atividade, deferida de forma exclusiva ao Auditor Fiscal da Receita Federal, só pode ser retirada por norma veiculada em legislação complementar ou ordinária.

É de se observar, ainda, que o suplicante atendeu às intimações efetuadas e em nenhum momento contestou qualquer aspecto decorrente do MPF. Esse fato por si só demonstra que, mesmo considerando ausente, o MPF não prejudicou a sua defesa.

Assim, não há dúvidas que todas as autoridades fiscais estão sujeitas às regras aplicáveis ao Mandado de Procedimento Fiscal, e caso sejam descumpridas, cabe ao funcionário, autor do feito, punição administrativa. Porém, entendo que jamais provocam a nulidade do lançamento.

Ademais, nem caberia apreciar as alegações de irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, já que o próprio suplicante informa ter sido notificado do início da ação fiscal e de Mandado de Procedimento Fiscal, conforme se verifica às fls. 01, 22/29 e Mandado de Procedimento Fiscal Complementar abrangendo todo o período de duração do procedimento fiscal, conforme se constata às fls. 03/05 e 54/59.

No mérito, como se vê do relatório, cinge-se a discussão do presente litígio em torno de omissão de rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior, nos anos-calendário 1997 e 1998.

Em sua defesa, o recorrente alega que teria havido um erro de fato no preenchimento de suas declarações de ajuste anual dos exercícios 1998 e 1999, pois

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

simples transferência de patrimônio do contribuinte acabou sendo computada como rendimento isento e não-tributável.

Buscando reforçar seus argumentos, o recorrente juntou, na fase de fiscalização, contratos de câmbio que comprovariam que as operações efetuadas envolveriam apenas o contribuinte. Segundo o autuado, teria havido uma transferência unilateral de patrimônio, não passível de tributação pelo imposto de renda.

Ora, a apresentação de contratos de câmbio apenas aponta que os recursos se originaram do exterior e foram transferidos por meio de estabelecimentos autorizados a operar em câmbio, mas não esclarece a origem e a natureza desses ingressos.

Ademais, o próprio autuado, à fl. 29, informou ao Bradesco S/A que os valores remetidos do exterior para sua conta corrente seriam recursos patrimoniais provenientes do recebimento de herança, que teria gerado outros investimentos.

Porém, em momento algum o recorrente logrou comprovar que esses rendimentos oriundos do exterior já foram tributados ou foram isentos de tributação. Sendo assim, tais rendimentos auferidos no exterior são tributados como se tivessem sido recebidos no Brasil, devendo ser mantida a exigência de imposto lançado no presente auto de infração.

Da mesma forma, não procede à argumentação do suplicante no que se refere à multa de lançamento de ofício normal de 75%, já que a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

Assim, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96, ou seja, a multa de 75% é devida, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituída 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, sendo incabível a alegação de inconstitucionalidade baseada na noção de confisco, por não se aplicar o disposto constitucional à espécie dos autos.

Da mesma forma, é de se rejeitar a argumentação apresentada pelo recorrente sobre os juros de mora decorrente da aplicação da taxa SELIC já que a mesma não foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

O contribuinte em diversos momentos de sua petição resiste à pretensão fiscal, arguindo inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de lei, entretanto, não vejo como se poderia acolher algum argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei 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 demais pares desta Quarta Câmara, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

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.

A ser verdadeiro que o Poder Executivo deveria deixar de 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 veta-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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

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

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

Como se vê, falta competência para este Colegiado para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais que embasaram o presente ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de legitimidade até que sejam declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, na via direta, ou pelos demais órgãos do Poder Judiciário, inter partes, no controle difuso de constitucionalidade. Ou seja, declarada a ilegalidade pelo Superior Tribunal de Justiça. De qualquer modo, somente o Poder Judiciário tem autorização constitucional para afastar a aplicação de lei regularmente editada.

Além disso, as leis em vigor gozam da presunção de legalidade e constitucionalidade, restando ao agente da Administração Pública aplicá-las, a menos que estejam incluídas nas hipóteses de que trata o Decreto nº 2.346, de 1997, ou que haja determinação judicial em sentido contrário beneficiando o contribuinte, o que efetivamente não é o caso.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

Desta forma, entendo que o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, a partir de abril de 1995, deverá ser acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente, tal qual consta do lançamento do crédito tributário.

Quanto à aplicação da multa de lançamento de ofício exigida de forma isolada, sobre os rendimentos omitidos por pessoa física, mesmo que sua origem derive de rendimentos tipicamente de carnê-leão (rendimentos recebidos do exterior por pessoas físicas), devem sofrer tributação no ajuste anual, sendo indevida a exigência da multa isolada pela falta de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), à inteligência do artigo 55, inciso XIII e parágrafo único do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99).

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ao tratar do Auto de Infração com tributo e sem tributo dispôs:

“Art. 43 - Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente à multa ou juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único - Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Art. 44 - Nos casos de lançamento de ofício serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - (omissis).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

§ 1º - As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente quando o tributo ou contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

(...).

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

Da análise dos dispositivos legais retro transcritos é possível se concluir que para aquele contribuinte, submetido à ação fiscal, após o encerramento do ano-calendário, que deixou de recolher o "carnê-leão" que estava obrigado, existe a aplicabilidade da multa de lançamento de ofício exigida de forma isolada, bem como os juros de mora limitados entre a data do vencimento da obrigação até a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual.

É cristalino o texto legal quando se refere às normas de constituição de crédito tributário, através de auto de infração sem a exigência de tributo. Do texto legal conclui-se que não existe a possibilidade de cobrança concomitante de multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (normal) e multa de lançamento de ofício isolada sem tributo, ou seja, se o lançamento do tributo é de ofício deve ser cobrada a multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (multa de ofício normal), não havendo neste caso espaço legal para se incluir a cobrança da multa de lançamento de ofício isolada. Por outro lado, quando o lançamento de exigência tributária for aplicação de multa isolada, só há espaço legal para aquelas infrações que não foram levantadas de ofício, a exemplo da apresentação espontânea da declaração de ajuste anual com previsão de pagamento de imposto mensal (carnê-leão) sem o devido recolhimento, caso típico da aplicação de multa de lançamento de ofício isolada sem a cobrança de tributo, cabendo neste além da multa isolada a cobrança de juros de mora de forma isolada, entre o vencimento do imposto até a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, já que após esta data o imposto não recolhido está condensado na declaração de ajuste anual.

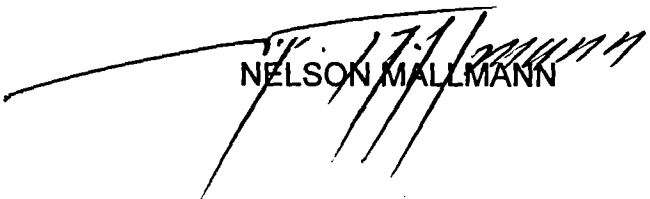
Assim sendo, é de se excluir da tributação a multa de lançamento de ofício exigida de forma isolada em concomitância com a multa de lançamento de ofício exigida com o tributo.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000572/2003-69
Acórdão nº. : 104-21.072

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça voto no sentido de ACOLHER a preliminar de decadência, relativo ao exercício de 1999 e REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso para excluir da exigência à multa isolada, aplicada concomitantemente com a de lançamento de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 2005



NELSON MALLMANN