



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n°	10680.015739/2005-81
Recurso n°	156.745 De Ofício e Voluntário
Matéria	IRPF - Ex(s): 2004
Acórdão n°	104-22.726
Sessão de	17 de outubro de 2007
Recorrentes	5ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG e ARNOLDO RAMOS OLIVEIRA

CONSULTA - EFEITOS - A consulta sobre interpretação de dispositivo da legislação tributária, nos termos do art. 48 do Decreto n° 70.235, de 1972, somente impede a instauração de procedimento fiscal para a apuração de crédito tributário com prazos de vencimento posteriores à sua formalização.

NORMAS PROCESSUAIS - RECURSO CONTRA DECISÃO DA DRJ FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE - FALTA DE INTERESSE EM RECORRER - Não se conhece de recurso interposto pela contribuinte contra decisão proferida pela DRJ que lhe foi favorável, ante a falta de interesse em recorrer.

Recurso de ofício provido.

Recuso voluntário não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos pela 5ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG e por ARNALDO RAMOS OLIVEIRA.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso de ofício, vencida a Conselheira Heloísa Guarita Souza e, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso voluntário, por falta de objeto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. O Conselheiro Gustavo Lian Haddad votou pelas conclusões.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Relator

FORMALIZADO EM: 13 NOV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann e Remis Almeida Estol. Ausente momentaneamente o Conselheiro Antonio Lopo Martinez.

Relatório

Contra ARNOLDO RAMOS OLIVEIRA foi lavrado o auto de infração de fls. 04/23 para formalização de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF no valor de R\$ 4.886.168,85 o qual, acrescido de multa de ofício e juros de mora, totalizou um crédito tributário lançado de R\$ 9.769.405,99.

Infração

A infração que ensejou o lançamento é a omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, referente ao ano de 2003, conforme descrição detalhada no Termo de Verificação Fiscal que integra o auto de infração.

Impugnação

Cientificado do lançamento em 18/11/2005 (fls. 04), o Contribuinte apresentou, em 20/12/2007, a impugnação de fls. 270/296 com as alegações e argumentos assim resumidos no relatório do acórdão de primeira instância:

- o auto de infração é nulo, pois, houve erro na identificação do sujeito passivo. O contribuinte informou que os valores depositados nas contas bancárias de sua titularidade referiam-se a negócios celebrados pela empresa Solução Fomento Mercantil Ltda e a referida empresa, questionada pelo Fisco, confirmou a afirmação;

- no dia 04/05/2005, o impugnante recebeu a intimação de fls. 186/200. Em 05/07/2005, quando já havia readquirido a espontaneidade, nos termos do parágrafo único do art. 15 da Instrução Normativa SRF n.º 573, de 23 de novembro de 2005, formulou consulta para esclarecer as seguintes dúvidas: a) haveria possibilidade de vir a ser tributado na forma preconizada pelo art. 42 da Lei n.º 9.430, 27 de dezembro de 1996, por ter recebido valores pertencentes a terceiros em contas bancárias de sua titularidade? b) na hipótese de conta bancária conjunta, deve ser tributado apenas o que exceder R\$ 80.000,00 ou o total? Somente tomou ciência do próximo ato que indicasse continuidade do trabalho fiscal em 08/07/2005 (AR de fls. 206), razão pela qual não pode existir dúvida da sua espontaneidade. Como a referida consulta ainda não foi respondida, o lançamento fiscal afigura-se irremediavelmente nulo;

- a omissão de rendimentos imputada à pessoa física deve ser tributada mensalmente nos termos do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996 e art. 2º da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988. Contraditoriamente, o art. 4º da Instrução Normativa SRF n.º 246, 20 de novembro de 2002, prevê apuração mensal com tributação anual. A instrução normativa extrapolou o âmbito da mera regulamentação, criando modalidade de tributação nova o que é terminantemente proibido pela Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, CTN. A tributação mensal escolhida pela lei é mais criteriosa e traz um ônus menor para o contribuinte (in dubio contra fiscum). O lançamento efetuado feriu o princípio da legalidade, não podendo prosperar;

- mesmo após a edição da Lei n.º 9.430, de 1996, a jurisprudência administrativa continua a não validar lançamento tributário baseado exclusivamente em depósitos bancários. Não basta a simples presunção legal de que os depósitos bancários constituem renda tributável, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si sós, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos;

- o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, reporta-se ao titular dos valores creditados em conta de depósito. Segundo jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal é o banco o titular dos valores creditados em conta de depósito, já que a propriedade do dinheiro lhe é transferida no momento em que feito o depósito, tal como ocorre com o mútuo. Assim, mesmo que antes do depósito a importância pertencesse ao impugnante, o que se admite apenas para argumentar, não sendo o contribuinte o proprietário do dinheiro depositado, nem sequer deveria ter sido intimado a prestar esclarecimentos a seu respeito;

- em sua declaração, o contribuinte indica a sua ocupação principal como sendo "agente de bolsa de valores, câmbio e outros serviços" (fls. 255). À fls. 175, afirma que "as quantias depositadas referem-se, em sua maioria, à compra de direitos creditórios." Assim, sendo rejeitada a confissão de que os valores creditados pertencem à pessoa jurídica, é necessário que se reconheça que os depósitos bancários representam a materialização da atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte (compra de direitos creditórios), a qual, nos termos do art. 150 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, RIR/1999, equipara-o à pessoa jurídica, devendo ser tributado como tal (arbitramento do lucro). Diante da necessária equiparação do impugnante à pessoa jurídica, sua tributação como pessoa física carece de sustentação;

- devem ser excluídos do rendimento tido como omitido os depósitos de valores inferiores ao limites fixados pelo inc. II do § 3º do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, alterado pela Lei n.º 9.481, de 13 de agosto de 1997. Assim, uma vez que foram excluídos apenas os depósitos de valores inferiores a R\$ 1.000,00, em desrespeito aos critérios estabelecidos, deve-se ou excluir dos rendimentos omitidos todos os depósitos inferiores a R\$ 12.000,00 ou cancelar todo o auto de infração, sob pena de se admitir o lançamento não como uma atividade plenamente vinculada e obrigatória, mas discricionária e facultativa;

- praticamente tudo o que foi depositado nas contas bancárias do impugnante foi, em algum momento, sacado em espécie. Saques anteriores em moeda corrente servem de justificativa (comprovação de origem) dos depósitos em dinheiro realizados posteriormente, sob pena de manifesto bis in idem. Assim, deve ser expurgado do lançamento todo e qualquer depósito em espécie que esteja precedido de saque em moeda corrente de valor igual ou superior ao depositado;

- apesar de o contribuinte ter declarado rendimentos tributáveis de R\$ 65.546,70, com base de cálculo do imposto de R\$ 56.146,70, a

autoridade fiscal não deduziu este valor dos rendimentos supostamente omitidos (R\$ 17.767.886,72). Os rendimentos declarados servem para justificar os depósitos verificados. Também devem ser deduzidos da renda supostamente omitida os rendimentos não-tributáveis, os tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;

- omissões detectadas e tributadas em um mês justificam as omissões dos meses subseqüentes. Estando as pessoas físicas desobrigadas de escrituração, os rendimentos já tributados, inclusive os objeto da mesma acusação, servem para justificar os valores depositados posteriormente em contas bancárias, independentemente de coincidência de datas e valores. Desta forma, a base de cálculo deveria ser reduzida para R\$ 8.884.124,86. No entanto, pede-se que seja feita, anteriormente a essa adequação, a exclusão dos depósitos em dinheiro precedidos de saques.

- a aplicação de juros Selic sobre a multa de ofício não tem respaldo legal.

Ao longo da peça impugnativa, cita jurisprudência administrativa que entende vir ao encontro de seus argumentos e, por fim, requer a juntada posterior de documentos, bem como o aditamento da impugnação para a realização de diligência e perícia, apresentação de quesitos e a indicação de assistente técnico e a formalização de novas alegações e que o auto de infração seja julgado nulo ou totalmente improcedente.

Em 07/06/2006, o contribuinte, por meio de seu procurador, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, e art. 38 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, volta a comparecer aos autos, para juntar declaração prestada pelo Banco do Brasil S.A., esclarecendo que as siglas "Deposito" e "Depos. Online" significam depósito em dinheiro, e segundas vias de comprovantes de depósitos efetuados em 2003 no Banco Bradesco S.A., para comprovação de que foram feitos em espécie.

Decisão de primeira instância

A DRJ-BELO HORIZONTE/MG declarou a nulidade do lançamento, por vício formal, com base, em síntese, na consideração de que, quando da autuação, o Contribuinte tinha consulta pendente versando sobre a mesma matéria objeto do lançamento, o que impediria a instauração de procedimento fiscal e, conseqüentemente, de lançamento referente a essa matéria.

Anota que, quando da formalização da consulta o Contribuinte não mais estava sob procedimento fiscal, posto que adquirira a espontaneidade em 04/07/2006, 60 dias após a ciência do último termo lavrado pela Fiscalização e a consulta foi formalizada em 05/07/2005, sendo que somente foi cientificado de novo termo de intimação, dando prosseguimento à ação fiscal, em 06/07/2005. Como a ciência do auto de infração somente se deu em 18/11/2005 e a ciência da solução de consulta, em 24/12/2005, a autuação teria ocorrido com a consulta pendente de solução.

Destaca a decisão de primeira instância que a nulidade declarada é por vício formal, ressalvando a possibilidade de que novo lançamento ser realizado, no prazo previsto no artigo 173, II do CTN.

Recurso de Ofício

A autoridade julgadora de primeira instância recorreu, de ofício, a este Conselho de Contribuinte de sua própria decisão, em cumprimento ao disposto no art. 34 do Decreto n.º 70.235, de 1972 e alterações posteriores, bem como na Portaria MF n.º 333, de 11 de dezembro de 1997.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão de primeira instância, o Contribuinte apresentou o recurso voluntário de fls. 452/460 no qual pede a reforma parcial do acórdão recorrido para que reconheça a inexistência de vício formal, mas substancial, e a inaplicabilidade ao caso do art. 173, II do CTN.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

Recurso de ofício

O recurso de ofício atende aos requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentação

Como se colhe do relatório, a decisão de primeira instância declarou a nulidade do lançamento, por vício formal, tendo em vista a constatação de que, quando da autuação, estava pendente consulta, formulada nos termos da legislação que rege o processo administrativo fiscal, relativamente a matéria afim à da autuação.

Entendeu a autoridade lançadora que os agentes fiscais estavam momentaneamente desvestidos de competência para praticar o ato de lançamento, o que o viciaria de nulidade. Considerou, porém, que se trata de vício formal e que o ato pode ser repetido sem a pecha apontada, contando a Fazenda Pública, para tanto, com o prazo referido no art. 173, II do CTN.

O cerne da questão a ser aqui examinada é se, considerando as circunstâncias próprias deste caso, o Fisco estava impedido de autuar o Contribuinte em relação à matéria objeto deste processo. O desate dessa questão requer um exame cuidadoso das regras que orientam o processo de consulta.

Inicialmente, destaque-se o art. 161, § 2º do CTN, que põe à salvo da cobrança de juros de mora e multa o contribuinte que, no prazo previsto para o pagamento de tributo, tenha formulado consulta, enquanto esta não for respondida, *verbis*:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

(...)

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo previsto para pagamento do crédito.

O Decreto nº 70.235, de 1972, por sua vez, regula, de maneira mais detalhada, a matéria, nos seguintes termos:

Art. 46. O sujeito passivo poderá formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado.

Parágrafo único. Os órgãos da administração pública e as entidades representativas de categorias econômicas ou profissionais também poderão formular consulta.

Art. 47. A consulta deverá ser apresentada por escrito, no domicílio tributário do consulente, ao órgão local da entidade incumbida de administrar o tributo sobre que versa.

Art. 48. Salvo o disposto no artigo seguinte, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência:

I - de decisão de primeira instância da qual não haja sido interposto recurso;

II - de decisão de segunda instância.

Art. 49. A consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo, retido na fonte ou autolancado antes ou depois de sua apresentação, nem o prazo para apresentação de declaração de rendimentos.

Art. 50. A decisão de segunda instância não obriga ao recolhimento de tributo que deixou de ser retido ou autolancado após a decisão reformada e de acordo com a orientação desta, no período compreendido entre as datas de ciência das duas decisões.

Art. 51. No caso de consulta formulada por entidade representativa de categoria econômica ou profissional, os efeitos referidos no artigo 48 só alcançam seus associados ou filiados depois de cientificado o consulente da decisão.

Art. 52. Não produzirá efeito a consulta formulada:

I - em desacordo com os artigos 46 e 47;

II - por quem tiver sido intimado a cumprir obrigação relativa ao fato objeto da consulta;

III - por quem estiver sob procedimento fiscal iniciado para apurar fatos que se relacionem com a matéria consultada;

IV - quando o fato já houver sido objeto de decisão anterior, ainda não modificada, proferida em consulta ou litígio em que tenha sido parte o consulente;

V - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo, publicado antes de sua apresentação;

VI - quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei;

VII - quando o fato for definido como crime ou contravenção penal;

VIII - quando não descrever, completa ou exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução salvo se a inexatidão ou omissão for escusável, a critério da autoridade julgadora.

Posteriormente, a Lei nº 9.430, de 1996 introduziu nos seus artigos 48 a 50 algumas regras complementares para o processo de consulta no âmbito Federal, a saber:

Art. 48. No âmbito da Secretaria da Receita Federal, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única.

§ 1º A competência para solucionar a consulta ou declarar sua ineficácia será atribuída:

I - a órgão central da Secretaria da Receita Federal, nos casos de consultas formuladas por órgão central da administração pública federal ou por entidade representativa de categoria econômica ou profissional de âmbito nacional;

II - a órgão regional da Secretaria da Receita Federal, nos demais casos.

§ 2º Os atos normativos expedidos pelas autoridades competentes serão observados quando da solução da consulta.

§ 3 Não cabe recurso nem pedido de reconsideração da solução da consulta ou do despacho que declarar sua ineficácia.

§ 4º As soluções das consultas serão publicadas pela imprensa oficial, na forma disposta em ato normativo emitido pela Secretaria da Receita Federal.

§ 5º Havendo diferença de conclusões entre soluções de consultas relativas a uma mesma matéria, fundada em idêntica norma jurídica, cabe recurso especial, sem efeito suspensivo, para o órgão de que trata o inciso I do § 1º.

§ 6º O recurso de que trata o parágrafo anterior pode ser interposto pelo destinatário da solução divergente, no prazo de trinta dias, contados da ciência da solução.

§ 7º Cabe a quem interpuser o recurso comprovar a existência das soluções divergentes sobre idênticas situações.

§ 8º O juízo de admissibilidade do recurso será feito pelo órgão que jurisdiciona o domicílio fiscal do recorrente ou a que estiver subordinado o servidor, na hipótese do parágrafo seguinte, que solucionou a consulta.

§ 9º Qualquer servidor da administração tributária deverá, a qualquer tempo, formular representação ao órgão que houver proferido a decisão, encaminhando as soluções divergentes sobre a mesma matéria, de que tenha conhecimento.

§ 10. O sujeito passivo que tiver conhecimento de solução divergente daquela que esteja observando em decorrência de resposta a consulta anteriormente formulada, sobre idêntica matéria, poderá adotar o procedimento previsto no § 5º, no prazo de trinta dias contados da respectiva publicação.

§ 11. A solução da divergência acarretará, em qualquer hipótese, a edição de ato específico, uniformizando o entendimento, com imediata ciência ao destinatário da solução reformada, aplicando-se seus efeitos a partir da data da ciência.



§ 12. Se, após a resposta à consulta, a administração alterar o entendimento nela expresso, a nova orientação atingirá, apenas, os fatos geradores que ocorram após dada ciência ao consulente ou após a sua publicação pela imprensa oficial.

§ 13. A partir de 1º de janeiro de 1997, cessarão todos os efeitos decorrentes de consultas não solucionadas definitivamente, ficando assegurado aos consulentes, até 31 de janeiro de 1997:

I - a não instauração de procedimento de fiscalização em relação à matéria consultada;

II - a renovação da consulta anteriormente formulada, à qual serão aplicadas as normas previstas nesta Lei.

Art. 49. Não se aplicam aos processos de consulta no âmbito da Secretaria da Receita Federal as disposições dos arts. 54 a 58 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

Art. 50. Aplicam-se aos processos de consulta relativos à classificação de mercadorias as disposições dos arts. 46 a 53 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 e do art. 48 desta Lei.

§ 1º O órgão de que trata o inciso I do § 1º do art. 48 poderá alterar ou reformar, de ofício, as decisões proferidas nos processos relativos à classificação de mercadorias.

§ 2º Da alteração ou reforma mencionada no parágrafo anterior, deverá ser dada ciência ao consulente.

§ 3º Em relação aos atos praticados até a data da ciência ao consulente, nos casos de que trata o § 1º deste artigo, aplicam-se as conclusões da decisão proferida pelo órgão regional da Secretaria da Receita Federal.

§ 4º O envio de conclusões decorrentes de decisões proferidas em processos de consulta sobre classificação de mercadorias, para órgãos do Mercado Comum do Sul MERCOSUL, será efetuado exclusivamente pelo órgão de que trata o inciso I do § 1º do art. 48.

Relevante para o exame da matéria em foco neste processo é explicitar os efeitos da apresentação da consulta eficaz. Dos dispositivos acima transcritos extrai-se os seguintes efeitos:

a) a não incidência de juros de mora e multas na pendência da solução da consulta, desde que esta tenha sido formulada no prazo legal para pagamento do tributo, o que equivale à suspensão do prazo para pagamento do tributo;

b) a suspensão referida no item anterior não alcança o prazo para recolhimento de tributo retido ou "autolancado", antes ou depois da apresentação da consulta, ou o prazo para a entrega de declaração de rendimentos;

c) a vinculação da administração ao resultado da consulta, até que esta venha a ser reformada, isto é, no caso de decisão favorável ao contribuinte, a posterior reforma, *in pejus*, da decisão não alcançará os fatos pretéritos;

d) a vedação à instauração de procedimento fiscal em relação à espécie consultada, da data da apresentação da consulta até 30 dias após a ciência da sua solução irrecurável.

Verifica-se, então, que o instituto da consulta garante aos contribuintes o direito de obterem manifestação formal da Administração Tributária, em caso de dúvida sobre a interpretação de dispositivo específico da legislação tributária, e, até que obtenham essa manifestação, ficam protegidos, no que se refere à matéria objeto da consulta, contra sanção pelo não pagamento ou pelo pagamento a menor de tributos. Assim, se, por exemplo, a consulta versa sobre dúvida a respeito da incidência ou não de imposto em relação a determinado fato, feita a consulta, até que o contribuinte obtenha a resposta, ficará à salvo de encargos pelo não pagamento, caso a solução da consulta seja no sentido da incidência tributária.

Cumpra analisar, todavia, por relevante para o desfecho da presente lide, a extensão e o alcance dessa proteção no que se refere à possibilidade de o Fisco realizar procedimento fiscal, em relação à mesma matéria objeto de consulta, mais especificamente se ela abarca fatos relacionados a débitos cujo prazo para pagamento seja anterior à formalização da consulta. A jurisprudência administrativa é titubeante quanto a esse ponto, ora expressamente restringindo a proteção aos débitos com vencimento posterior à formalização da consulta, ora considerando apenas a semelhança de matérias, passando ao largo desse aspecto temporal. Veja-se, por exemplo, os seguintes julgados:

FINSOCIAL - CONSULTA - Os fatos geradores posteriores a interposição do processo de consulta não podem ser objeto de ação fiscal. (Acórdão CSRF/03-04.688, de 20/02/2006, Relator Carlos Henrique Klaser Filho)

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO - IPI - PROCESSO DE CONSULTA - EFEITOS DAS DECISÕES - O instituto da consulta não tem efeito retroativo e não ampara a consulente em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente a sua protocolização. (Acórdão 301-31709, de 16/03/2005, relator JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI).

IRRF - AÇÃO FISCAL - MATÉRIA SOB CONSULTA - Pelo princípio da moralidade administrativa, enquanto não solucionada, pelo órgão competente, consulta formulada pela contribuinte, nenhum procedimento fiscal poderá ser contra ele promovido, em relação à matéria consultada, sob pena de sua nulidade. (Acórdão 102-45610, de 21/08/2002, relator Valmir Sandri).

É preciso, pois, enfrentar a questão. É fato que o art. 48 do Decreto nº 70.235, de 1972 veda a instauração de procedimento fiscal contra os contribuintes que tenham formulado consulta, até o prazo de trinta dias da ciência da solução desta, sobre a mesma espécie consultada. Visto isoladamente, esse dispositivo sugere que, independentemente do período a que se refere o tributo e da data em que foi formalizada a consulta, o Fisco estaria impedido de realizar procedimento fiscal em relação à mesma matéria.

O art. 48 do Decreto nº 70.235, de 1972, entretanto, não pode ser visto isoladamente, posto que a regra nele veiculada está diretamente subordinada a outro aspecto essencial do instituto da consulta: a suspensão do prazo de pagamento do débito e, conseqüentemente, a não incidência, no período da pendência da consulta, de juros de mora e

multas pelo não pagamento. Se não há o vencimento do débito e não são devidos acréscimos legais, também não deve haver ação fiscal com vistas a apurar esses débitos e impor penalidades.

Ocorre que, como explicitado no art. 161, § 2º do CTN, a suspensão do prazo de vencimento do débito alcança apenas aqueles cujo prazo de pagamento sejam posteriores à formalização da consulta, e nem poderia ser de outro modo já que não se poderia suspender a fluência de um prazo já vencido.

Da mesma forma, o próprio artigo 48 do Decreto nº 70.235, de 1972, ao vedar a instauração do procedimento fiscal, ressalva os casos de imposto retido na fonte ou “autolanzado”, cujo prazo de pagamento não fica suspenso. Ora, resta claro que a lei vincula a impossibilidade de ação fiscal à suspensão do prazo de pagamento do tributo. E no caso de débitos já vencidos por óbvio não há falar em suspensão de prazo de pagamento.

Tal relação, aliás, é evidente, pois se a consulta não impede a exigência de multa e de juros em relação a débitos vencidos quando da apresentação da consulta, não há razão para impedir o Fisco de apurar eventual crédito tributário e proceder ao lançamento, relativamente a tais débitos.

Registre-se, inclusive, que a Secretaria da Receita Federal já se pronunciou em Parecer sobre o alcance dos efeitos da consulta, limitando-o aos fatos geradores posteriores à sua protocolização. Trata-se do Parecer Normativo nº 67/77, assim ementado:

Processo de consulta – Efeitos da consulta – Imposto sobre Produtos Industrializados.

A decisão de consulta, contrária à orientação adotada pelo contribuinte, obriga-o a recolher, no prazo do art. 48 do Decreto no 70.235/72, o imposto que deixou de ser registrado ou lançado a partir da consulta, sem os acréscimos relativos a multas e juros, mas com a respectiva correção monetária.

No que se refere aos fatos geradores verificados anteriormente à data da apresentação, sobre o crédito tributário incidirá, além da correção monetária e juros, a multa prevista no artigo 157 do RPI/67.

Na sua fundamentação, o referido parecer é categórico ao afirmar que “*como a referida suspensão do prazo de recolhimento tem como termo inicial a data da apresentação da consulta, não são por ela alcançados os débitos com prazos de recolhimento vencidos anteriormente àquela data.(...)*”

Ora, estender a fatos geradores ocorridos antes da apresentação da consulta, a débitos já vencidos, o obstáculo à instauração de procedimento fiscal para a apuração de crédito tributário relativamente a matéria semelhante à consultada, impor uma limitação injustificada à atuação do Fisco e transformaria o instituto da consulta em um instrumento de defesa dos contribuintes contra a fiscalização, como parece ter ocorrido neste caso.

Acrescente-se, ademais, que o art. 48 do Decreto nº 70.235, de 1972 veda a “instauração” de procedimento fiscal e, no caso sob exame, não se instaurou procedimento fiscal na pendência da consulta, o que se fez foi dar prosseguimento a ação fiscal em curso.

Note-se que a perda da espontaneidade, referido no art. 7º, § 1º do Decreto nº 70.235, de 1972 diz respeito à possibilidade de o contribuinte, espontaneamente, retificar declarações e/ou apurar e pagar eventuais créditos tributários, sem sofrer a incidência de multa de ofício. Conseqüentemente, a recuperação dessa espontaneidade, após 60 dias da lavratura de ato escrito, somente poderia alcançar essa mesma liberdade. É dizer, o transcurso do prazo de 60 dias sem iniciativa do Fisco não encerra a ação fiscal instaurada, apenas devolve a possibilidade da denúncia espontânea.

Ora, formular consulta em nada se assemelha à denúncia espontânea de que trata a legislação.

Divirjo, portanto, das conclusões da decisão recorrida, e entendo que, independentemente da consulta formulada, nas circunstâncias aqui analisadas, não havia obstáculo para que a autuação fosse feita.

Assim, em conclusão, não vislumbro o vício apontado que levou à Turma julgadora de primeira instância a concluir pela nulidade do lançamento.

Como, em decorrência da declaração de nulidade, a primeira instância não se pronunciou sobre o mérito do lançamento, para que não haja supressão de instância, afastada a nulidade, deve o processo retornar para exame de mérito pela primeira instância de julgamento.

Recurso voluntário

Quanto ao recurso voluntário, a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes é no sentido de que, não restando, após a decisão de primeira instância, saldo de imposto ou penalidade pecuniária, não é cabível recurso da decisão, por falta de interesse processual. Como exemplo, menciono o Acórdão nº 21.719, de 26/07/2006 desta Quarta Câmara, de relatoria do Conselheiro Gustavo Lian Haddad:

NORMAS PROCESSUAIS - RECURSO CONTRA DECISÃO DA DRJ FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE - FALTA DE INTERESSE EM RECORRER - Não deve ser conhecido recurso interposto pela contribuinte contra decisão proferida pela DRJ que lhe foi favorável, ante a falta de interesse em recorrer.

De qualquer forma, ainda que assim não fosse, a apreciação do recurso voluntário estaria prejudicada, neste caso, pela conclusão acima em relação ao recurso de ofício.

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de dar provimento ao recurso de ofício e não conhecer do recurso voluntário, determinado o retorno do processo à primeira instância para exame das demais matérias do processo.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2007


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA