



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10120.010008/2010-51
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-002.354 – 1ª Turma
Sessão de 15 de junho de 2016
Matéria IRPJ-CSLL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MINERADORA SANTO EXPEDITO LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

AUTO DE INFRAÇÃO. APURAÇÃO TRIMESTRAL. APURAÇÃO ANUAL. LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. VALIDADE. Lavrado auto de infração do IRPJ e da CSLL pela sistemática de apuração trimestral, embora tenha sido corretamente identificada, em documento que integra aquele auto, a apuração do sujeito passivo pela sistemática de apuração anual, é válido lançamento posteriormente efetuado dentro do prazo decadencial, substitutivo do anterior, em reexame do período fiscalizado devidamente autorizado, por decorrência de diligência proposta pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ).

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso com retorno à turma *a quo*. Votaram pelas conclusões os conselheiros Luis Flávio Neto, Ronaldo Apelbaum (suplente convocado), Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa (suplente convocado) e Maria Teresa Martinez Lopez.

(Assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente

(Assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Relator

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, LUÍS FLÁVIO NETO, ADRIANA GOMES RÊGO, RONALDO APELBAUM (Suplente Convocado), MARCOS ANTONIO NEPOMUCENO FEITOSA (Suplente Convocado), ANDRÉ MENDES DE MOURA, RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, NATHALIA CORREIA POMPEU, MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ e CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO.

Relatório

Por bem descrever os fatos, reproduzo parte do relatório da decisão recorrida, no que interessa à presente lide (destaques do original):

Em 08/12/2010, foram lavrados contra a interessada os Autos de Infração do IRPJ e da CSLL, atinentes ao ano-calendário de 2006, cujo crédito tributário lançado de ofício perfaz o montante de R\$ 12.934.176,50, incluído multa de ofício de 75%.

Cientificada dos lançamentos fiscais, a interessada apresentou impugnação de fls. 292/322, argumentando que não teriam sido consideradas, na autuação fiscal, as despesas e os prejuízos incorridos no decorrer do exercício em análise, conforme previsto na legislação do lucro real, regime de tributação a que estaria submetida.

A DRJ, ao verificar a escrituração da impugnante, constatou que a impugnante fez a opção pelo lucro real anual, e que os assentamentos do LALUR registraram um prejuízo fiscal de R\$ 200.129,69.

Por sua vez, os lançamentos de ofício de IRPJ e de CSLL foram efetuados adotando-se o regime geral de tributação, qual seja, o lucro real trimestral.

Nesse contexto, o processo foi remetido para a unidade preparadora, por meio de Despacho de fls. 337/338, encaminhado em 28/02/2011, para que a Fiscalização pudesse averiguar qual seria o regime de tributação efetivamente adotado pela contribuinte e o prejuízo fiscal apurado no LALUR.

Em razão do despacho, foi aberto procedimento fiscal para novo exame do período fiscalizado, devidamente autorizado em ordem escrita pelo Delegado da DRF/Goiânia, nos termos do art. 906 do RIR/99.

Como resultado do reexame, ao analisar a DIPJ e a escrituração da pessoa jurídica, constatou a autoridade tributária que a contribuinte fez a opção pelo lucro real anual.

Nesse sentido, lavrou novos Autos de Infração, nos quais foram efetuados lançamentos de IRPJ e CSLL, cujo crédito tributário perfaz o montante de R\$ 14.511.465,39.

Esclarece a Fiscalização que os Autos de Infração primitivos foram integralmente substituídos pelos lavrados em 14/04/2011, de fls. 395/403, 404/410 e 411/416.

[...].

Na apuração, foram considerados os valores de imposto de renda retido na fonte referentes ao ano-calendário de 2006 e o prejuízo fiscal registrado no LALUR.

Foram efetuados ainda lançamentos fiscais de multa isolada, tendo em vista que a fiscalizada não recolheu os valores de estimativa mensal de IRPJ e CSLL referentes ao período em análise.

Cientificada dos lançamentos (ciência em 15/04/2011 às fls. 396, 405 e 412), a interessada apresentou a impugnação de fls. 421/495, apoiada nos documentos já acostados aos autos. A peça de defesa, em suma, discorre sobre os pontos a seguir expostos.

Revisão de Ofício. Nulidade. *A Lei contempla o princípio de legalidade no seu art. 37 da Lei Maior, o qual vincula a Administração Pública. Também no plano infraconstitucional, o CTN dispõe sobre a legalidade objetiva no seu art. 3º, situação na qual se estabelece que o agente público está sujeito à obediência dos estritos mandamentos da lei, sob pena de praticar ato ineficaz e nulo de pleno direito.*

No caso em tela, ao sugerir a correção do lançamento, o julgador extrapolou a competência legalmente estabelecida às DRJ, que não podem promover lançamento de tributo.

O ato administrativo de lançamento, além de observar as normas que regem o processo administrativo e os princípios estabelecidos no art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999, não pode prescindir da obediência aos princípios que informam a conduta da Administração Pública, especialmente aqueles que mais de perto dizem respeito aos direitos dos administrados.

O poder-dever da busca da verdade material confere à Fiscalização a obrigação de observar o princípio constitucional da ampla defesa, o que significa dar ao sujeito passivo a oportunidade de contestar ou rebater todas as acusações e provas produzidas durante a fase investigativa ou de auditoria fiscal.

Assim, enquanto desenvolvida a atividade fiscalizatória, a autoridade administrativa está obrigada a observar princípios como o da legalidade objetiva, da verdade material, da oficialidade, do dever de investigação, da cientificação e da acessibilidade.

Enquanto o art. 142 do CTN dispõe sobre o lançamento fiscal, o art. 145 estabelece as hipóteses em que pode ser alterado, quais sejam, impugnação do sujeito passivo, recurso de ofício ou iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no art. 149.

Por sua vez, o art. 149 somente autoriza a revisão de lançamento, por iniciativa da autoridade administrativa, quando devam ser apreciados fatos novos, isto é, não conhecidos anteriormente.

Ocorre que não se verifica, no caso concreto, a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no art. 145 c/c o 149 do CTN

que poderiam justificar o aperfeiçoamento do lançamento sugerido pelo Auditor da Receita Federal do Brasil de Julgamento, porquanto o REGIME DE TRIBUTAÇÃO adotado pela Impugnante era previamente conhecido, inclusive da própria autoridade tributária, como pode ser observado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 270) e confirmado pelo despacho de fls. 344/345. Assim, onde estão os fatos novos (“não conhecido ou não provado”)?

Abalizada doutrina de Antônio da Silva Cabral esclarece que impera, no processo fiscal, o princípio da segurança jurídica, que não permite se perturbe o contribuinte com autuações sucessivas sobre a mesma matéria. O Art. 146 do CTN chega até a proibir modificação, introduzida de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento.

Portanto, com a instauração da lide, a Administração, que é responsável pela condução do processo na esfera administrativa, tem o dever de observar os preceitos constitucionais e infraconstitucionais, como o princípio do devido processo legal e o do contraditório e ampla defesa, o direito de petição, o princípio da legalidade, o da segurança jurídica e o da verdade material.

Os instrumentos, meios, critérios que a Administração tem o dever de utilizar ou de adotar, para apreciação dos postulados ou das questões colocadas pelos Administrados, estão todos enumerados no bojo da Lei nº 9.784, de 1999, e são de observância obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Tendo por base todos estes princípios, resta evidente que, tanto o Auditor-Fiscal que exarou o “DESPACHO”, quanto o Presidente que, estando de acordo, determinou o encaminhamento do processo, como proposto, extrapolaram, exorbitaram de suas funções, ignorando o princípio do DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO, sob cuja proteção se encontra o PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Assim, uma vez inaugurado o litígio, caberia à TURMA JULGADORA dar-lhe solução e, em caso de solução outra que não a manutenção do Ato Administrativo de Lançamento, submeter o ato decisório à apreciação do CARF, instância superior competente para rever os atos e decisões do Colegiado de primeiro grau.

*Desta forma, não estando presentes as circunstâncias autorizadas nos arts. 145 c/c 149 do CTN, e ausente fato novo, e presente a mudança de critério jurídico quanto aos lançamentos, **reputa-se nulo o Auto de Infração.***

[...].

A autoridade julgadora de primeira instância (DRJ/BSA) decidiu a matéria por meio do Acórdão 03-43.604, de 10/06/2011 (fls. 539), julgando improcedente a impugnação (crédito tributário mantido), tendo sido lavrada a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2006

ALTERABILIDADE DO LANÇAMENTO. REVISÃO DE OFÍCIO. LANÇAMENTO COMPLEMENTAR. OCORRÊNCIA DE HIPÓTESES PREVISTAS NO § 3º DO ARTIGO 18 DO PAF.

A alteração do lançamento fiscal é admitida em hipóteses expressamente previstas no artigo 145 do CTN, dentre as quais a iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149, que inclui as situações dispostas no § 3º do artigo 18 do PAF. No caso em que resta demonstrado que a motivação encontra-se robustamente fundamentada, com descrição fática precisa, inclusive identificando a opção da contribuinte pelo lucro real anual, equívoco da autoridade fiscal ao efetuar lançamento adotando o lucro real trimestral caracteriza erro de fato.

Mostra-se, portanto, regular a iniciativa da autoridade tributária ao proceder com a revisão de ofício e cientificar devidamente o sujeito passivo para apresentar a correspondente impugnação.

[...].

Na peça recursal a contribuinte ratifica as argumentações trazidas na inicial (impugnação), [...].

A Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção do CARF proferiu o Acórdão nº 1301-000.996, de 7 de agosto de 2012, cujas ementa e decisão transcrevo, respectivamente:

NORMAS PROCESSUAIS – NULIDADE.

O § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235/72 trata das hipóteses de lançamento complementar para corrigir incorreções, omissões ou inexatidões contidas no lançamento, não acobertando lançamento substitutivo em razão de ilegalidade no lançamento anteriormente praticado.

Instaurada a lide pela apresentação da impugnação, há que se levá-la a julgamento. Na sua falta, anulam-se os atos subsequentes, com a retomada do julgamento.

É nulo o segundo auto de infração lavrado, que tem por objeto exigência já formalizada em auto anterior, formalmente impugnado.

[...].

Os membros da Turma acordam, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, para declarar nulos todos os atos do processo a partir da diligência determinada pela DRJ/BSB, inclusive. Vencido o relator, Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas. Designado redator do voto vencedor o Conselheiro Valmir Sandri. O Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães acompanhou o voto vencedor pelas conclusões.

Foram interpostos embargos de declaração pela Fazenda Nacional, não acolhidos.

Inconformada, a Fazenda Nacional apresenta recurso especial por divergência, argumentando, em síntese:

a) que, uma vez tendo sido constatado mero lapso manifesto no lançamento, a revisão de ofício desse equívoco é medida que se espera;

b) que essa revisão procurou apenas sanar um evidente lapso manifesto cometido pelo Auditor no lançamento;

c) que a lisura dessa segunda autuação decorre do fato de ela não ter alterado o critério jurídico do lançamento original; pelo contrário, o ratificou, a fim de que o Direito, efetivamente aplicado, fosse aquele descrito no próprio auto;

d) que, mesmo com a lavratura dos segundos autos, o contribuinte permaneceu sendo autuado por não ter oferecido à tributação ganho de capital auferido com a alienação de parte de seu direito vinculado ao seu ativo permanente (motivo), decorrente de uma avaliação patrimonial fictícia desse direito (motivação);

e) que a correção da falha contida nos autos originais em nada alterou o entendimento do contribuinte sobre a autuação, assim como em nada afetou a sua defesa de mérito; e

f) que, como o Auditor havia reconhecido, no Termo de Verificação Fiscal, que o contribuinte havia optado, no ano de 2006, pelo regime anual de apuração do lucro real, o correto seria, e é, que os impostos e os acessórios sejam calculados com base nesse regime.

O recurso foi admitido pela presidente da Terceira Câmara da Primeira Seção do CARF.

Devidamente cientificado, o contribuinte não apresentou contrarrazões.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, Relator

O recurso é tempestivo, entendo que a divergência restou comprovada e, por isso, conheço do especial.

A matéria posta à apreciação desta Câmara Superior refere-se à hipótese em que, lavrado Auto de Infração do IRPJ e da CSLL pela sistemática de apuração trimestral, embora tenha sido corretamente identificada, em documento que integra aquele AI, a apuração do sujeito passivo pela sistemática de apuração anual, resultou em anulação do lançamento. Posteriormente, efetua-se lançamento dentro do prazo decadencial, em reexame do período fiscalizado devidamente autorizado, por decorrência de diligência proposta pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ).

Creio que a questão se resolve singelamente pela aplicação das Súmulas do Supremo Tribunal Federal (STF) de nºs 346 e 473, de seguinte teor, respectivamente:

Súmula STF 346: A administração pública pode declarar a nulidade dos seus próprios atos.

Súmula 473: A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial. (Negritou-se).

Esse entendimento da Excelsa Corte está, hoje, devidamente plasmado na legislação federal, mais especificamente nos arts. 114 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, e 53 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 (destaquei):

Art. 114. A administração deverá rever seus atos, a qualquer tempo, quando eivados de ilegalidade.

[...].

Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

Assim, com inteira razão a contribuinte, ao afirmar, em sua impugnação que:

Os instrumentos, meios, critérios que a Administração tem o dever de utilizar ou de adotar, para apreciação dos postulados ou das questões colocadas pelos Administrados, estão todos enumerados no bojo da Lei nº 9.784, de 1999, e são de observância obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A única limitação a esse poder-dever da Administração está jungida à observância do prazo de cinco anos, previsto no art. 54 do mesmo diploma legal (Lei nº 9.784, de 1999), na hipótese ali prevista:

Art. 54. O direito da Administração de anular os atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários decai em cinco anos, contados da data em que foram praticados, salvo comprovada má-fé.

No campo tributário, o limite temporal se encontra fixado, no mesmo sentido, no parágrafo único do art. 149 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966):

Art. 149. [...]:

[...].

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Por conseguinte, não procede a fundamentação adotada pela decisão recorrida, pois, como bem frisado pelo STF, de atos nulos, por ilegais, não se originam quaisquer direitos, nem mesmo o de se levar a julgamento a lide, pela apresentação de impugnação, antes mesmo de se proceder àquela anulação.

De se ressaltar, por oportuno que, tivesse a DRJ, ela mesma, procedido à anulação do auto de infração — como parece pretender a decisão recorrida — tal ato poderia implicar em indevida recuperação de espontaneidade por parte do sujeito passivo, no

Processo nº 10120.010008/2010-51
Acórdão n.º **9101-002.354**

CSRF-T1
Fl. 826

interregno entre aquela anulação e a lavratura de novo auto de infração, em detrimento dos interesses maiores do Erário Público.

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Deve o presente processo, em consequência desta decisão, retornar à instância *a quo*, para prosseguimento do julgamento.

(Assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão