



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

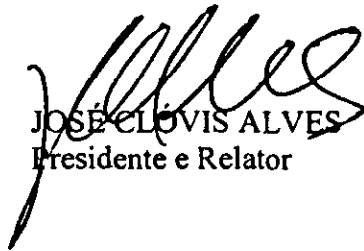
Processo nº 10120.002462/2007-33
Recurso nº 167.869
Acórdão nº 1301-00.036 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS Ex(s): 2002 a 2005
Recorrente POLITEC TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO S/A
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

NULIDADE DO LANÇAMENTO - VÍCIO FORMAL – FALTA DE ORDEM ESCRITA PARA SEGUNDO EXAME – Em relação ao mesmo período só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, Delegado ou Inspetor da Receita Federal. (Lei nº 2.354/54 art. 7º § 2º, Lei nº 3.470/58, art. 34). A falta de autorização para segundo exame é vício formal, caracterizado, pela inobservância de uma formalidade exterior ou extrínseca necessária para a correta configuração do ato jurídico de lançamento. (Ac. CSRF/01-0.538, de 23-5-1985)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL NÃO SE EQUIPARA À AUTORIZAÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 906 DO RIR/99. O MPF como ato de controle da fiscalização é um procedimento “ordinário” utilizado em todas fiscalizações externas e a autorização prescrita no artigo 906 do RIR/99 é “extraordinária” só para o caso de segundo exame. O MPF-F, ainda que emitido pelas autoridades contidas no artigo 906 do RI/99, não substitui a ordem escrita prevista na legislação para um segundo exame quando dele não constar expressamente tal ocorrência. (MP 66/2.002 art. 47, MP 75/2002, e MP 449/2008 art. 53).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, ANULAR o lançamento por vício formal, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. O Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães acompanhou pelas conclusões.



JOSÉ CLÓVIS ALVES
Presidente e Relator

Formalizado em: 15 MAI 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, WALDIR VEIGA ROCHA, ALEXANDRE ANTÔNIO ALKMIM TEIXEIRA, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, WILSON FERNANDES GUIMARÃES e JOSÉ CLÓVIS ALVES.



Auto de Infração da Contribuição Social s/ Lucro Líquido – CSLL (fls. 2034/2054)				
Imposto	Juros de Mora (calculados até 28/09/2007)	Multa Proporcional	Multa Exigida Isoladamente	Total
R\$ 1.316.537,15	R\$ 789.179,15	R\$ 1.974.805,71	R\$ 603.343,21	R\$ 4.683.865,22
Infrações		Fato Gerador		Enquadramento Legal
Redução Indevida do Lucro Líquido - Glosa de Custos de Serviços Comprovados por Meio de Notas Fiscais Inidôneas		31/12/2001,31/12/2002,31/12/2003,31/12/2004		Art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; Art. 19 da Lei nº 9.249/95; Art. 28 da Lei nº 9.430/96; Art. 273 do RIR/99; Art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições; Art. 37 da Lei nº 10.637/02
Multas Isoladas - Falta de Recolhimento da Contribuição Social sobre a Base Estimada		28/02/2001,31/01/2001,30/04/2001,31/05/2001,30/06/2001,31/07/2001,30/11/2001,31/12/2001,31/05/2002,31/08/2002,30/09/2002,31/10/2002,30/11/2002,31/12/2002,31/01/2003,31/03/2003,30/04/2003,31/05/2003,30/06/2003,31/08/2003,31/10/2003,30/11/2003,31/12/2003,31/01/2004,31/07/2004,31/10/2004,31/12/2004		Arts. 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96 alterado pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66

Em síntese, ação fiscal provocada por Representação Fiscal elaborada pela DRF de Belo Horizonte-MG, noticiou a ocorrência de um possível conluio entre a fiscalizada e a Prodados Company Ltda, no qual a primeira utilizou notas frias da última, com o objetivo de comprovar seus custos de serviços prestados.

Nesse sentido, a fiscalizada, constituída em forma de sociedade em cotas de capital, e em abril de 2007 transformada em sociedade anônima, foi submetida à fiscalização pela DRF de Goiânia-GO a fim de verificar os custos dos serviços prestados pela empresa, referente aos anos-calendário de 2001 a 2004.

Pelos fatos apurados, a Fiscalização constatou que a contribuinte “utilizou-se de transações fictícias com várias empresas, inexistentes de fato, inaptas ou sem capacidade operacional, para realizar a prestação de serviços contratada, utilizando-se de notas fiscais inidôneas emitidas por estas, com o propósito de majorar fraudulentamente os seus custos operacionais, na verdade inexistentes, e, conseqüentemente, resultando na redução ou não pagamento dos tributos federais que têm como base de cálculo o lucro”.

Em diligências realizadas nas empresas supostamente fornecedoras de serviços, quais sejam, Prodados Company Ltda, Centaufor Ltda, Informática Engelin Ltda, GTI Systems Ltda, Dataflow Ltda, CONSIG Ltda (estas de Belo Horizonte-BH) e L&N Consultores Ltda (Brasília-DF), foram identificados pela Fiscalização vários aspectos indicativos de irregularidades: “1) modelo gráfico das notas fiscais da maioria das empresas é muito



semelhante (...) 2) várias empresas encontram-se em situações de inaptidão, inativas ou com CNPJ inexistente (...) 3) empresas que constam no quadro social como sócio o Sr. Anair Cunha, também administrador da Prodados Company Ltda (...)"

Assim, a Fiscalização procedeu a glosa de custos de serviços prestados, em virtude da contabilização dos documentos inidôneos, lavrando os autos de infração para cobrança do IRPJ e CSLL, acrescidos de multa qualificada e juros cabíveis, bem como da Multa Isolada Sobre Estimativa Não Recolhida – IRPJ e CSLL.

Por fim, diante dos fatos, a DRF de Goiânia formalizou processo nº 10120.002470/2007-80, de Representação Fiscal Para Fins Penais.

Cientificada do lançamento, em 22/10/2007 (Ciência do Contribuinte/Responsável às fls. 2054 e 2074 dos Autos de Infração), a interessada apresentou as impugnações de fls. 2095/2149 e 2152/2205 e correspondentes anexos, em 21/11/2007 (protocolo de recepção às fls. 2095 e 2152). Apoiada nos documentos já acostados aos autos, dispõe sobre o seguinte, em síntese:

A empresa

A Politec é conceituada em todo o território nacional e no exterior, contribui de forma expressiva em tributos, empregos e encargos sociais, nunca teve qualquer problema com o Fisco de qualquer esfera, os serviços autuados no presente procedimento foram efetivamente prestados à autuada e regularmente pagos, conforme comprovantes de pagamentos e respectivas notas fiscais, e nas operações, se irregularidades existiram naquelas empresas, a impugnante é vítima, pois sempre agiu de boa-fé nesses seus negócios comerciais.

Falta de Regular Autorização – Reexame de Período Já Fiscalizado

O procedimento fiscal contém uma irregularidade formal, conforme o disposto no art. 906 do RIR/99, de que o segundo exame somente pode se realizar mediante ordem escrita do Superintendente, Delegado ou Inspetor, e conforme provas anexadas, a autuada já sofreu duas fiscalizações anteriores, a primeira durante o ano de 2004 onde foram verificados os períodos de 1999 a 2004, referentes aos tributos IRPJ, CSLL, COFINS, PIS e IRRF, ou seja, compreenderam também os períodos ora fiscalizados de 2001 a 2004 e os tributos IRPJ, CSLL e IRRF também fiscalizados no presente procedimento. Ao final, foram lavrados aos Autos de Infração de CSLL, PIS e COFINS e multas isoladas. Em 2005, foi novamente fiscalizada a empresa, tendo sido lavrado o Auto de Infração de multa isolada relativa ao IRPJ.

A jurisprudência é clara em casos como tais, dispondo que o reexame de períodos já fiscalizados sem a autorização da Autoridade Superior é nulo de pleno direito,



conforme ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuintes apresentadas. Deve ser observado ainda que o MPF não substitui tal autorização.

Irregularidades do MPF

O MPF é irregular por dois motivos: (i) a contribuinte não foi intimada de eventuais prorrogações e (ii) a autorização do art. 906 do RIR/99, necessariamente, deve anteceder ao MPF.

Sobre a falta de intimação das prorrogações, o MPF nº 01.2.01.00-2006-00404-3 foi emitido em 15/03/2006 e notificado à contribuinte em 17/03/2006, para examinar o IRPJ de 01/2001 a 12/2004, e as prorrogações foram comunicadas até aquela que venceria em 09/05/2007.

Em 03/05/2007 aparentemente a fiscalização foi encerrada e o processo foi autuado através da autenticação de suas peças em 18/05/2007, e a partir daí, o contribuinte não foi mais notificado de qualquer prorrogação. Nas diversas vezes que a contribuinte consultou o site disponibilizado para tais prorrogações, nada encontrou. Porém, somente em 01/10/2007 a autuada foi notificada em um Mandado de Procedimento Complementar emitido em 25/09/2007 acrescentando ao exame o IRRF. Todavia, curiosamente a fiscalização já vinha se realizando também no IRRF, ou seja, esse exame se realizou antes do MPF.

Assim, as disposições do PAF, da Lei nº 9.784/99 (Processo Administrativo Federal), CPC, jurisprudências judiciais, Decreto nº 6.104/2007, que deu nova redação ao Decreto nº 3724/2001, e decisões da DRJ/BEL, fundamentam que a falta de intimação ao contribuinte das prorrogações do MPF ocorrida nos presentes autos é causa de nulidade do procedimento fiscal, já que todo o ato administrativo de natureza vinculada tem que, compulsoriamente, ser emitido através das formas preconizadas na norma legal para fins de validade e eficácia.

Sobre o segundo aspecto de irregularidade, é óbvio que o MPF e a Autorização específica para períodos já fiscalizados têm que ser emitidos separados, antes do início da fiscalização. No caso presente, em razão de contemplar também a hipótese do art. 906 e, em havendo falhas no MPF ou na Autorização, um contamina o outro e estará irremediavelmente comprometido o processo administrativo fiscal e o devido processo legal. Transcreve trechos de Acórdão do Conselho de Contribuintes para referendar seus argumentos.

Decadência

Tendo sido a contribuinte notificada em 22/10/2007, a partir de quando o lançamento passou a produzir os seus efeitos legais na forma do art. 145 do CTN, ocorreu



decadência de períodos mensais a partir do ano-calendário de 2001 até setembro de 2002. Após o advento da tributação em bases correntes (dentro do próprio ano do auferimento, art. 38 da Lei 8383/91, art. 1º da Lei 8541/92 e IN/SRF 98/93), a contagem do prazo decadencial no Imposto de Renda brasileiro se faz a partir do fato gerador, assim considerado o mês, e não o ano-calendário, como antes. Ademais, o imposto de renda é lançamento por homologação, onde o contribuinte tem a opção de se antecipar ao Fisco e recolher os tributos (CTN, art. 150, § 4º). Até para aqueles que entendem que a decadência não é do art. 150, § 4º do CTN, mas sim do art. 173, a mudança das bases correntes teve substancial influência.

Cerceio da Defesa

Há cerceio da defesa, sendo causa de nulidade, e existe deficiência na tipicidade atuada (art. 10, III e IV, PAF) pois era imperioso que se tivesse definido e distinguido se as operações são fictícias, as chamadas “frias”, fantasmas, daquelas outras, em que a operação é real, mas apenas os documentos fiscais não teriam a regularidade fiscal. O Fisco misturou várias tipicidades, como por exemplo inaptas e inexistentes, que são coisas distintas para fins fiscais. A distinção é importante, porque é dela que decorre a natureza das tributações neste procedimento, especialmente do IRRF, pois o imposto de renda não incide sobre operações consideradas fantasmas, porque inexistentes.

Pagamentos Realizados por Cheque, TEC ou DOC

A atuada, juntamente com as notas fiscais encaminhadas ao fisco, anexou a comprovação do pagamento através de cheques nominais, TEC ou DOC, e, nestes casos, não cabe para o pagador, no caso a atuada, a condição de inidônea das notas fiscais, conforme parágrafo único do art. 82 da Lei nº 9.430/96 e Decisão do Conselho de Contribuintes. Destarte, a própria lei ressalva a hipótese presente e, por conseguinte, a inidoneidade não se aplica à ora auturada, porque há comprovação dos pagamentos através do sistema bancário.

Inidoneidade Fiscal – Necessidade de Ato Publicado

A inidoneidade da empresa deve ser declarada previamente pela Autoridade Fiscal e o ato deve ser obrigatoriamente publicado para fins de sua eficácia, conforme previsto nos arts. 80; 81 e 82 da Lei nº 9.430/96. Portanto, por força de lei, as notas fiscais que foram emitidas antes dos referidos Atos Declaratórios não podem ser consideradas inidôneas. Para que terceiros tomem conhecimento da inidoneidade de determinados contribuintes e para que possam produzir seus efeitos legais é necessária a publicação formal no Diário Oficial da União do Ato Declaratório da referida inaptidão, pois é somente a partir desse momento que os atos de comércio e as implicações fiscais podem ser imputadas a terceiros.



Conforme se verifica no presente processo, não houve a publicação de inaptidão em relação às empresas que foram apontadas com irregulares neste processo, nem antes da emissão das notas fiscais como exige a lei, e tampouco depois, por ocasião da autuação. Ademais, aquelas empresas continuam ativas.

Precedentes do Conselho de Contribuintes apontam que a autuada não pode sofrer efeitos da inidoneidade sem o cumprimento primeiro, pela Autoridade Fiscal, dos deveres lhes atribuídos pela lei, cujo poder de polícia é imanente.

O Relatório Fiscal confirma que a “empresa Politec Ltda apresentou todos os documentos (Notas Fiscais, DOC’s e TED’s, escrituração contábil e fiscal) que suportam as operações”. Ora, se todos os pagamentos foram documentados através de operações bancárias legítimas, não há o que se taxar de aparentes. Para manter contas correntes em qualquer estabelecimento bancário, são exigidas documentações que não deixam dúvidas sobre a existência e regularidade do titular da conta sob pena de se responsabilizar tributária e criminalmente o próprio banco.

Por outro lado, houve desvio da atividade administrativa, quando a autoridade fiscal intimou a empresa a produzir e entregar tais provas na repartição fiscal contrariando os art. 904 e 911 do RIR/99, e a Lei nº 8.027 de 12/04/90 diz que são deveres dos servidores públicos civis observar as normas legais e regulamentares. Ademais, o art. 9º do PAF exige que o Auto de Infração deve ser instruído com todas as peças necessárias, mas contra a autuada o Fisco nada fez para comprovar o que alega, embora tenha realizado muitas acusações e diligências em relação às emitentes das notas fiscais, porém, isso não transporta pra a autuada as eventuais irregularidades ou situações de outrem.

Portanto, não pode a autuada sofrer efeitos da inidoneidade que pela fiscalização realizada diz respeito tão somente às empresas emitentes das notas fiscais de serviços.

Serviços Efetivamente Prestados

Se irregularidades existiram a Politec é vítima, pois sempre agiu de boa fé nos seus negócios comerciais. A autuada não tem condições de efetivar um controle rigoroso dos seus fornecedores e prestadores de serviços. As subcontratações decorrem de serviços de informática e são inerentes e necessários às atividades e a manutenção da fonte produtora de renda, sendo custos que estão previstos nos arts. 299 e 300 do RIR/99.

As irregularidades apontadas pelo Fisco foram todas cometidas pelas empresas subcontratadas, perfeitamente identificadas pela Fiscalização, sobre as quais devem recair as responsabilidades tributárias. Ao lavrar o Auto de Infração contra a Politec, incorreu o Fisco



em erro de identificação do sujeito passivo, visto que a autuada não pode ser responsabilizada por irregularidades cometidas por terceiros. O fato da autuada ser uma empresa de destaque deve ter influenciado o Fisco a cobrar de quem tem capacidade financeira.

No caso da empresa Engelin, a Nota Fiscal 001.791 de 30/11/2000, valor de R\$1.300.000,00, refere-se à elaboração do software SISPOLI, e foi tempestivamente lançada na conta 1.318.0098.1 – Ativo Imobilizado – Sistemas Lógicos. Esse sistema está hoje implantado e funcionando na empresa, podendo a fiscalização constar a qualquer momento. Evidente que tal situação não pode ser considerada sem causa.

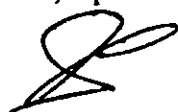
Pelo extrato do CNPJ anexado, a Engelin é uma empresa que sempre esteve ativa e apta perante a Receita Federal. A autuada está anexando os informativos da situação cadastral fiscal na Receita Federal das empresas apontadas como inidôneas, onde as mencionadas empresas encontram-se ativas e aptas, tanto na época, como atualmente.

A defendente não pode ser responsabilizada pela situação de eventuais irregularidades (sic) que aquelas empresas possam cometer, sendo esta posição do Conselho de Contribuintes. No caso, a autuação deveria ocorrer contra as referidas empresas e pessoas a elas ligadas e não contra a autuada, até porque, além de serem consideradas regulares para a ora autuada, que realizou os pagamentos conforme exige a lei, ainda não houve qualquer regularidade (sic) fiscal apontada em seus cadastros pela Autoridade Fiscal.

As exigências fiscais dizendo que solicitou informações e que a contribuinte não prestou não corresponde à realidade, porque todas as obrigações a quem tinha dever de apresentar a autuada cumpriu rigorosamente. A relação fisco-contribuinte se estabelece por registros em seus livros contábeis e fiscais, e os registros contábeis fazem prova plena a favor do contribuinte, nos termos do Decreto-Lei nº 1.598/77 e do CPC. A contabilidade é submetida à auditoria externa realizada por grandes empresas internacionais, como Boucinhas, Soteconti e Deloitte.

Eventuais indícios, suspeitas ou suposições, não autorizam concluir pela ocorrência de sonegação fiscal, nesse sentido o 1º Conselho de Contribuintes. Os procedimentos fiscais não observaram a legislação e os auditores tributários não se desincumbiram do ônus que lhes cabem de comprovar a irregularidade em relação à ora autuada, uma vez que o procedimento centrou suas acusações e diligências nas empresas emitentes das notas fiscais.

A autuada anexa Planilhas e Relatórios Demonstrativos da Execução dos Serviços, relacionados por nota fiscal, e por fornecedores, e que estão diretamente relacionados



aos contratos com seus clientes operacionais e necessários á sua fonte produtora de renda, comprovando sua causa e efeito. Desta forma, os valores desta autuação não merecem ser glosados, porque decorrem de serviços que foram efetivamente prestados.

Tributos Declarados pelas Empresas

As empresas Centaufor e GTI apresentaram DIPJ com o oferecimento à tributação de todas as notas fiscais autuadas no Auto de Infração ora impugnado. As empresas apresentaram pedido de parcelamento que foi homologado pela Delegacia da Receita Federal e estão recolhendo as respectivas parcelas. Logo, as mencionadas empresas foram regularizadas e tiveram contas prestadas ao Fisco, não podendo ser classificada como inidônea. E se houve tributação regular lá, e agora, a autuada é tributada novamente neste Auto de Infração impugnado, haverá em duplicidade de arrecadação fiscal (bis in idem) especialmente em relação ao IRRF de 35%.

Erros Materiais

Foram cometidos os erros materiais indicados, quais sejam, foi tributado a maior, como base de cálculo o valor de R\$87.000,00, NF 2056 em 08/08/2003, do fornecedor Prodados Ltda (planilha fls. 1837), incluso no valor de R\$162.400,00. O valor é parte da parcela não dedutível no custo do ano-calendário 2003, recolhido espontaneamente pela Politec em 2005 em relação à CSLL e o IRPJ. Os erros provocam a nulidade do procedimento fiscal.

Espontaneidade – Pagamento

Tomando conhecimento da situação verificada na Prodados, a Politec resolveu excluir do seu lucro real as operações realizadas. No ano de 2005 recolheu espontaneamente os valores referentes às exclusões referidas, albergada pelo art. 138 do CTN. No entanto, em relação às Notas Fiscais da Prodados, a fiscalização, mesmo sob o manto a espontaneidade, aplicou o IRRF e a multa de 150%, o que contraria o preceito acima transcrito.

Multa Isolada

A multa isolada desde a sua instituição pela Lei nº 9.430/96 está cercada de muita polêmica e questionamentos, por quase sempre aplicada de forma irregular pelo Fisco. A instituição dessa multa isolada tinha a finalidade de permitir o seu lançamento quando não havia tributo, sendo o caso, portanto, dos cálculos por estimativas que foram recolhidas no ajuste de final de ano nos quais se registrassem falta nas antecipações. Todavia, aproveitando-se da legislação, o Fisco passou a extrapolar a sua aplicação e, além de aplicar em situações diferentes daquelas previstas na norma, passou a calcular também quando é a própria fiscalização que apura a estimativa e aponta o valor que entende ser devido. Assim, a multa



aplicada neste procedimento é irregular, porque não está de acordo com a legislação fiscal. Jurisprudência do Conselho de Contribuintes vem rechaçando essa forma de aplicação.

Por outro lado, é também irregular o ocorrido nesta autuação, quando se fez a cumulação de multa isolada com a multa de ofício. Incabível também juntamente com o tributo principal, porque o imposto quando é exigido já é feito com multa de mora ou de ofício, o que exclui a isolada.

Multa Agravada de 150%

O agravamento é reservado aos casos em que há intuito doloso do contribuinte. No caso, a inidoneidade fiscal apontada pela fiscalização é em relação às empresas emitentes das notas fiscais. A Politec é vítima na situação, pois agiu de boa-fé e realizou todos os pagamentos com amparo na legislação. Ademais, a operação de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado não é causa para a consideração de multa agravada, conforme reconhece a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, que também afasta a multa agravada em casos como o presente, em que o Fisco não se desincumbiu do ônus de comprovar a atitude dolosa do contribuinte. Portanto, não configurada a hipótese de dolo do contribuinte cuja acusação é inerente às empresas fornecedoras, e não tendo o Fisco comprovado a ação dolosa da autuada, não pode prevalecer o agravamento da multa.

Ausência de Materialidade de Sonegação ou Fraude

A autuada no caso é vítima das eventuais irregularidades cometidas pelas empresas e pessoas fornecedoras dos serviços, e o procedimento fiscal não apresenta provas de que a autuada tenha cometido algum ilícito tributário. A jurisprudência do Conselho de Contribuintes afasta a responsabilidade em casos como o presente. Assim, estando ausente a materialidade das infrações citadas, torna-se injustificável o procedimento ou representação contra o contribuinte ou os seus sócios.

Impugnação dos Dados e Elementos Autuados

No caso da autuação da CSLL não cabe a exclusão da despesa do lucro real como indedutível uma vez que a base desta é o lucro líquido, conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

Multa Confiscatória – 150%

A multa de ofício de 150% do valor do tributo principal aplicada é confisco, sendo inaplicável à hipótese do presente procedimento fiscal, merecendo a sua nulidade.

Juros Taxa Selic



O lançamento fiscal acha-se agravado por exorbitante valor de juros, calculados pela taxa da SELIC, que supera em determinados períodos a 1% ao mês, contrariando o art. 192 da Constituição Federal e o art. 161 do CTN, além de entendimento do STJ.

Do Pedido

A contribuinte impugna integralmente o procedimento fiscal e os levantamentos e dados neles consignados, bem como os documentos e relatórios fiscais a ele anexados.

A 2ª TURMA da DRJ em Brasília DF, analisou os autos, bem como a legislação aplicada e através do acórdão nº 03-24.615 de 09 de maio de 2.008, julgou procedente em parte o IRPJ e procedente a CSLL bem como a multa isolada aplicada e a qualificação da multa proporcional.

Inconformada com a decisão a empresa apresentou o recurso voluntário de folhas 2.968 a 3.035 onde repete as argumentações da inicial acrescentando o enfrentamento das motivações contidas na decisão recorrida. Faço uma síntese do RV.

PRELIMINARES

a) FALTA DE REGULAR AUTORIZAÇÃO PARA O 2º EXAME.

Discorda da decisão recorrida de que o MPF poderia substituir o a autorização prevista no artigo 906 do RIR/99, pois o MPF é um procedimento ordinário, utilizado em todas as fiscalizações, enquanto a autorização do artigo 906 do RIR/99 é extraordinária, que é utilizada apenas quando já houve fiscalização.

A autorização para o 2º exame é uma exigência da legislação, específica e especial, que é necessária sempre que se tratar de refiscalização, ainda que emitido o MPF, pois este é uma norma geral de outra natureza e com outras finalidades.

Para dar validade à tese do acórdão recorrido necessário seria entender que o MPF revogou o artigo 906 do RIR/99.

Diz que o MPF é apenas uma relação interna entre os agentes da RFB, efetivamente jamais poderia substituir a autorização prevista na lei 2.354/54.

Cita jurisprudência contida no acórdão 01-6.623 da 3ª Turma da DRJ BH, e do Conselho de Contribuintes.

Diz que mesmo tardiamente foi emitida autorização para reexame no âmbito do IRRF, ora se o MPF seria suficiente não haveria necessidade de tal providência ou então as autoridades lançadoras e julgadoras não estão falando a mesma língua ou não estão se baseando na mesma legislação.



Relata as fiscalizações procedidas no mesmo período em relação aos mesmos tributos.

b) IRREGULARIDADES NO MPF.

Afirma que o MPF estava vencido pois tentou consultar na internet as prorrogações e não conseguiu.

Repete as argumentações da inicial.

c) DECADÊNCIA.

Afirma que os períodos dos anos calendário de 2.001 e até setembro de 2.002 já se encontravam homologados tacitamente no momento do lançamento com base no artigo 150 § 4º do CTN, pois são feitos recolhimentos mensais e a fiscalização pode ser realizada dentro do próprio ano calendário, sendo portanto o fato gerador mensal.

Repete as argumentações da inicial.

d) CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Diz que houve cerceio de defesa em virtude de deficiência na descrição dos fatos que não separou as operações tidas como fictícias daquelas em que a operação foi real.

O fisco misturou várias tipicidades, como por exemplo as inaptas e as inexistentes, que são coisas distintas para fins fiscais. Inapta é mera regularidade fiscal, porém a empresa existe de fato; já quando a empresa inexistente, ela é fantasma.

No mais repete as argumentações da inicial.

MÉRITO

Quanto ao mérito repete as argumentações da inicial de que os serviços foram efetivamente prestados, diz que a decisão recorrida não examinou os documentos que comprovam a efetividade dos serviços prestados, diz que a escrituração faz prova a favor da empresa, que sua contabilidade é submetida a auditoria externa, que as fiscalizações não provou que ela teria praticado irregularidades mas sim centrou em terceiros através de diligência e não houve ato declarando a inidoneidade dos fornecedores.

Afirma que todas as operações, como reconhece a própria fiscalização, foram lastreadas com TED, DOC ou CHEQUES, creditados diretamente na conta dos fornecedores por serviços prestados.

Afirma que a decisão recorrida se baseou tão somente no relatório do fiscal e não analisou a documentação juntada. Diz que não houve prova de que a autuada tivesse alguma participação nas irregularidades das empresas fornecedoras dos serviços.



Repudia a acusação de conluio pois não passa de uma suposição fiscal sem base porque a fiscalização não comprovou contra a recorrente qualquer situação nesse aspecto. O fatos imputados não dizem respeito à ora recorrente mas à empresa emitentes das notas fiscais.

Em relação à Prodados diz que é equivocada a posição da decisão recorrida de que o fato de ter excluído das despesas as notas fiscais emitidas pela referida empresa, seria uma prova de irregularidade, diz que adotou a atitude para evitar aborrecimento e para que sua imagem não fosse arranhada por problemas ocorridos com a referida empresa.

Afirma não proceder a acusação de que teria feito pagamento a empresa inidôneas visto que foram realizados através de TEDs e DOCs, com perfeita indicação portanto de seus beneficiários, afirma que com base no artigo 82 § único da Lei 9.430/96 tendo escriturado a despesa e comprovado o respectivo pagamento não ser responsabilizado por eventuais documentos inidôneos emitidos por terceiros.

Cita jurisprudência.

Diz que a inidoneidade de documentos emitidos por qualquer empresa deve ser declarada previamente pela autoridade fiscal conforme previsto no § 2º do artigo 80 da Lei 9.430/96. Diz que no caso das empresas tidas como emitentes de documentos inidôneos não houve publicação de inaptidão, logo não há como se exigir da recorrente que verifique a regularidade de cada fornecedor.

Conclui dizendo que a empresa não pode sofrer os efeitos da inidoneidade que pela fiscalização realizada diz respeito tão somente à empresas emitentes da notas fiscais de serviços.

Afirma que as empresas Centaufor e GTI apresentaram DIPJs com o oferecimento de todas a notas fiscais autuadas no auto de infração objeto da presente lide e pediram parcelamento que foi aceito pela SRFB.

Portanto se essas empresas estão regulares não se pode fazer acusação de inidoneidade e nem se pode cobrar o IRRF de 35% da recorrente sob pena de Bis in Idem.

Quanto aos erros materiais diz que a decisão recorrente corrigiu somente em relação ao IRPJ porém refletem também na CSLL.

Discorda da aplicação da multa de 150%, em relação à NFs emitidas pela Prodados por ter excluído espontaneamente antes da fiscalização e quanto às demais em virtude de não ter sido declarada a inidoneidade da empresa emissoras das notas fiscais, empresas e respectivos CNPJs, na forma exigida pelos arts. 80 a 82 a Lei 9.430/96. Acrescenta ainda que não há provas de que a autuada tenha cometido algum ilícito em relação às notas




fiscais objeto da autuação ou seus emitentes. Conclui que a multa supera o valor do tributo portanto tem efeito de confisco.

Discorda da tributação na esfera da CSLL em virtude de despesas glosadas no âmbito do lucro real eis que a base dela é o Lucro Líquido. Cita jurisprudência.

Por fim combate a exigência de juros de mora com base na taxa SELIC, argumentando contraria o artigo 192 da Constituição Federal bem como o artigo 161 do CTN, pois tal taxa não é fixada por lei mas por Resoluções Administrativas e Portarias do COPOM E BACEM, não tendo portanto amparo no Direito Pátrio.

Pede o provimento do recurso.

É o relatório.



Voto

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado temos a enfrentar questões preliminares e de mérito e por ordem de precedência trato da preliminar de nulidade do lançamento em virtude da inexistência de ordem escrita da autoridade administrativa para um segundo exame.

A) FALTA DE ORDEM ESCRITA PARA O SEGUNDO EXAME.

A questão relativa ao fato de ser segundo exame não está em discussão eis que com tal argumento concordou a decisão recorrida.

A recorrente argumenta que o MPF não supre a ordem escrita do Delegado prevista no artigo 906 do RIR/99.

A decisão recorrida assim se posicionou sobre a questão.

“Não assiste razão à impugnante, tendo em vista que a ação fiscal que resultou no auto de infração em questão foi iniciada com a autorização do Delegado da Receita Federal Substituto da DRF de Goiânia-GO, autoridade competente para a prática do ato ora em exame, sendo esta a única formalidade exigida.

Note-se que previsão legal do art. 906 do RIR/1999, é no sentido de que haja uma ordem escrita autorizando o reexame de exercício já fiscalizado. O MPF, muito além de ser uma mera autorização, encerra em si uma verdadeira ordem formal, com todos os requisitos dispostos no artigo 7º da Portaria SRF nº 6.087/2005, de forma que a normatização em tela, introduzindo o Mandado de Procedimento Fiscal, supre o disposto no artigo 906 do RIR/1999 e impõe novos requisitos para a realização das fiscalizações tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo.”

Ademais, convém lembrar que, sendo a atividade administrativa de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme dispõe o art. 142 do CTN, o auditor-fiscal, ao apurar infrações, deve proceder ao competente lançamento de ofício, independentemente de qualquer ato administrativo que o determine.

Portanto, rejeita-se a preliminar de nulidade, tendo em vista a ordem escrita de autoridade competente consubstanciada no MPF de fls. 01.

Transcrevamos a legislação:

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999



Art. 906. Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, § 2º, e Lei nº 3.470, de 1958, art. 34).

Tratando-se de uma lei em vigor e transcrita no RIR/99, não há nenhuma dúvida de que um segundo exame necessitaria de ordem escrita do Delegado da Receita Federal. A questão é saber se o MPF supriria tal ordem escrita.

Analisando os autos verifico que o MPF de folha 01 bem como os complementares de folhas 02 e 03, nada trazem sobre o fato relativo ao reexame, ou seja, são ordens comuns que teriam que ser expedidas para qualquer fiscalização externa ou diligência.

Houve mais de uma tentativa para modificar o disposto na legislação em relação ao segundo exame, inclusive estabelecendo a equivalência do MPF à ordem escrita prevista na legislação, porém o Congresso Nacional não acatou o estabelecido em duas Medidas provisórias, na MP 66, convertida na Lei 10.637/02, e MP 75/02, conforme abaixo demonstramos:

1 Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002

Art. 47. Em relação a um mesmo período de apuração e mesmo tributo ou contribuição, somente será admitido um segundo exame **mediante ordem escrita pela autoridade competente para a expedição de mandado de procedimento fiscal.**

A referida MP foi convertida na Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002, porém tal artigo foi excluído da norma legal aprovada eis que não consta da lei de conversão.

2 Medida Provisória nº 75, de 24 de outubro de 2002

Parágrafo único. A ordem escrita a que se refere o 'caput' do art. 47 da Medida Provisória nº 66, de 2002, se materializa mediante a expedição de mandado de procedimento fiscal, necessário à realização desse procedimento nas hipóteses estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal.

Esta Medida Provisória foi rejeitada em 18 de dezembro de 2002.

Corroborando a tese o fato do artigo 53 da MP 449/2008, ter trazido em seu artigo 53 o seguinte dispositivo:

Art. 53. Em relação aos tributos administrados de Secretaria da Receita Federal do Brasil, é possível mais de um procedimento de fiscalização sobre o mesmo período de apuração de um mesmo tributo, mediante ordem emitida por autoridade administrativa competente, nos termos definidos pelo Poder Executivo.



Como vimos a tese de equivalência do MPF à ordem escrita prevista no artigo 906 do RIR/99, não prevalece diante das tentativas contidas nas MPs 66 e 75 e ainda na MP 449 de 03 de dezembro de 2008, pois se equivalência existisse não necessitaria de alteração da norma legal.

Bom lembrar que o MPF atualmente tem como escopo legal a Lei Complementar 105/01, dirigida exclusivamente para as instituições financeiras, embora o executivo tenha dado através de Decreto amplitude a tal instrumento.

Concluindo o MPF quando dele não conste expressamente tratar-se de segundo exame não substitui a ordem escrita prevista no artigo 906 do RIR/99, que tem como base legal Lei nº 2.354/54, art. 7º § 2º.

Assim caminha a jurisprudência conforme decidido nos acórdãos 104-22.190, 193-00013 e 104-18.939 e 106-10.668.

Vencida esta questão cabe verificar se o vício é intrínseco ou essencial ou vício extrínseco ao lançamento.

Não resta nenhuma dúvida tratar a “autorização escrita para segundo exame”, de um vício formal, pois se trata de uma formalidade legal exigida pela lei para que se proceda à fiscalização e para que possa ser realizado novo ato administrativo de lançamento tributário em relação ao mesmo tributo e período.

Buscando na doutrina, encontrei referências que se enquadram perfeitamente no tema sob estudo, no consagrado trabalho de Antonio da Silva Cabral, sobre o processo administrativo fiscal, nos tópicos relativos aos “efeitos da nulidade”¹ e ao “vício formal”², conforme segue:

5. Efeitos da nulidade.

“...”.

O julgador deverá sanar o processo, determinando, inclusive, se repitam os atos posteriores àquele que foi declarado nulo. Acontece, entretanto, que o efeito do ato do julgador é “ex tunc”. Deste modo, o ato nulo pode, até, tornar-se ato insanável. Suponha-se que um processo chegue a julgamento no Conselho de Contribuintes após sete anos da lavratura do auto de infração que o motivou e o Conselho apure ter ocorrido erro na identificação do sujeito passivo. O erro seria insanável, pois se a repartição quisesse proceder ao lançamento contra o verdadeiro sujeito passivo ver-se-ia impossibilitada (pela decadência).

¹ CABRAL, Antonio da Silva. In: *Processo Administrativo Fiscal*. São Paulo: Saraiva, 1993. p. 531.

² CABRAL, *ibid.* p. 532-534

Mais adiante, na mesma obra, contrapondo-se ao caso acima descrito, brinda-nos o consagrado autor e eminente ex-Conselheiro deste Primeiro Conselho de Contribuintes, com as seguintes colocações:

4. O vício formal. O art. 173 do CTN diz que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Um dos motivos da declaração de nulidade, portanto, é o chamado vício formal, antes mencionado.

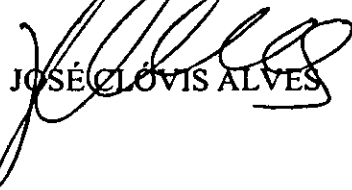
O art. 642 do RIR/80 também determina que os auditores fiscais procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados etc. Acrescenta o §2º desse artigo que, em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame mediante ordem escrita do superintendente, do delegado ou do inspetor da Receita Federal. Se, após terminada a ação numa empresa, o fiscal aí reaparecer e tornar a examinar documentos sem a devida autorização, poderá ter o respectivo auto de infração, que porventura vier a lavrar, totalmente anulado por vício de forma, isto é, por não ter obedecido à formalidade necessária, que era a autorização do superior.

Esta foi a tese confirmada pela CSRF, no Ac. CSRF/01-0.538, de 23-5-1985. Tratava-se de caso em que o lançamento foi anulado, por vício formal, uma vez que a escrita do contribuinte já havia sido anteriormente examinada pela fiscalização relativamente ao mesmo exercício, e faltava, no novo lançamento, a autorização determinada pela lei.

Concluindo a fiscalização deixou de observar a formalidade – autorização para segundo exame – prevista no artigo 906 do RIR/99, por isso voto no sentido de conhecer do recurso voluntário e acolher a preliminar de nulidade do lançamento por vício formal. Alerta-se que o novo lançamento eventualmente feito deverá se restringir às matérias e provas contidas na acusação original.

A CSLL e a multa isolada por serem decorrentes da segunda fiscalização sem autorização aplica-se a mesma decisão, ou seja, de nulidade dos lançamentos por vício formal.

Sala das Sessões Brasília - DF, em 12 de março de 2009.


JOSÉ CLÓVIS ALVES