

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° : 10108.000285/97-12
Recurso n° : 130.131
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1992 a 1996
Recorrente : PÉROLA DO PANTANAL VIAGENS E TURISMO LTDA.
Recorrida : DRJ em CAMPO GRANDE/MS
Sessão de : 17 DE SETEMBRO DE 2002
Acórdão n° : 105-13.892

PROCESSO ADMINSITRATIVO FISCAL - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - NULIDADE - O lançamento, por constituir-se em um ato administrativo de formalização do crédito tributário, como previsto no art. 142 do CTN, Lei n° 5.172/66, c/c o art. 10 do PAF, Decreto n° 70.235/72, exigiu o legislador, obrigatoriamente, certos requisitos intrínsecos e extrínsecos, que são concorrentes e cumulativos à sua eficácia. A inobservância de tais exigibilidades concorre para a sua nulidade, mormente quando a descrição dos fatos motivadores da exação não contempla a totalidade das matérias nele consignadas, em atendimento ao princípio da unicidade do ato de lançamento.

Lançamento nulo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PÉROLA DO PANTANAL VIAGENS E TURISMO LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar suscitada (de nulidade), para cancelar o lançamento, por constatação de vício formal na sua constituição, dando provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Verinaldo Henrique da Silva, que rejeitava a preliminar argüida.



VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE



ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA - RELATOR

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

Processo n° : 10108.000285/97-12

Acórdão n° : 105-13.892

21 OUT 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA, DANIEL SAHAGOFF, DENISE FONSECA RODRIGUES DE SOUZA, NILTON PÊSS e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



Processo n° : 10108.000285/97-12

Acórdão n° : 105-13.892

Recurso n° : 130.131

Recorrente : PÉROLA DO PANTANAL VIAGENS E TURISMO LTDA.

RELATÓRIO

PÉROLA DO PANTANAL VIAGENS E TURISMO LTDA., já qualificada nos autos, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes da Decisão proferida pelo Delegado da DRJ em Campo Grande - Ms , às fls. 1785 a 1808, que manteve parcialmente as exigências relativas ao IRPJ, FINSOCIAL, COFINS, IRRF e CSSL, referentes aos períodos-base de 1992 a 1995, a qual está assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1992, 1993, 1994, 1995, 1996

EMENTA: AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO DOS FATOS. NULIDADE

É nula a autuação que não descreve os fatos, sequer sucintamente, por preterição de requisito legal obrigatório do lançamento.

OMISSÃO DE RECEITAS.

Configura omissão de receitas sujeita ao imposto a falta de contabilização da receita operacional e do saldo credor da conta Caixa.

GLOSA DE DESPESAS.

Sujeitam-se à tributação a diferença de custos, as despesas escrituradas sem comprovação, as despesas desnecessárias, as efetuadas por outra empresa, as compras de bens do ativo lançadas como despesas, as despesas pessoais de sócios, as despesas escrituradas em duplicidade, os pagamentos do imposto de renda na fonte como despesas.

FALTA DE ENTREGA DE DECLARAÇÕES. MULTAS.

É indevida a exigência de multas se a contribuinte comprova seu recolhimento por ocasião da entrega fora do prazo das declarações.

AUTUAÇÕES REFLEXAS: Finsocial - Cofins - IRRF - Contribuição Social.

Ao se definir de forma exaustiva matéria tributável na autuação principal, o mesmo resultado é estendido às autuações reflexas.

LANÇAMENTO PROCEDENTE



A exigência fiscal decorreu de ação fiscal direta, abrangendo os períodos-base de 1992 a 1995, e tem a seguinte matéria tributável:

Receitas da Atividade – Falta de recolhimento do imposto.

Receitas da Atividade - insuficiência de recolhimento.

Omissão de Receitas – Receitas não contabilizadas.

Omissão de Receitas - Saldo Credor de Caixa.

Omissão de Receitas – Valor apurado conforme planilha.

Custos, Despesas Operacionais e Encargos – Custos ou despesas não comprovados.

Custos, Despesas Operacionais e Encargos – Custos, despesas operacionais e encargos não necessários./

Custos, Despesas Operacionais e Encargos – Bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa.

Custos, Despesas Operacionais e Encargos – Pagamento a pessoas físicas vinculadas.

Custos, Despesas Operacionais e Encargos - Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado – Conjunto de Instalação ou Equipamento não individualizado.

Custos, Despesas Operacionais e Encargos – Imposto, Taxas e Contribuições (não dedutíveis).

Correção Monetária – Despesa indevida de correção monetária.

Imposto/Base de Cálculo, Alíquotas e Adicionais – Falta de recolhimento do Imposto de Renda Declarado.



A impugnação acostada às fls. 1661 a 1669, trouxe argumentos assim relatados pelo Julgador de Primeira Instância:

4.1 - Preliminarmente, houve prejuízo ao direito de defesa, pois o auto de infração foi lavrado com violação dos princípios da legalidade e da retroatividade (art. 5º, XXXVI) e da não retroatividade das leis (art. 150, III, "a") da CF/88;

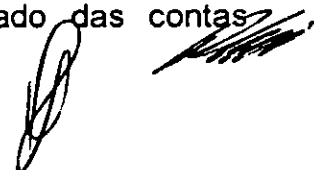
4.2 - Contrariou ainda os arts. 1º e 40 da Lei nº 9.340/96, ao impor penalidades nos anos bases de 1991 a 1995, não previstas em lei na época da ocorrência;

4.3 - O Auto de Infração não foi formalizado conforme o art. 10, IV, do Decreto nº 70.235/72, ao capitular e exigir a CSL com fundamento no art. 3º da Lei nº 9.064/95;

4.4 Foi cerceada em sua ampla defesa ao ser-lhe negado acesso aos livros contábeis e outros documentos solicitados nas folhas de esclarecimentos de 17/02/97, sendo o auto nulo. Assim, o A.I. deve ser anulado conforme inc. II do art. 59 do Decreto nº 70.235/72;

4.5 - Não pode prosperar a glosa da Correção Monetária do Balanço, nos períodos de 1992/1995, por falta de apresentação do livro Razão em BTN/UFIR, pois apresentou as fichas do Razão Auxiliar, as quais permitem identificar todas as movimentações das contas pelo total de débitos, e créditos, acréscimos e baixas relacionados mensalmente com a escrituração no encerramento do balanço e só foram devolvidas em 26/06/97, quando da ciência do auto de infração. A exigência só do livro não tem sustentação jurídica: IN nºs. 35/78 e 71/78, §§ 1º e 3º, do art. 15 da Lei nº 7.799/89, §§ 1º e 3º, do art. 352 do RMJ80 §§ 1º, 2º, 4º do art. 15 e 33 do Decreto nº 332/91, art. 12 da IN nº 125/91; § 3º do art. 15 da Lei nº 8.383/91; § 1º do art. 409 e art. 410 do RIR/94, que permitem a utilização das fichas;

4.5.1 - a fiscalização não apurou corretamente os saldos das contas, efetuando glosa de todos os valores contabilizados a débito da CMB (v. exposição nos itens 14 a 16 (fls. 1.666/7) e simplesmente tributou a correção monetária das contas corrigíveis do patrimônio líquido, ou seja, a contrapartida que foi levada a débito da conta de apuração de resultado de balanço do exercício; sendo que o que se tributa é o saldo apurado das contas



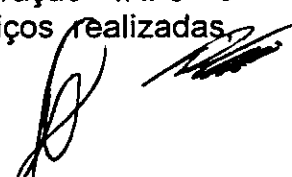
corrigíveis do ativo permanente e do patrimônio líquido e será o saldo devedor deduzido como encargo e o saldo credor computado no lucro real do período, conf. exemplificou às fls. 1.667/1.669;

4.5.2 - que nos anos-base 1991 e 1995 os saldos da CM foram credores, e foram glosados, sendo a autuada bitributada, primeiro por ter oferecido tais saldos de correção monetária à tributação, adicionando-os aos lucros líquidos auferidos, conforme demonstram os lançamentos contábeis e a declaração IRPJ, e segundo, porque foi glosado e tributado a totalidade da correção monetária do patrimônio líquido, sem a obrigatória apuração do saldo entre as contas corrigíveis do ativo permanente (cfr. docs. 20 a 34 anexos);

4.5.3 - que tais glosas contrariam o disposto nos incisos 1, 11, 111 e IV do art. 4º da lei nº 7.789/89; art. 347, 1, 11, 111 e IV do RIR/80; art. 12 da IN 125/91; Decreto nº 332/91, art. 19, 1, 11, 111 e IV, etc.

4.6 - Glosa de Custos, Despesas Operacionais e Encargos de Depreciação de bens do ativo: que não se aceitou as fichas de Razão em ORTN/UFIR, conf. exposto acima, pelo que não pode prevalecer, pois as normas opcionais foram regulamentadas pela IN nº 35/78 e 71/78 e as fichas entregues à fiscalização tem suas escriturações registradas com individualização de bens e demonstram as datas, quotas e valores de aquisição e os demais dados necessários; portanto é descabido o cômputo na determinação do lucro real de despesas de depreciação apurada conforme as normas pertinentes: IN 35/78, 71/78, 417/76, 72/84 e PN 95/SEF 95/78 e 380/71; arts. 191, 193, 198, 199, 201, 202 e 355, do RIR/80, devendo ser excluído o valor de Cr\$ 2.497.967,41 das bases de cálculo das autuações;

4.7 - Omissão de Receitas não contabilizadas - planilha ORNFPP.XLS: foram lançadas omissões de Cr\$ 10.708.280,00 (ex. 1992), baseadas em presunções constantes da planilha referida e elaborada para embasar tal lançamento, mas não foi feita com liquidez e certeza, pois apresentou em seu bojo "debelitação" de dados extraídos da contabilidade e dos documentos fiscais e foi elaborada para tentar solidificar uma presunção equívoca da impugnada. A planilha não deve prosperar pois foi levantada inadequadamente sem os dados que se encontravam à disposição do fisco e demonstram informações distorcidas dos dados contábeis e da declaração IRPJ e documentos que acobertam as receitas de serviços realizadas,



lançadas e oferecidas à tributação anual pelo lucro real e regime de competência;

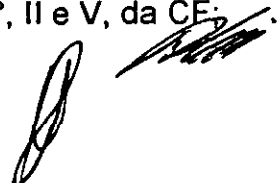
4.7.1 - citada planilha baseia-se em indícios e foi composta de: demonstração e recomposição de receita do período de 01/01 a 31/12/91 de todas as notas fiscais emitidas de serviços realizados e lançadas no Diário e Razão do citado período. Consta da DIRPJ do anobase 1991 que a receita oferecida à tributação foi de Cr\$ 121.344.415,99; a recomposição da receita pelas notas fiscais redundou em Cr\$ 113.238.320,99; a demonstração da recomposição da receita lançada nos livros Diário e Razão apresenta o total de Cr\$ 121.344.419,99. A diferença entre os dois primeiros valores é de Cr\$ 8.106.095,00 (lançamento a maior);

4.7.2 - no período de 1994 o cotejamento/recomposição da receita demonstra a seguinte diferença: receita declarada DIRPJ R\$ 193.531,59; pelas NFs R\$ 194.272,17: diferença de R\$ 820,00; receita oferecida à tributação na contabilidade R\$ 193.452,42, diferença apurada a menor, comparada com o total acima de NFs: R\$ 740,83 (v. fls. 1675/6);

4.7.3 - assim, não houve fato gerador em 1991 (receita oferecida à tributação maior que a realizada no valor de Cr\$ 8.106.095,00) e parcialmente existente em 1994 (R\$ 740,83), havendo ainda desarmonia na numeração das notas fiscais emitidas na contabilidade, conf. art. 16 da Lei n° 7.450/85; arts. 156, § 1°, e outros do RIR/80 (v. fls. 1.676);

4.8 - A falta de recolhimento do imposto declarado: está sendo exigida a quantia de 5.416,72 UFIR, relativa a 1991, porque o fisco alterou a CMB e glosou valores contabilizados a débito das contas de resultado e também os glosou os valores contabilizados a crédito da conta de resultado, portanto, nos termos do art. 149 do CTN deve a autoridade lançadora considerar todos os aspectos e determinar seja recalculado o lucro real do período para evitar-lhe lesão, com exclusão do saldo da CMB credor do cômputo do lucro líquido;

4.8.1 - improcede a exigência de 91,67 UFIR ano-calendário 1992, pois conforme DIRPJ tal valor não é IRPJ lançado e não recolhido mas Contrib. Social, portanto a descrição dos fatos e o enquadramento legal são insubsistentes (Ac. CC 105-3.199/89) e nos termos do art. 10, III e IV do PAF, o auto foi lavrado com ausência de imposto de renda a exigir, sendo nulo (Ac. 101/79.775/90 - DO 05/06/90) nos termos do art. 5°, II e V, da CF;



4.8.2 - a exigência do imposto de 1.573,36 UFIR relativo a 12/94, não tem sustentação legal uma vez que recolheu 4.779,77 UFIR no ano-calendário 1994 a título de antecipação/IRPJ na forma algébrica de estimativa; e mais 3.660,33 UFIR ref. 1993, não compensados por ter apurado prejuízo fiscal no referido período e com a apuração do imposto devido pelo autuante e levado a cômputo do lucro real sem a referida compensação, conf. preceituam os arts. 23 e 24 da Lei nº 8.541/92 e demonstrativo de fls. 1679/80. Requer ainda compensação de 5.108,50 UFIR que foram recolhidos nos termos dos dispositivos citados e não foram deduzidos da base de cálculo do lucro real do período; e no ano calendário 1995 a autuada apurou prejuízo fiscal conforme sua contabilidade e a DIRPJ/95, havendo ausência, na autuação, de fato gerador diante da revisão do lançamento procedida sem considerar todos os aspectos das alterações e compensações, o que determina nulidade do AI lavrado (art. 149 do CTM, art. 10, 111 e IV do PAF, art. 9º da Lei nº 8.748/93 e § 1º do art. 25 da Lei nº 8.541/92);

4.9 – Omissão de receita – planilhas Peromis 1.XLS, Peromis 2.XLS, Peromis 3.XLS, Peromis 4.XLS e Peromis 5.XLS, pela não contabilização de notas fiscais e recibos: o procedimento fiscal contrariou os arts. 112, I e II e 114 do CTN. O valor contabilizado a menor não gerou redução indevida de lucro líquido, pelo contrário, houve aumento do lucro real oferecido à tributação e em consequência maior imposto pela não dedutibilidade das despesas não escrituradas e contabilizadas a menor nos períodos apontados. Por outra, o AI foi lavrado na presunção de omissão de receita nos termos do art. 180 do RIR/80, o qual não menciona a falta de registros na escrituração de notas fiscais e recibos lançados a menor. A exigência apóia-se nos arts. 43/44 da Lei nº 8.541/92 que não dá sustentação legal a presunção de omissão de receitas pelo fato ocorrido, o mesmo ocorrendo com o art. 40 da Lei nº 9.430/96, o qual somente veio tipificar/caracterizar a omissão de receitas na falta de escrituração de pagamentos efetuados a pessoa jurídica (art. 1º), a partir de 10/01/97; e o art. 228, "a" a "d", do RIR/94 somente autoriza presunção de omissão de receita a partir de 11/01/94, não tendo o referido dispositivo origem em lei, como determina o art. 114 do CTN e os arts. 5º, XXXIX, e letra "a" do inc. III do art. 150 da CF, havendo só erro de forma de lançamentos, entretanto sem redução do lucro líquido e foi suportado pelo saldo de caixa, pelo que requer a exclusão de



tais valores da tributação na forma do art. 5º, XXXVI e demais dispositivos acima citados;

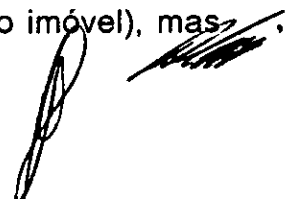
4.10 - A multa de R\$ 37.367,56 pelo atraso na entrega das declarações IRPJ ref. Anos-base 1991/1995 (demonstrativo de fls. 029), aplicada nos termos do disposto no DL n° 1.967/82 e art. 88, § 1º, "b" da Lei n° 8.981/95, não se coaduna com a legislação tributária, pois foram entregues atendendo intimação de 24/05/96, após início da ação fiscal mas dentro do prazo fixado na notificação e com pagamentos respectivos das multas, conforme comprovantes apresentados com as citadas DIRPJ (IN 11/83; § 2º do art. 9º da IN 105/94 e § 3º do art. 9º da IN 69/95), resultando no valor recolhido de R\$ 6.016,34 (v. fls. 1.685/6), notando-se que base de cálculo da multa de mora é o imposto devido nas DIRPJ, na sua data de entrega;

4.10.1 - a multa por atraso incide sobre o valor do imposto declarado, no entanto aqui foi calculada sobre os valores apurados na autuação acerca do qual há previsão de incidência de penalidade específica (multa de ofício), o que contraria os citados dispositivos;

4.11 - Descabe a glosa dos bens do permanente deduzidos como custo/despesa. , pois tais valores foram registrados com ativação dos bens conf. livro Diário n° 04, fls. 13 e Razão n° 04, fls. 15 e ativados no total de Cr\$ 119.400,00 (NFs 2831, 2832 e 2833) conf. docs 64/69 em anexo. A NF 4470 de 25/01/95 no valor de R\$ 900,00 não é ativável por ter vida útil inferior a um ano, vez que a atuada desenvolve atividade de turismo fluvial (passeios e pesca amadora), insalubre, e face ao disposto nos arts. 242, § 1º e 2º e 244 do RIR/94;

4.12 - Que abriu filial na vizinha cidade de Ladário, conf. alteração contratual, tendo sido glosadas indevidamente os custos, desp. operacionais não comprovados, sob alegação de "endereço em outro município", devendo-se excluir da tributação o total de Cr\$ 859.928,01 (fls. 1.689/90). O dispêndio glosado no período-base 1992 está sustentado em presunção na planilha PÉROLAA2.

4.12.1 - locou um imóvel na R. Manoel Cavassa, 219, vizinho de sua sede, para depósito de motores de popa e botes que são usados por turistas, mas necessários à atividade produtora. Pelas faturas verifica-se que não foram alterados o nome do consumidor (consta ainda o nome do sócio e do proprietário do imóvel), mas



Processo n° : 10108.000285/97-12
Acórdão n° : 105-13.892

pelo contrato de locação e provas hábeis (docs. 1079/086), devendo ser excluído da tributação o valor de Cr\$ 2.128.030,44;

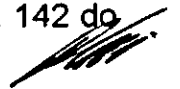
4.12.2 - as glosas por "falta de identificação do emitente" nos documentos, planilha PÉROLA5.XLS, não deve prevalecer, pois são dedutíveis conf. §§ 1º e 2º do art. 242 do RIR/94 e art. 17 da Lei nº 8.748/93, no valor R\$ 540,00 (docs. 87/88);

4.12.3 - as glosas da escrituração de custos/despesas de 1991 a 1995, cujos valores constam das planilhas PÉROLA 1, 2, 4 e 5 XLS, efetivamente incorreram, (v. NFs juntadas - docs. 89/93) e relação às fls. 1.692 (letras "a" a "n") e conf. legislação ali citada;

4.12.4 - a dedutibilidade de custos e despesas glosadas, sob a rubrica "documentos inapropriados" (1991 a 1995), conf. planilha PÉROLA 1 e 5 XLS, por basear-se em ordem de serviço, agora está comprovada por notas fiscais, a saber: ordem de serv.(OS) 5205, de 28/05/95 de Cr\$ 18.886,00; OS nº 8220 de 23/03/95 de R\$ 912,65; OS nº 8232 de 30/03/95 de R\$ 91,53; OS nº 8242, 31/03/95 de R\$ 882,28; OS 8382, 30/06/95 de R\$ 96,20; faturas de conh. de R\$ 450,24 e R\$ 1.789,89, tudo nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 191 do RIR/80 e demais dispositivos citados às fls 1.693/4 (docs 94/111 anexos);

4.12.5 - improcede parcialmente as glosas de "mercadoria não especificada" constantes das planilhas PÉROLA 1, 2, 3, 4 e 5 XLS, pois estão documentalmente provadas as despesas (docs. n.ºs. 112/348 anexos) nos totais constantes no item 21/fls. 1.695 de: Cr\$ 10.091.279,73 (1991); Cr\$ 960.791,00 (1º sem/92); Cr\$ 21.437.480,00 (2º sem/92); CR\$ 633.967,43 (1993); R\$ 3.018,62 (1994) e R\$ 2.258,00 (1995) e nos termos legais referidos;

4.13 - Saldo Credor de Caixa (planilhas RCPP91.XLS e RCP93.XLS períodosbase 1991 e 1993: ficou indemonstrado o fato gerador, apenas baseado na "recomposição de conta caixa", com ausência de lastro nas informações extraídas da escrita contábil. Por outra, não se efetuou nas planilhas os estornos dos valores eivados de erros e lançados a maior e em duplicidade, conforme os Acórdãos CSRF/01-1.084/90 - DO 06/10/94 e 1º CC 103-4.946/82. O que a lei autoriza é a presunção e não a certeza da presunção, sendo improcedentes os lançamentos ref. aos valores listados nas fls. 1.697 ("a" a "f"), pois destituídos de liquidez e certeza, não preenchendo as planilhas os requisitos do art. 142 do CTN;



4.14 - Impostos, taxas e contribuições indedutíveis: não tem procedência legal a glosa de contribuição de terceiro do INSS, no valor de R\$ 16.587,28, ref. 1995 e levado ao cômputo do lucro real. Consta de sua contabilidade o lançamento de R\$ 48.816,62 como dispêndio que foi deduzido do lucro líquido docs. 409/434 anexos)., não tendo amparo legal as glosas no valor parcial de R\$ 7.243,71 correspondentes aos recolhimentos feitos ao INSS de contribuição de terceiros, que é ônus patronal, entretanto as importâncias recolhidas no regime de caixa no período de 1995 foram glosadas indevidamente pela atuante, sem análise da legislação que a respalda (Leis n°s 8.212/91 e 8.213/91, Decreto n° 612/92, v. anexo tabela de arrecadação - doc. 435). Assim, a dedutibilidade de tais dispêndios é legal e devem ser mantidos com fundamento nos §§ 1° e 2° do art. 242 e arts. 243, 283 e 300 do RIR/94 e art. 41 da Lei n° 8.981/95. Improcede também a glosa de atualização monetária e juros de mora dos encargos previdenciários de natureza compensatória que foram recolhidos no regime de caixa no valor de R\$ 1.899,75, conf. GRPS inclusa nos autos, no período-base 1995, conf. determina o item 4 do PN 61/79 e demais dispositivos supra citados;

4.15 - Requereu, ainda, a anulação do auto, porque a atuante ao capitular a questão de dedutibilidade de impostos e taxas, enquadrou-a no art. 244 do RIR/94, que na realidade é assunto estritamente de Aplicação de Capital.

5 - Juntou os demonstrativos de fls. 1700/1718, cópias de Darfs recolhidos (fls. 1721/1753) confirmados às fls. 1754/1762. e os documentos que compuseram 17 anexos (fls. 1764/1765 e 1770/1771). Os autos baixaram em diligência (fls. 1767 e 1773) e retornaram com os despachos de fls. 1782/1783.

Cientificada da decisão em 17/07/2001 (AR às fls. 1812) a empresa apresentou recurso que foi protocolizado em 16/08/2001, fls. 1815 a 1832, ratificando as razões de defesa constantes dos autos, destacando, em preliminar, a nulidade do auto de infração, uma vez que revestido do princípio da unicidade, por ter condição de único e caráter vinculado, conforme artigo 142 e inciso IX do artigo 149 do CTN e que, assim sendo, o lançamento constituído, viciado pela falta de dispositivos obrigatórios é nulo, pelo que requer a sua extinção e dos seus reflexos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

12

Processo n° : 10108.000285/97-12

Acórdão n° : 105-13.892

Veio o processo à apreciação deste Colegiado instruído com a prestação de bens em arrolamento para seguimento do recurso, conforme indicam os despachos de fls. 1850.

É o Relatório



V O T O

Conselheiro ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, Relator

O recurso é tempestivo e, admitida a sua apreciação pela prestação de bens em arrolamento, dele tomo conhecimento.

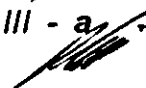
A Recorrente traz ao debate preliminar de nulidade do auto de infração por inobservância de requisitos indispensáveis à sua formação, e esta preliminar, ainda que sob outros fundamentos, se fez retratada desde a inauguração do litígio, e tendo o Julgador Monocrático, de ofício, ter levantado a preliminar de nulidade por vício formal, passo a examiná-la na conformidade da Lei de estrutura do nosso Sistema Tributária, o CTN, e da norma reguladora do Processo Administrativo Fiscal.

De início, destaco parte da Fundamentação da Decisão guerreada que cuidou dessa temática, a qual está vasada nos seguintes termos:

FUNDAMENTAÇÃO

7. A impugnação é tempestiva, dela tomo conhecimento e passo a decidir.

8. Preambularmente verifica-se que nas autuações 1 (Receitas da Atividade, Imposto de Renda Mensal Devido, Calculados sobre Receitas, Falta de Recolhimento do Imposto - fls. 04), 2 (Receitas da Atividade, Imposto de Renda Devido, Calculado sobre Receitas, Insuficiência de Recolhimento - fls. 04/05) e 5 (Omissão de Receitas, Valor apurado conforme planilha Peromis 1.XLS - fls. 06/08), **os fatos não foram descritos sequer sucintamente**, constando nas autuações 1 e 2 apenas o título e na autuação 5 remessa à planilha, o que contraria frontalmente o disposto no art. 10, inciso III, do Decreto n° 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal (PAF), a saber: "Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente: ...III - a **descrição do fato.**" (grifei).

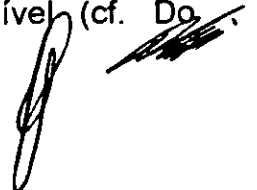


9. Comentando o citado dispositivo, esclarece ANTONIO DA SILVA CABRAL, "...lá o fato de o mesmo auto não descrever o fato que constitui infração importa em nulidade, pois a situação descrita em lei como capaz de fazer nascer a obrigação tributária é da essência do lançamento, conforme consta do art. 142 do CTN" (*Processo Administrativo Fiscal*, Saraiva, 1993, p. 528). No mesmo sentido: RUBENS GOMES DE SOUSA, *Compêndio de Legislação Tributária*, Ed. Res. Trib., 1975, p. 150; L. H. BARROS DE ARRUDA, *Processo Administrativo Fiscal*, Ed. Res. Trib., 2ª ed., 1994, p. 83.

10. Com efeito, dispondo o art. 142 do Código Tributário Nacional que "*compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável...*", e vigorando no processo fiscal o princípio da legalidade objetiva, segundo o qual, consoante ensinamento do Prof. HELY LOPES MEIRELLES, "*exige que o processo administrativo seja instaurado com base e para preservação da lei ... sob pena de invalidade*", bem como que "*Processo com instauração imprecisa quanto à qualificação do fato, e sua ocorrência no tempo e no espaço, é nulo*" (*Direito Administrativo Brasileiro*, RT, 12a ed., pp. 585 e 588), a conclusão deve ser pela nulidade dos lançamentos.

11. Esclareça-se, outrossim, que o constar na descrição do fato dos citados autos de infração (fls. 04/08) declaração remetendo às planilhas anexas não sana ou supre a falha apontada, vez que é de essência do ato a descrição dos fatos no próprio auto de infração (aspecto formal), ainda que de forma sucinta, quando então poderá o termo anexo servir de complementação de dados, mas nunca suprimindo e substituindo integralmente o auto de infração nesse requisito imprescindível e obrigatório, nos termos da lei.

12. Na lição do insigne mestre ALBERTO XAVIER, um pressuposto do direito de ampla defesa e do princípio do contraditório consiste no dever de fundamentação dos atos administrativos - sendo extensível à autoridade administrativa o mandamento inserto no inciso X do art. 93 da Constituição - e pelo qual o ato do lançamento reveste-se de *unicidade formal*, ou seja, tanto a fundamentação do fato como do direito não podem constar de documento separado, constituindo um todo incindível (cf. Do



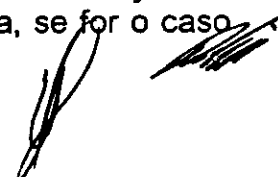
Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, Ed. Forense, 2ª ed., 1998, pp. 168-173).

13. A Administração Tributária acolheu esses elevados postulados doutrinários, editando a Instrução Normativa SRF nº 94, de 24 de dezembro de 1997, determinando que fosse declarada nulidade do lançamento suplementar que inobservasse tais requisitos (art- 6º); e para os demais lançamentos em geral foi expedido o Parecer Cosit nº 09, de 3 de fevereiro de 1999, dispondo em sua ementa: "VÍCIO FORMAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO. *Deverá ser declarada a nulidade de lançamento eivado de vício formal.*", esclarecendo: "Art. 27. *Em face do que se expôs, conclui-se que a falta de menção, no lançamento, dos elementos previstos no art. 142 do CTN e nos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972 constitui vício de forma, causando, portanto, a nulidade do lançamento que pode e deve ser decretada de ofício pela autoridade administrativa competente.*"

14. Esse parecer subsidiou o Ato Declaratório (Normativo) Cosit nº 2, de 3 de fevereiro de 1999, o qual dispôs taxativamente: "...declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que: a) os lançamentos que contiverem vício de forma - incluídos aqueles constituídos em desacordo com o disposto no art. 5º da IN SRF nº 94, de 1997 - devem ser declarados nulos, de ofício, pela autoridade competente" (n/g).

15. No mesmo sentido decidiu o 1º Conselho de Contribuintes no Ac. nº 10187.101, conforme refere NATANAEL MARTINS (A *Questão do Ônus da Prova e do Contraditório no Contencioso Administrativo Fiscal* inserto no livro *Processo Administrativo Fiscal*, Coord. Valdir O. Rocha, Dialética, 1995, pág. 117).

16. Assim sendo, não tendo constado nos autos de infração objetos destes autos (fls. 04/08) a descrição dos fatos nas autuações 1, 2 e 5, requisito obrigatório do lançamento (art. 10, III, do Decreto nº 70.235/1972), impõe-se a declaração de nulidade dessas autuações *ex vi* dos arts. 59 e 61 do Decreto nº 70.235/1972 c/c o art. 149, IV e IX, *in fine*, do CTN, bem como do art. 53 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e ADN Cosit nº 2/1999, excluindo-as da tributação; ressalvado o direito da autoridade lançadora promover novos lançamentos na boa e devida forma, se for o caso



e a seu prudente critério, observados o art. 173, II do CTN e o item b do ADN Cosit n° 2/1999.

Além dessas matérias declaradas nulas, encontramos também na Decisão, fls, 1802, dentro das matérias relacionadas à glosa, item 11 de autuação, contribuições previdenciárias, mais uma considerada nula, sobre a qual assim concluiu o Julgador:

“Da forma que foi efetuado o lançamento, sem maiores cuidados com o seu entendimento, impossível se torna precisar o que foi glosado, sendo nula tal autuação por evidente cerceamento de defesa, faltando a efetiva descrição dos fatos que leve ao conhecimento do *quantum* apurado.”

Observando-se o que foi esposada pela Autoridade *a quo* e verificando-se os elementos que compõem o feito fiscal, tem-se o cenário em que se apresenta o lançamento. Primeiro, o lançamento de constituição do crédito tributário, formalizado por meio de auto de infração (principal e reflexos), comportou diversas matérias, as quais, valoradas de acordo com as peculiaridades de cada rubrica, proporcionaram o levantamento do *quantum* a exigir do contribuinte. Segundo, das matérias tributáveis determinadas pela autoridade administrativa autuante, não tiveram todas a necessária e indispensável descrição, capaz de tornar compreensíveis todos os fatos trazidos à colação, tanto que o próprio Julgador Monocrático se viu compelido a declinar tal circunstância, pela impossibilidade do *decidir*.

Diante desse emaranhado de desencontros e alto grau de incertezas, há de ser indagado: - O lançamento, tem por finalidade declarar constituído o crédito tributário ou é a de declarar as matérias tributáveis? - O auto de infração (instrumento de formalização do lançamento) se apresenta como constituindo um todo ou ele se reparte na mesma proporção das matérias que deram origem ao crédito tributário nele estampado? - O que se considera nulo, é o ato administrativo de lançamento ou as matérias que dão origem ao fato gerador?



A resposta a tais questionamentos, em consonância com o texto legal, trará a luminosidade necessária e suficiente a não deixar quaisquer nébulas sobre o caso concreto nem ficará ao talante de uma interpretação monocromática.

Dispõe o CTN, Lei n° 5.172/66, em seu artigo 142:

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

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

Por sua vez, o artigo 149, do mesmo Diploma, citado naquela decisão, leciona o dever de ofício da autoridade em rever o lançamento, assim:

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

(...)

IV - quando se comprove falsidade, erro ou **omissão** quanto a **qualquer elemento** definido na legislação tributária como sendo de **declaração obrigatória**;

(...)

IX - quando se comprove que, **no lançamento anterior**, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou **omissão**, pela mesma autoridade, de **ato ou formalidade especial**. (grifei)

(...)

Vejamos, sobre a questão, as disposições do PAF, Decreto n° 70.235/72:

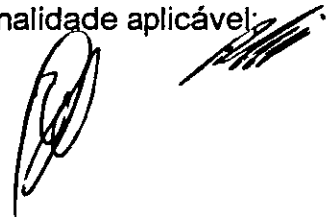
Art. 10 O **auto de infração** será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e **conterá obrigatoriamente**:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a **descrição do fato**;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;



Processo n° : 10108.000285/97-12

Acórdão n° : 105-13.892

V - a determinação da exigência e a intimação para cumprí-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

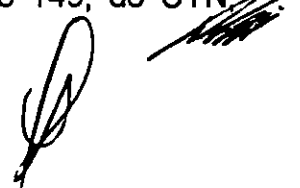
Sem esquecer o que foi veiculado pela IN n.º 94, de 24/12/97, que dispôs sobre as regras a serem observadas para o lançamento suplementar de tributos e contribuições, a ser efetuado por meio de auto de infração, com atenção aos requisitos constantes do art. 142 da Lei n.º 5.172/66 - CTN, sob pena de nulidade.

Feitos esses destaques, é de se absorver, pela convergência dos dispositivos acima elencados, os seguintes ensinamentos, capazes de responder as anteriores indagações.

Consoante se extrai do artigo 142, do CTN, c/c o artigo 10, do PAF, o lançamento é precedido de procedimentos que levam à determinação do crédito tributário, o qual vem à tona, por meio do auto de infração, sendo este o instrumento com que se exterioriza a vontade do ente político em fazer valer a sua competência legal de aplicação da norma jurídica tributária. Instrumento esse, cuja feitura necessita de atender a certos requisitos essenciais à sua validade.

O abandono à exigência legal dos requisitos indispensáveis na formalização do lançamento, implica na mutilação da norma determinadora da obrigatoriedade e faz brotar, com a mesma força, o dever da autoridade julgadora em declarar a nulidade do ato e a cessação dos seus efeitos.

Veja-se. para o auto de infração, determinou a lei certas formalidades que não podem ser olvidadas sob pena de não caracterizar-se como tal. Omitindo-se a autoridade, quando da prática do ato de lançamento, em relação a qualquer dos itens, intrínsecos ou extrínsecos, não se haverá configurada a exação na boa e devida forma, repercutindo na necessidade de sua revisão, na conformidade do artigo 149, do CTN



acima transcrito, mormente quando iniciada de ofício e invocada em recurso pelo sujeito passivo.

Temos como lição o seguinte posicionamento de José Souto Maior Borges, na obra Lançamento Tributário, 2ª edição – M, pág. 246: - "A imperfeição ou incorreção do lançamento pode ser descrita como um vício que enferma sua elaboração. O lançamento vicioso é, nesses termos considerado, aquele que apresenta deficiências jurídicas". Dos mesmos ensinamentos depuramos que o lançamento defeituoso é aquele que se encontra em desacordo com as normas que regulam sua produção, postas no CTN e outros atos normativos.

Realizados todos os procedimentos que proporcionam à autoridade tributária o conhecimento da existência de matérias suscetíveis de tributação, mesmo com origens, características e circunstâncias diferenciadas à sua determinação, delas se terá um *quantum* a exigir do sujeito passivo da obrigação. Esse crédito será o sumo daqueles procedimentos e constituir-se-á em valor uno expresso no lançamento.

Logo, vários fatos podem dar origem a diversos créditos que, por sua vez, podem provocar vários lançamentos, vários autos de infração. Um para cada fato. Neste caso, cada lançamento será tratado como exigir o seu detalhamento.

Por outro prisma, em se consolidando todos os fatos em um único lançamento, num único auto de infração, como no caso presente, a análise em separado desses mesmos fatos só se fará em relação à verdade material, da consistência da acusação fiscal em contraponto ao arrazoado da impugnação ou do recurso. Entretanto, não se fará análise diferenciada no que se referir ao formalismo, aos elementos essenciais ao auto de infração, porquanto este representa um único lançamento, um único ato administrativo e assim deve ser analisado, ainda que decorrente de vários procedimentos preparatórios.



Processo n° : 10108.000285/97-12

Acórdão n° : 105-13.892

Assim, entendo que o ato de lançamento, consubstanciado no auto de infração, tem por finalidade constituir o crédito tributário. As matérias são elementos que se extrai de fatos tributáveis ocorridos que, pela sua representatividade, devem ser indicadas ao autuado, com clareza e precisão, a fim de que sobre elas possa se manifestar e exercer atentamente o seu direito de defesa.

No caso sob exame, encontramos matérias não descritas, que, de pronto, já indicam a impossibilidade de ser exercido o direito de ampla defesa pelo acusado, em função do desconhecimento do que efetivamente possa ter gerado um crédito tributário e o seu valor nominal. Tanto assim, que o próprio Julgador Monocrático não teve alternativa outra senão a de declarar sua nulidade. Mas o fez tendo como paradigma o viés de lançamento particionado, eis que se restringiu a afastar apenas as matérias com nulidade por ele declarada.

Entretanto, a Ementa relativa à essa questão contraria as afirmativas da sua fundamentação, porquanto refere-se à nulidade do auto de infração ao tempo em que o mantém parcialmente, ei-la:

AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO DOS FATOS. NULIDADE.

É nula a autuação que não descreve os fatos, sequer sucintamente, por preterição de requisito legal obrigatório do lançamento.

É o lançamento um ato administrativo fiscal por excelência. O que se considera válido ou não é o ato administrativo, o ato de lançamento, sob a roupagem de auto de infração, pois este é o seu instrumento, e não as matérias tributáveis que lhe dão causa. Com relação a elas o lançamento será procedente, parcialmente procedente ou improcedente. Nulas as matérias nunca serão.

O Código tributário Nacional, em seu artigo 145, disponibiliza as alternativas para a alteração do lançamento:



Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:
I - impugnação do sujeito passivo;
II - recurso de ofício;
III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Na hipótese prevista no inciso I, houve-se o sujeito passivo por questionar a validade do ato. Entretanto, à luz do que consta daquela declaração parcial de nulidade, valeu-se o Julgador em prescrever as disposições do artigo 149, ou seja, trouxe para si o levantamento da preliminar de nulidade do ato administrativo, art. 145, inciso III, sem levar em conta os termos da petição do impugnante. Culminando por referir-se ao artigo 59 do PAF, o qual relaciona-se aos atos e termos, quando lavrados por pessoa incompetente, e aos despachos e decisões, proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Dessa posição, ou seja, do levantamento de ofício de lançamento defeituoso, por desatendimento à norma reguladora à produção do ato, valeu-se o sujeito passivo para recorrer do *Decisum* e, como se sabe, é a decisão o objeto do recurso, na conformidade dos artigos 25, inciso II, § 1º, e 33, do PAF.

Da sua análise, vê-se que o ato impugnado, o auto de infração, foi lavrado por pessoa competente, e dela não se teve proferida nenhuma decisão ou executado despacho passíveis de anulação. Não se aplicando, por conseguinte, o dispositivo ao caso em comento.

De qualquer sorte, para efeito de aferição do alcance do instituto preconizado na norma, as disposições do artigo 61, do PAF, determinam o que é atingido pela declaração de nulidade, quando estabelece que "A nulidade será declarada pela autoridade competente para realizar o ato ou julgar a sua legitimidade". Ratificando o entendimento de que, é o ato administrativo o alvo daquela declaração.

Tanto é assim, que os artigos 142 e 149 do CTN, referem-se ao lançamento e não às matérias perquiridas na fase investigatória.



Tanto é assim, que os artigos 142 e 149 do CTN, referem-se ao lançamento e não às matérias perquiridas na fase investigatória.

Assim, por todo o exposto e tudo mais que do processo consta, voto no sentido de declarar NULO o lançamento, por vício formal, por carecer de requisito essencial à sua validade, cabendo à autoridade administrativa jurisdicionante, na conformidade do artigo 173, inciso II, do CTN, Lei n° 5.172/66, adotar as medidas de sua competência que achar cabíveis.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 2002.

ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA

