



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

Processo nº 10120.002463/2007-88
Recurso nº 167.868 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1301-00.023 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2009
Matéria IRF
Recorrentes 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF e POLITEC TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO S/A

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRF

Exercício: 2001 a 2004.

Ementa:

CSLL – RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA – A exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia após encerrado o período de apuração anual da Contribuição Social, prevalecendo o efetivamente devido com base na declaração do Imposto de Renda – Lucro Real.

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, DAR provimento ao voluntário recurso para ANULAR o lançamento por vício formal e, considerar prejudicada a análise do recurso de ofício em razão da anulação do lançamento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. O Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães acompanhou pelas conclusões.


JOSE 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 e WILSON FERNANDES GUIMARÃES e JOSÉ CLÓVIS ALVES.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke at the bottom.

Relatório

POLITEC TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO S. A., pessoa jurídica, qualificada nos autos, inconformada com a decisão contida no acórdão nº 03-24.872 proferido pela 2ª Turma da DRJ em Brasília DF, que julgou procedente em parte o lançamento de IRRF, contido nos autos, interpôs recurso voluntário contra a referida decisão, objetivando a reforma do julgado.

Adoto o relatório da DRJ.

Em 17/10/2007, foi lavrado contra a interessada o Auto de Infração do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, atinentes aos anos-calendário de 2001, 2002, 2003 e 2004, cujo crédito tributário lançado de ofício perfaz o montante de **R\$51.551.902,83**, assim discriminados por exação fiscal:

Auto de Infração do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF (fls. 1889/1921)			
Imposto	Juros de Mora (calculados até 28/09/2007)	Multa Proporcional	Total
R\$15.859.904,81	R\$ 11.902.141,03	R\$23.789.856,99	R\$51.551.902,83
Infrações		Fato Gerador	Enquadramento Legal
Outros Rendimentos – Pagamentos Sem Causa / Operação Não Comprovada – Falta de Recolhimento do Imposto de Renda na Fonte sobre Pagamentos Sem Causa		04/01/2001,05/01/2001,09/01/2001,01/02/2001,22/02/2001,06/03/2001,07/03/2001,04/04/2001,05/04/2001,06/04/2001,20/04/2001,04/05/2001,07/05/2001,07/05/2001,09/05/2001,18/05/2001,05/06/2001,07/06/2001,20/06/2001,05/07/2001,19/07/2001,10/08/2001,22/08/2001,10/09/2001,24/09/2001,28/09/2001,30/09/2001,02/10/2001,22/10/2001,13/11/2001,22/11/2001,10/12/2001,20/12/2001,11/01/2002,29/01/2002,08/02/2002,18/02/2002,27/02/2002,15/03/2002,01/04/2002,11/04/2002,29/04/2002,22/05/2002,06/06/2002,17/06/2002,29/06/2002,17/07/2002,12/08/2002,20/08/2002,28/08/2002,10/09/2002,16/09/2002,24/09/2002,10/10/2002,17/10/2002,01/11/2002,08/11/2002,28/11/2002,05/12/2002,17/12/2002,30/12/2002,07/01/2003,08/01/2003,03/02/2003,11/02/2003,27/02/2003,18/03/2003,28/03/2003,15/04/2003,09/05/2003,27/05/2003,02/06/2003,16/06/2003,30/06/2003,14/07/2003,18/07/2003,08/08/2003,14/08/2003,25/08/2003,11/09/2003,10/10/2003,11/11/2003,25/11/2003,11/12/2003,07/01/2004,27/01/2004,12/02/2004,28/02/2004,11/03/2004,02/04/2004,23/04/2004,26/04/2004,19/05/2004,09/06/2004,05/07/2004,23/07/2004,09/08/2004,01/09/2004,17/09/2004,13/10/2004,20/10/2004,10/11/2004,19/11/2004,10/12/2004	Art. 674 § 1º, do RIR/99



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 cursos 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 o auto de infração para cobrança do IRRF, acrescido de multa e juros cabíveis.

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. 1889 do Auto de Infração), a interessada apresentou a impugnação de fls. 1936/1999 e correspondentes anexos, em 21/11/2007 (protocolo de recepção às fls. 1936). 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. No presente caso, essa exigência não foi cumprida pelo Fisco, que requereu a autorização apenas para o IRRF – Imposto de Renda na Fonte, mas somente o fez por ocasião do lançamento fiscal, em 01/10/2007, embora já estivesse anteriormente examinando o tributo. O próprio auditor reconhece que iniciou o exame sem a autorização, ao fazer o pedido á autoridade superior, às fls. 293, entrando em conflito com a própria autorização concedida, além do que o pedido feito pela autoridade fiscal não seria para o lançamento, mas para examinar livros e documentos. A autorização é extemporânea, pois o exame das operações já havia sido realizado, caso contrário o auditor não teria a confirmação da existência de irregularidade e a necessidade de lançamento. Daí a necessidade de que a autorização seja no início da fiscalização, antes mesmo da expedição do MPF.

Outra irregularidade é que o IRRF foi inserido dentro do procedimento relativo ao IRPJ, e se o procedimento fiscal de exame principal era do IRPJ, é evidente que também para esse tributo deveria haver a autorização a que se refere o art. 906. Deveria essa autorização ter ocorrido quando do início daquela fiscalização do IRPJ em 17/03/2007.

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.

Ademais, na autorização constante de fls. 293 não está identificada se a autoridade que assina a autorização tem os poderes exigidos no art. 906 do RIR/99 de Superintendente, Delegado ou Inspetor da Receita Federal, e se esse poder foi exercido por delegação, é necessário que o ato que delegou estivesse anexado, para comprovar e respaldar a regularidade do ato fiscal. Fica assim, desde já, impugnado o ato de autorização, seja porque não foi realizado no início do exame dos livros, seja porque realizado por autoridade não indicada no art. 906.

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.

Reforça o fato gerador mensal o próprio § 2º do art. 674, e mais, o próprio Auto de Infração faz o lançamento considerando o fato gerador o dia do pagamento da nota fiscal. Portanto, é a partir deste momento que se conta a decadência fiscal, porque aqui o seu fato gerador. Por sua vez, o imposto de renda na fonte é daqueles tributos que temo fato gerador por ocasião da obrigação da retenção, conforme ementas do Conselho de Contribuintes apresentadas.

O IRRF é lançamento por homologação, onde o contribuinte tem a obrigação de se antecipar ao Fisco para reter e recolher o tributo, na forma do art. 150 do CTN, o que implica na decadência do seu § 4º. Ademais, foi ainda instituída a possibilidade do Fisco de examinar os períodos dentro do próprio ano em curso, conforme dispõe o art. 907 do RIR/99. Essa situação valeria inclusive para os casos da redação da parte final do § 4º, do art. 150, CTN, quando se refere à acusação pelo Fisco de sonegação, conforme reconhece a jurisprudência pela aplicação do art. 173 nessas hipóteses. Assim, o exercício de 2001 pode ser lançado no próprio ano em curso (2001) e, assim, a contagem ao se iniciar em 1º de janeiro de 2002 (ano seguinte), essa decadência quinquenal estaria consumada em 1º de janeiro de 2007.

No entanto, sob qualquer ângulo que se analise o presente lançamento, o mesmo foi atingido pela decadência parcial. No caso, decaíram os períodos anteriores a outubro de 2002, em razão da contagem se fazer na data da obrigação da retenção, conforme linha seguida pela jurisprudência administrativa. Por conseguinte, no crédito fiscal objeto deste processo, está decaído os períodos anteriores a outubro de 2002, considerando que a notificação somente se deu em 22/10/2007.

Cerceio da Defesa

Há cerceio da defesa, sendo causa de nulidade, e existe deficiência na tipicidade autuada (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.

O Imposto na Fonte de 35%

Foi aplicado à autuada a tributação de 35% a título de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, calculado por dentro sobre um valor bruto (valor pago dividido por 0,65), que implica na adição ao valor da nota fiscal desse próprio tributo, que incidiram sobre as empresas fornecedoras consideradas inidôneas pelo auditor fiscal.

O preceito onde está prevista a tributação decorre do § 1º do art. 61 da Lei nº 8.981/95 e regulamentado no art. 674 do RIR/99.

A tributação na fonte referida tem uma natureza muito controversa, e no caso presente é mais controversa ainda, quando desconsidera a operação pela glosa do valor que lhe serviu de base nos custos da autuada e quando imputa também uma penalidade de 150% sobre a mesma.

A tributação exclusiva na fonte se destina às operações devidamente identificadas no mercado em que, pela sua natureza, o tributo já deve ser pago no ato da operação e o contribuinte de fato, aquele que suporta o ônus, não teria mais que pagar essa tributação. Seria, em princípio, a chamada substituição tributária prevista nos arts. 45 e 128 do CTN. Porém, a tributação dos 35% é prática artificiosa, pois não se conhece nenhuma hipótese em que a empresa deliberadamente paga a quem não conheça (não identificado) ou que não tenha causa. Por esta razão, é quase impossível encontrar algum caso de empresa que tenha, por sua iniciativa, retido ou recolhido esses 35% em qualquer de suas operações.

Até porque a legislação prevê nas operações com prestadores de serviços de pessoas jurídicas uma outra tributação, a de 1,5% na fonte, conforme o art. 647 do RIR/99, o que tornam incompatíveis ambas as formas de retenção. No caso presente, sequer houve a compensação com essas retenções ocorridas de 1,5%.

Por isso a prática tem demonstrado que essa tributação dos 35% se traduz apenas num instrumento de fiscalização, pois as tributações que se conhecem nesse sentido são todas decorrentes de autuação fiscal. A sua lógica operacional não é real e a tributação se torna uma máscara fiscal. A realidade não se mostra adequada ao formato escolhido pela previsão



legal. É uma tributação esquisita e dissimulada. Por conseguinte, essa tributação não se coaduna com a especificidade técnica da retenção na fonte, porque inoperável nas empresas.

Ora, se ela é utilizada apenas como um instrumento fiscal para imputar uma tributação ao autuado como a prática tem comprovado, seria mais adequado que fosse um “arbitramento”, uma “penalidade”, ou uma “responsabilidade solidária”, mas jamais uma retenção na fonte, porque ela não cabe dentro desse instituto jurídico.

E mais, utilizar-se da técnica de cálculo por dentro, própria da lógica das operações de retenção na fonte, acrescentando a ele o próprio tributo, é agravar, onerar e penalizar a operação. Daí, porque não se coaduna com essa tributação o acréscimo de multas de ofício e das agravadas de 150%.

Observe as incongruências dessa tributação. Por exemplo, o beneficiário não identificado. Como regra, a tributação exclusiva na fonte libera o beneficiário do rendimento da tributação, que como dito é exclusiva na fonte (o beneficiário não precisa pagar novamente o tributo). Ora, se é não identificado, como ele vai aproveitar a respectiva retenção? E por ocasião de sua declaração do rendimento, como ele comprovará que a retenção exclusiva foi em relação à sua pessoa, se a própria lei diz que é não identificado?

No caso dos pagamentos sem causa, essa “sem causa” é sob a ótica da Lei (§ 1º do art. 674) para quem pagou. Porém, considerando que as pessoas jurídicas são independentes, para quem recebeu a operação é obrigatória a declaração, uma vez que o art. 43 do CTN obriga todos a declarar e a tributar suas rendas. Forçoso concluir que a hipótese não é de retenção exclusiva, pois afinal, tributa-se o pagador e tributa também o beneficiário receptor, duplicidade esta que é incompatível com a tributação exclusiva. Portanto, ela é incompatível com os dois casos previstos no art. 674, pois como retenção ela não dá certo para o não identificado e muito menos para o sem causa.

No caso dos presentes autos, estão identificados o beneficiário e a causa da operação. Portanto, não cabe a aplicação dos 35%, conforme esclarecimento 5217 ao art. 674 do RIR/99, no site da Receita Federal.

Por outro lado, a retenção na fonte somente pode ocorrer sobre rendimentos tributáveis, conforme parágrafo único do art. 45 do CTN. A responsabilidade ao pagador somente pode ser atribuída através da retenção se o rendimento for tributável. Assim, mesmo que não tenha ocorrido a retenção na fonte, mas o beneficiário foi identificado, como é o caso presente, onde a lei o obriga a declarar, ou quando ele já tributou, evidentemente que não pode ser mantida a retenção aplicada no presente Auto, porque não se pode perder de vista nunca

que o contribuinte será sempre o titular da renda (art. 45, CTN) e não a fonte pagadora (art. 43, CTN). A fonte quando muito tem uma mera obrigação (parágrafo único art. 45 CTN), sendo a jurisprudência abundante nesse sentido.

Portanto, essa tributação na fonte é incompatível quando o titular está identificado e tem a obrigação de declarar, ou o rendimento já foi declarado e tributado pelo titular da renda, pena do bis in idem vedado pelo Direito Tributário.

Inaplicabilidade na Autuada do IRRF de 35%

O Fisco misturou as tipicidades, como por exemplo, as inaptas e as inexistentes, que são coisas distintas para fins fiscais.

Todavia, há no caso presente o cerceio da defesa e existe a deficiência na tipicidade autuada, que afrontam o art. 10, III e IV do PAF, pois era imperioso que o Fisco tivesse definido e distinguido se ele classificou as operações de fictícias, as chamadas “frias”, fantasmas (inexistentes), ou naquelas outras, em que a operação é real, mas apenas os documentos fiscais não teriam a regularidade fiscal (inaptas).

Isto porque as operações fantasmas não podem ser tributadas, porque são irreais e não existe. O Imposto de renda permite apenas a retenção sobre rendimentos tributáveis, tributam-se apenas aquilo que é real. Se o Fisco classificou as operações como fantasmas, como aparentemente faz crer o item III do Relatório Fiscal, essa tributação dos 35% é completamente equivocada, pois conflita com os arts. 45 e 43 do CTN. O Acórdão 01-7.278 da 1ª Turma de DRJ/BEL orienta nesse sentido. Portanto, se o documento é realmente inidôneo e foi desconsiderado para fins contábeis e tributários pelo Fisco, como ocorreu, ele não poderia produzir qualquer efeito jurídico. Assim, se foi excluído da contabilidade e não produziu efeito contábil, também não poderia sofrer a retenção dos 35% pena de se tributar uma operação irreal.

O que não se pode admitir é o Fisco acusar que a empresa pagou (razão única dos 35%) e que não são necessárias as suas atividades. Isto porque, se o Fisco considerou que os rendimentos são tributáveis, aplicando os 35%, a operação foi legalizada e aí não seria compatível com a exclusão da contabilidade e do lucro real da autuada. A tributação dos 35% simultaneamente com a glosa dos custos, conforme realizado nos presentes autos são entre si incompatíveis e, portanto, se couber uma, não cabe a outra.

Portanto, no caso da presente autuação, estando os beneficiários identificados e, ainda, sendo as operações decorrentes da prestação de serviços subcontratados, aquelas empresas é que devem submeter as suas operações à tributação. Na presente autuação, ao



menos as empresas GTI e Centaufor tributaram integralmente as notas fiscais que foram consideradas inidôneas. Desta maneira, não pode ser mantido o IRRF dos 35% sob pena de duplicidade. Nas demais empresas emitentes, da mesma forma, a elas cabem submeter os rendimentos à tributação decorrentes das notas fiscais emitidas por força do art. 43 do CTN.

É necessário ressaltar, ainda, que a exclusão do lucro pela ineditabilidade gera uma oneração próxima a 35% para a autuada e acrescida de mais a exigência na fonte de 3% se teria uma tributação de 70%. Se acrescido ainda do cálculo por dentro (dividido por 65%) e mais as multas de ofício, ter-se-ia uma tributação superior a 100% do próprio valor nas notas fiscais, se traduzindo no vedado confisco e na extrapolação da capacidade contributiva, que transforma o tributo em penalização também vedada pelo art. 3º do CTN.

Por sua vez, no caso da autuação ora impugnada, caem por terra as duas regras para a tributação, quais sejam, beneficiários não identificados, porque os pagamentos foram realizados para empresas conhecidas do Fisco, com valores pagos por TED, DOC ou cheque nominal, e pagamento sem causa, porque os serviços foram devidamente prestados, conforme comprovam as notas fiscais emitidas e o custo suportado pela autuada conforme registros em sua contabilidade.

A autuada impugna também o reajustamento do rendimento para fins do cálculo da retenção, uma vez que o tipo de operação realizada não pode se submeter a essa fórmula.

A Retenção na Fonte 1,5%

A empresa ao realizar os pagamentos aos fornecedores de serviços aplicou, quando cabível, a legislação tributária vigente para essas operações, retendo e recolhendo o tributo de 1,5% previsto no art. 647 do RIR/99.

A tributação prevista neste preceito é realizada pelo contribuinte em suas operações normais por exigência legal e não poderia agora submeter-se também àquela de 35%. Sequer foram compensados os 1,5% com os 35% o que gera uma superposição tributária (*bis in idem*).

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.

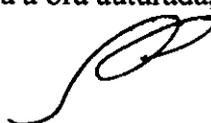
O Relatório Fiscal confirma que a “empresa Politec Ltda apresentou todos os documentos (Notas Fiscais, DOC’s e TED’s, escrituração contábil e fiscal) que suportam as operações”. Ora, se todos os pagamentos foram documentados através de operações bancárias legítimas, não há o que se taxar de aparentes. 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.

Pagamentos Realizados por Cheque, TEC ou DOC

A autuada, 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 autuada, 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 autuada, porque há comprovação dos pagamentos através do sistema bancário.



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%.

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 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 à 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.

Espontaneidade – Pagamento

Tomando conhecimento da situação verificada na Prodados, a Politec resolveu excluir do seu lucro real as operações realizadas com aquela empresa. 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.

Erros Materiais

Foram cometidos os erros materiais indicados, quais sejam, a base fiscal é o valor do pagamento enquanto que, nos casos apresentados pela impugnação, foram considerados o valor bruto da nota fiscal. Ao se utilizar de base diferente do valor pago, o equívoco gerou um valor a maior do IRRF. Outro erro foi em relação à data do pagamento, o que gerou períodos e encargos a maior para as situações demonstradas na impugnação.



O valor de IRRF discriminado na página 1896, com vencimento em 11/1/2/2003 no valor de R\$47.309,23, não está demonstrado na planilha às fls. 1847.

Os erros apontados causam nulidade do procedimento fiscal, que se requer.

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

A contribuinte impugna integralmente os valores utilizados no lançamento fiscal, inclusive o cálculo por dentro do IRRF, bem como os demonstrativos e relatórios anexos, e respectivos valores e datas, porque não realizados de acordo com a legislação fiscal.

O procedimento fiscal e o lançamento merecem ser declarados integralmente nulos, por não representarem valores que devam submeter-se à tributação do imposto sobre a renda e seus reflexos para a pessoa da autuada.

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 lançamento.

De sua decisão recorreu a este colegiado.

Inconformada com a decisão a empresa apresentou o recurso voluntário de folhas 2.772 a 2.852 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

A tributação do IRRF à alíquota de 35% por pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado tem natureza controversa, sendo que no presente caso é mais controversa ainda quando desconsidera a operação pela glosa do valor que lhe serviu de base nos custos da autuada e quando imputa também multa de 150% sobre a mesma base.

Argumenta que a presente tributação é na prática artificiosa, pois não se conhece nenhuma hipótese em que a empresa deliberadamente paga a quem não conheça (não identificado) ou que não tenha causa. Por essa razão, é quase impossível encontrar algum caso de que a empresa tenha, por sua iniciativa, retido ou recolhido esses 35% em qualquer de suas operações.

Afirma que fez retenção de IR 1,5% prevista na legislação para as operações com prestadores de serviços pessoas jurídicas conforme determina o artigo 647 do RIR/99 o que torna incompatíveis ambas as formas de retenção. A autuação sequer procedeu á



compensação com essas retenções ocorridas de 1,5%, consistindo então em dupla tributação. Discorda do cálculo por dentro para se determinar a base de cálculo.

Diz 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 a fiscalização 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 irregularidade 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.

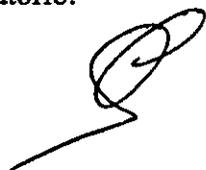
Discorda da aplicação da multa de 150%, em relação à NFs emitidas pela Prodados por ter excluído espontaneamente antes da fiscalização e quanto às demais em virtude de não ter sido declarada a inidoneidade da empresa emissoras das notas fiscais, empresas e respectivos CNPJs, na forma exigida pelos arts. 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 na escrituração do contribuinte em relação ao IRPJ e, como o IRRF é decorrente da fiscalização no âmbito daquele tributo, ao decorrente deve ser aplicada a decisão dada ao principal.

Cabe ressaltar que a ordem escrita tardia datada de 25 de setembro de 2.007, não supre a falta de autorização para o tributo principal ou originário que é o IRPJ, que teve início no 17 de março de 2.006, conforme Intimação de folhas 07 e 08 que a fiscalização adotou como termo de início também para o IRRF.

Transcrevo a decisão contida no processo 10120.002464/2007-33, do qual a autuação na esfera do IRRF é decorrência.

“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.

Corroborar 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.

“...”.

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

² CABRAL, *ibid.* p. 532-534

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).

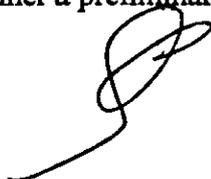
Mais adiante, na mesma obra, contrapondo-se ao caso acima descrito, brinda-nos o consagrado autor e eminente ex-Conselheiro deste Primeiro Conselho de Contribuintes, com as seguintes colocações:

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.

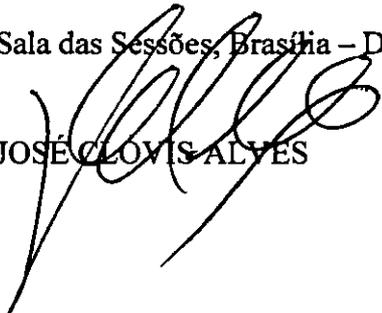
Concluindo a fiscalização deixou de observar a formalidade – autorização para segundo exame – prevista no artigo 906 do RIR/99, por isso voto no sentido de conhecer do recurso voluntário e acolher a preliminar de nulidade do lançamento por vício formal.”



Pelo exposto voto no sentido de declarar a nulidade do **lançamento por vício formal**. Alerta-se que o novo lançamento deverá se restringir às matérias e provas contidas na acusação original.

Em virtude da anulação do lançamento fica prejudicada a análise do recurso de ofício interposto.

Sala das Sessões, Brasília – DF, em 11 de março de 2009.


JOSÉ CLOVIS ALVES



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

Processo n° 10120.002463/2007-88
Recurso n° S1C3T1- 167.868
Despacho n° 07/2009 - RETIFICATIVO DE ACÓRDÃO – 3ª Câmara
Data: 08 de junho de 2.009
Assunto: IRRF - EXS. 2001 A 2004
Embargante: FAZENDA NACIONAL
Interessada: POLITEC TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO S. A .
Embargada: 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF.

DESPACHO RETIFICATIVO DE ACÓRDÃO– PRESI – S1 C3T01 N°
07/2009

O Procurador da Fazenda Nacional, inconformado com o acórdão nº 1301-00.023 de 11 de Março de 2.009, utilizando a faculdade contida no artigo 57 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes aprovado pela Port. MF 147/07, apresenta Embargos de Declaração contra a decisão contida no Acórdão supra mencionado, argumentando em síntese ter ocorrido contradição.

Afirma o recorrente que a ementa está em desacordo com a decisão proferida, pois enquanto a ementa fala do mérito, o referido não foi examinado em virtude da anulação do lançamento por vício formal, pede a adequação uma vez que a ementa também deve ser votada.

Examinando os autos verifico que por lapso manifesto, constou ementa equivocada tratando de mérito quando o lançamento for a anulado, assistindo assim razão ao recorrente.

RETIFICAÇÃO DO ACÓRDÃO 1301-00.023 DE 11 DE MARÇO DE 2.009.

Nos termos do artigo 58 do RICC, aprovado pela Portaria MF 147/2.007, RETIFICO O ACÓRDÃO 1301-00.023, para corrigir lapso manifesto nele ocorrido, ficando retificada a ementa de folha 2872 da seguinte forma:

NA EMENTA: Onde se lê: “CSLL - RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA – A exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia após encerrado o período de apuração anual da Contribuição Social, prevalecendo o efetivamente devido com base na declaração do Imposto de Renda – Lucro Real”

Leia-se: IRRF – Decorrência – Ao processo decorrente aplica-se a decisão do processo principal ou matriz, em virtude da íntima relação de causa e efeito que os une. – Lançamento anulado por vício formal.

À secretaria.

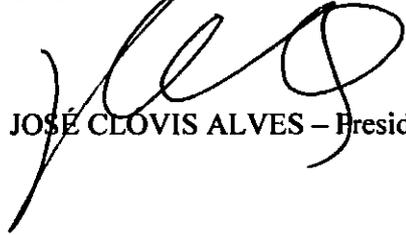
Fazer constar da Ata de Junho de 2.009.

Fazer as correções no “SITE”.

O presente despacho deve fazer parte integrante e indissociável do acórdão retificado, tanto na documentação em papel quanto a digital.

Cientificar o PFN.

Brasília DF 08 de Junho de 2.009.


JOSÉ CLOVIS ALVES – Presidente