



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10120.009710/2002-62  
Recurso nº. : 136.433  
Matéria : IRPJ E OUTRO - Exs: 1998 e 1999  
Recorrente : REYDROGAS COMERCIAL LTDA.  
Recorrida : 2ª TURMA DRJ em BRASÍLIA - DF  
Sessão de : 28 de janeiro de 2004  
Acórdão nº. : 101-94.481

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADES -  
FALTA DE APRECIÇÃO DE ARGUMENTOS – A decisão  
de primeira instância deve apreciar circunstanciadamente  
todos os argumentos apresentados na defesa apresentada  
e objeto de resistência pelo contribuinte contra o  
lançamento tributário, de modo a embasar de forma  
abrangente seu julgamento. Decisão que não aprecia os  
argumentos deve ser declarada nula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário  
interposto por REYDROGAS COMERCIAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de  
Contribuintes, por unanimidade de votos, DECLARAR nula a decisão de primeira  
instância, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
PAULO ROBERTO CORTEZ  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 2.0 FEV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, CLÁUDIA ALVES L. BERNARDINO (Suplente convocada), VALMIR SANDRI e AUSBERTO PALHA MENEZES (Suplente convocado). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros CELSO ALVES FEITOSA e RAUL PIMENTEL.

Recurso nº. : 136.433  
Recorrente : REYDROGAS COMERCIAL LTDA.

## RELATÓRIO

REYDROGAS COMERCIAL LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 633/653, do Acórdão nº 5.393, de 27/03/2003, prolatado pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília - DF, que julgou procedente o crédito tributário constituído nos autos de infração de IRPJ, fls. 404 e CSLL, fls. 409.

A exigência fiscal refere-se a multa exigida isoladamente, em razão da falta de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada com base na receita bruta no ano-calendário de 1997 e nos meses de janeiro a março de 1998. A empresa deixou de realizar balanço ou balancete de suspensão.

Irresignada, a contribuinte apresentou impugnação de fls. 422/446.

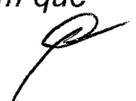
A 2ª Turma da DRJ/Brasília, decidiu pela manutenção do lançamento, cujo acórdão encontra-se assim ementado:

*"Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 1997, 1998*

*Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – O lançamento da multa isolada, decorrente de verificações obrigatórias, correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, independe da emissão de MPF-Complementar, quer para ampliar o período de apuração previsto no MPF-F, quer para alterar o tributo ou contribuição, pois o MPF-F autoriza aquelas verificações até os cinco anos anteriores à ciência do Termo delnício de Fiscalização, tanto para tributos como para contribuições sociais PIS, COFINS e CSLL.*

*AUTO DE INFRAÇÃO. LOCAL DA LAVRATURA. - O auto de infração deve ser lavrado no local da apuração da irregularidade, que não é, necessariamente, aquele em que*



*se deu a ocorrência da falta, não se configurando como hipótese de nulidade, o fato de ter o mesmo sido confeccionado na repartição fiscal.*

*AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL. COMPETÊNCIA FISCALIZADORA - Para o exercício das funções de fiscalização o Auditor Fiscal da Receita Federal prescinde de habilitação prévia em Ciências Contábeis e, de inscrição no Conselho Regional de Contabilidade (CRC).*

*MULTA ISOLADA -A falta de recolhimento mensal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social, por estimativa, enseja a aplicação da multa de ofício isolada, de que trata o inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, caso a empresa, optante pela tributação com base no lucro real anual, tenha deixado de transcrever no "Livro Diário" os balancetes de suspensão/redução, de acordo com as prescrições da legislação de regência.*

*Lançamento Procedente"*

Ciente da decisão de primeira instância em 23/04/03 (fls. 654), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário, protocolo de 23/05/03 (fls. 63), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que é nula a decisão de primeira instância, tendo em vista que a 2ª Turma da DRJ em Brasília, deixou de analisar e pronunciar-se sobre a preliminar de nulidade pela ausência de intimação para esclarecimentos argüida por ocasião da defesa inicial;
- b) que impõe-se a decretação da nulidade do auto de infração, em face da ocorrência de omissão de formalidade e ato obrigatórios, isto é, da lavratura do Termo de Início de Fiscalização;
- c) que o MPF foi instaurado em 20/08/2001, com seu prazo de validade estipulado até 18/12/2001. Uma vez decorrido este prazo, sem que tenha sido efetuada sua prorrogação, extingue-se o ato que autorizava os agentes fiscais a praticarem atos de fiscalização. Em dezembro de 2001, o MPF foi prorrogado até o dia 13/01/2002, sendo a impugnante intimada de tal ato, no dia 18/12/2001, data em que deveria encerrar-se o procedimento de fiscalização. O mandado não teve decretada sua prorrogação, sendo extinto pelo decurso do prazo fixado para sua validade em 14/01/2002;
- d) que a DRF em Goiânia, no mês de janeiro/02, percebeu que o MPF estava extinto, pelo decurso de prazo, ignorou tal situação, bem como o direito vigente, e decretou a prorrogação do prazo de validade de um MPF que já encontrava-se extinto, desde o dia 13/01/2002. Pior ainda, pois, somente postou a prorrogação do MPF, a fim de notificar por AR a recorrente de que o procedimento de fiscalização teria continuidade, no dia 31/12/02



data em que a própria prorrogação estava vencida. Assim é nulo o auto de infração;

- e) que também é nulo o auto de infração, tendo em vista que foi lavrado fora do estabelecimento da recorrente;
- f) que é nulo o auto de infração, pois o agente não está habilitado para proceder a exame contábil, sendo ineficazes os atos praticados. A habilitação técnica dos fiscais é necessária, devendo ser formados em Ciências Contábeis, e habilitados pelo CRC;
- g) que merece reforma a decisão recorrida, a fim de que seja reconhecida a decadência do direito de exigir as alegadas diferenças que originaram o auto de infração, decretando a sua nulidade;
- h) que a lei que trata da autorização à pessoa jurídica para suspender ou reduzir o pagamento do imposto de renda devido em cada mês, exige tão-somente que tal redução ou supressão de pagamento seja demonstrada através dos balanços e balancetes mensais. Tal situação é possível, contanto que seja demonstrado pelo contribuinte que o valor acumulado já pago a título de IRPJ excede o valor do imposto;
- i) que efetuou corretamente as escriturações obrigatórias, assim como recolheu o imposto efetivamente devido, visto que seus lançamentos contábeis seguiam o determinado na legislação. Cotejando-se a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal, artigo 15, parágrafo terceiro, com o artigo 274 do Decreto 3000/99, perceber-se-á que a obrigação legal de escrituração dos balancetes de suspensão ou redução do Imposto de Renda, restringe-se somente à escrituração no LALUR ou no livro diário;
- j) que a norma em que se fundamentam os fiscais é datada do ano de 1995, (Lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1995) e o Decreto nº 3000 e posterior, datado de 17 de junho de 1999. Logo, o contribuinte efetuou seus lançamentos com base em norma que a Secretaria da Receita Federal esta vinculada, não podendo exigir do contribuinte a praticar determinado ato, enquanto há norma federal que respalda os atos praticados pela Impugnante;
- k) que, caso as escriturações da Impugnante não estivessem corretas, desatendendo um requisito formal, o eventual imposto devido seria exatamente aquele com base no lucro real trimestral efetivamente apurado nos balanços trimestrais, e não com base no lucro arbitrado unilateralmente pelos fiscais, em razão de simples inobservância de formalidade, que inexistiu;
- l) que o imposto de renda pessoa jurídica, efetivamente devido, é aquele apurado com base no lucro real, apurado em 31 de dezembro de cada ano, e somente em caso de constatado diferença entre o imposto recolhido por estimativa e o efetivamente devido, é que a fiscalização poderia aplicar multa



de ofício que deveria incidir tão somente sobre os valores devidos e não recolhidos;

- m) que somente poderia a fiscalização aplicar multa e lançamento de ofício sobre valores que são devidos e não foram recolhidos. No caso, entretanto, tal situação não ocorreu, pois a Impugnante recolheu integralmente imposto devido, visto que inexistem diferenças entre o valor estimado e o valor efetivamente devido e recolhido;
- n) que o imposto de renda devido, tem sua constituição definitiva, para fins de tributação, quando da apuração do balanço em 31 de dezembro de cada ano (artigo 21 da IN/SRF nº 93/97). Como foi instituído o recolhimento mensal por valor estimado, o contribuinte, ao final do exercício poderá, caso tenha tido prejuízo em determinado exercício, ter recolhido um valor estimado muito superior do que efetivamente deve a título de IRPJ. Desta forma, ele pode, no decorrer do exercício se compensar de valores pagos a maior, assim como deverá recolher, caso seu lucro no exercício seja maior do que o estimado. Desta forma, o imposto efetivamente devido é apurado após a realização do balanço de 31 de dezembro, momento em que é apurado se o valor estimado para pagamento mensal, foi correto, a maior ou a menor, Com base nele o contribuinte faz eventual ajuste;
- o) que a ação fiscal entendeu como indevida as compensações de IRPJ efetuadas pela impugnante com saldos de salário educação. Entretanto, o fisco, esqueceu que as ditas compensações foram realizadas de acordo com a determinação judicial, que autorizou a compensação dos créditos de salário educação com outros débitos tributários federais a que as impugnantes estavam obrigadas a recolher, conforme consta da decisão judicial, processo que tramita perante a 3ª Vara Federal de Goiás, processo nº 1997.35.00.010400-1;
- p) que os tributos federais que foram compensados pela Impugnante foram efetivamente quitados, pois a compensação é uma das formas de extinção do crédito tributário, nos termos do artigo 156, inciso II do Código Tributário Nacional. Houve, na época o correto e adequado recolhimento do tributo, ainda que pela modalidade da compensação, tem-se que os mesmos foram recolhidos à sua época de vencimento. Repita-se, tudo isto amparado por decisão judicial;
- q) que a fiscalização alega que a mencionada decisão judicial foi reformada, modificando o seu teor, estando ainda pendente de julgamento junto ao Superior Tribunal de Justiça. Por esta razão, os fiscais entenderam como não recolhidos todos os valores que foram objeto de compensação, apurados no Livro Razão atribuindo a eles valores de multa e juros. Ocorre que na verdade, a decisão judicial que autorizou a compensação dos saldos de salário educação não foi decretada seu trânsito julgado e mesmo que tivesse ocorrido, caberia a Impugnante



recolher tão somente o valor principal dos tributos, sem acréscimo de multa e juros, pois se trata de uma decisão judicial que autorizou a compensação que, somente pode ser revogada por outra decisão judicial. Não há qualquer incidência de mora por parte da Impugnante, que atendeu o determinado na decisão judicial;

- r) que, ainda que se pudesse considerar os valores a título de PIS, referentes ao exercício de 1997, são devidos em razão da recente modificação da decisão judicial, é lícito à Impugnante efetuar o recolhimento das contribuições sem o acréscimo de multa e juros, pois a decisão judicial somente pode ser modificada por outra decisão judicial. Assim, não há que se falar em mora da impugnante, devendo lhe ser deferido inclusive as condições de parcelamento do valor principal, acaso devido, sem os acréscimos de multa e juros;
- s) que, na verdade a Impugnante não efetuou nenhuma omissão de receita que pudesse ensejar o recolhimento a menor (saldo positivo ou negativo) a título de IRPJ mensal, visto que estão em estrita consonância com os balancetes e demais dados contábeis (LALUR) e declaração de imposto de renda;

Às fls. 705, o despacho da DRF em Goiânia - GO, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o Relatório.



## VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ , Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Em sua defesa, a recorrente apresenta extensa relação de nulidades que teriam sido cometidas pela autoridade autuante por ocasião da ação fiscal. Suscita também a nulidade da decisão de primeira instância por cerceamento do direito de defesa decorrente da falta manifestação, por parte do colegiado *a quo*, sobre a ausência da lavratura de Termo de Início de Fiscalização.

Com efeito, consta na peça impugnatória, sob o título de “5ª Nulidade – Ausência de lavratura de Termo de Início de Fiscalização”, onde a contribuinte manifesta-se nos seguintes termos:

*“O art. 196 e seu parágrafo único, do CTN exige, como norma cogente de ordem pública e obrigatória erga omnes, que o Termo de Início de Fiscalização seja lavrado pelos Fiscais autuantes, no ato do início da fiscalização, tendo por escopo evitar a denúncia espontânea e impedir que a fiscalizada fique permanentemente sob fiscalização.*

*Ocorre, que esta norma maior, além de não poder ser omitida, desprezada, elidida ou alijada pelos Fiscais autuantes, também não pode ser derogada e nem sequer revogada por norma inferior, como é o caso do Decreto nº 70.235/72 (artigo 7º), ainda que tenha força de lei ordinária.*

*Vale ressaltar, que conforme art. 142, parágrafo único, do CTN, todos os atos da fiscalização são sempre regrados e vinculados, devendo obediência restrita à lei.*

*Também, em razão do princípio da reserva legal vigente no Brasil, que se subordina, ainda, à hierarquia das normas jurídicas, o Código Tributário Nacional, por ser Lei Complementar, prevalece sempre sobre as normas hierarquicamente inferiores.*

*(...)*

*Deve, portanto, ser decretada a nulidade deste auto de infração hostilizado, em face da ocorrência de omissão de*



*formalidade e ato obrigatórios, isto é, da lavratura do Termo de Início de Fiscalização.”*

A esse respeito, deve-se dar razão à recorrente, pois não consta qualquer manifestação no voto condutor da decisão recorrida em relação à 5ª nulidade suscitada na defesa inicial.

A norma legal oferece ao contribuinte a oportunidade de manifestar sua discordância com o lançamento procedido pela autoridade fiscal, oportunidade em que o mesmo tece alegações acerca dos fatos e do direito aplicável ao caso concreto, bem como, oferece as provas pertinentes, para, diante de tais elementos, a autoridade investida do poder julgador emitir sua decisão, considerando-se como tal o resultado do contraditório.

Portanto, o lançamento, como ato de determinação e exigência de tributos, não é, sempre, definitivo, posto que, por força do ordenamento positivo, ocasionalmente irá se aperfeiçoar com a ação da administração da justiça fiscal.

Entretanto, tal aperfeiçoamento requer, necessariamente, que a ação jurisdicional seja observada em toda sua plenitude, devendo a autoridade julgadora perseguir, sempre, o interesse da justiça, decidindo em razão dos fatos, das provas e do direito aplicável ao caso.

Na espécie de que se cuida, temos que o e. colegiado de julgamento em primeira instância não se pronunciou em relação aos elementos levantados contra a exigência fiscal pela petionária.

O art. 31 do Decreto 70.235/72, estabelece que a decisão deve referir-se expressamente às razões de defesa suscitadas pelo impugnante. Nesse sentido, a jurisprudência administrativa é pacífica de que é nula a decisão que deixa de examinar alegação apresentada pelo impugnante, a exemplo dos seguintes acórdãos CSRF 01-0.836, 103-05.610, 103-05.546, 103-05.940, 103-05.646. É que em não o fazendo, cerceia a autoridade o direito de defesa do contribuinte, ao suprimir-lhe uma instância de julgamento.



Por esta razão, acolho a preliminar levantada, e voto no sentido de declarar a nulidade da decisão de primeira instância, devendo outra ser prolatada na boa e devida forma, apreciando todas as razões de defesa trazidas com a impugnação.

Sala das Sessões - DF, em 28 janeiro de 2004

  
**PAULO ROBERTO CORTEZ**