



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

Processo nº 10120.720799/2013-74
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1201-001.110 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2014
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO DE IRPJ E CSLL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CONSIGNAUTO VEÍCULOS LTDA. - ME

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009

NÃO DEVOLUÇÃO DE DOCUMENTOS AO CONTRIBUINTE.
EXISTÊNCIA DE CÓPIAS DIGITAIS NOS AUTOS. NULIDADE.
IMPROCEDÊNCIA.

Demonstrado que os documentos não devolvidos ao Contribuinte, ao término da fiscalização, foram digitalizados e acostados aos autos, não se caracteriza o cerceamento de defesa nem tampouco se vislumbra a nulidade dos lançamentos, sendo possível a análise do mérito pelas autoridades julgadoras.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em DAR provimento ao Recurso de Ofício, para declarar a nulidade da decisão de primeira instância e para determinar que a Delegacia de origem se pronuncie sobre as demais questões suscitadas pela defesa, vencidos o Relator e os Conselheiros Luis Fabiano Alves Penteado e Joselaine Boeira Zatorre, em substituição ao Conselheiro João Carlos de Lima Junior. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida.

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL CORREIA FUSO - Relator.

(documento assinado digitalmente)

ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA – Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rafael Vidal de Araújo (Presidente), Marcelo Cuba Netto, Rafael Correia Fuso, Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteado e Joselaine Boeira Zatorre.

Relatório

Conselheiro Rafael Correia Fuso

Tomo como parte desse Relatório as transcrições do Relatório da DRJ:

Trata o presente processo de lançamento de tributos IRPJ, no valor de R\$ 1.421.764,93; PIS, no valor de R\$ 105.532,50; CSLL, no valor de R\$ 466.173,13; e COFINS, no valor de R\$ 487.072,71; todos relativos aos anos calendários 2008 e 2009.

A fiscalização apurou a ocorrência das seguintes infrações, conforme texto do Termo de Verificação Fiscal às folhas 1120 a 1158:

- a) Omissão de Receita da Atividade na intermediação de negócios; conforme documentos de contratos de compra e venda de veículos e cadastros nas financeiras; e conforme Declarações de Imposto de Renda retido na fonte, sob o código 8405;*
- b) Omissão de Receita por presunção legal de Depósitos Bancários de Origem não comprovada;*
- c) Omissão da Receita Bruta na intermediação de negócios;*
- d) Omissão de Receita Bruta na venda de veículos usados;*

A fiscalização efetuou o abatimento dos valores declarados, pelo impugnante, em DCTF, e houve por bem qualificar a multa de ofício, elevando-a ao percentual de 150%.

A impugnante contesta a autuação, no intervalo de folhas 1178 a 1209, pleiteando:

- a) nulidade do Auto de Infração por decorrer de quebra do sigilo bancário;*
- b) ocorrência do cerceamento do direito de defesa em virtude da “não devolução dos livros fiscais”;*
- c) ocorrência de lançamentos simultâneos sobre a mesma matéria;*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/04/2015 por GILDA ALEIXO DOS SANTOS, Assinado digitalmente em 06/04/2015 por ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 20/05/2015 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO,

Assinado digitalmente em 14/04/2015 por RAFAEL CORREIA FUSO

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- d) impossibilidade de arbitramento do lucro tributável;
- e) incompatibilidade de apuração de omissão de receita e arbitramento do lucro tributável;
- f) a necessidade de comprovação do nexo de causalidade entre os depósitos bancários de origem não comprovada e suposta omissão de receitas;
- g) a inexistência de depósitos bancários de origem não comprovada, no caso dos contratos de mútuo apresentados;
- h) descabimento da qualificação da multa de ofício, com base em simples presunção legal.

A DRJ cancelou o Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa, conforme acórdão abaixo transcrito:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA ALEGADO PELA IMPUGNANTE, EM DECORRÊNCIA DE A FISCALIZAÇÃO NÃO TER DEVOLVIDO OS LIVROS FISCAIS E CONTÁBEIS.

O direito ao contraditório e à ampla defesa é exercido após a instauração da fase litigiosa, com a impugnação ao lançamento, não cabendo, portanto, cogitar-se de cerceamento do direito de defesa durante o procedimento de fiscalização, uma vez que este consiste em procedimento inquisitório que não admite contraditório.

O lançamento é ato administrativo vinculado e obrigatório realizado pela autoridade fiscal com o objetivo de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, calcular o montante devido e, se for o caso, aplicar a penalidade devida.

O direito à ampla defesa e ao contraditório, garantido pelo art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, por sua vez, é uma garantia do processo administrativo, isto é, da fase litigiosa do procedimento fiscal, que se inicia, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/72, com a impugnação da exigência fiscal.

Constituição Federal

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

LIV – ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal;

LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência. Parágrafo único. Ao sujeito passivo é facultada vista do processo, no órgão preparador, dentro do prazo fixado neste artigo.

Dessa forma, o procedimento de fiscalização, que antecede a fase litigiosa, é um procedimento inquisitório, cuja participação do contribuinte se limita ao fornecimento de informações, quando requisitado pela autoridade fiscal.

A contestação das informações contidas no auto de infração, dos documentos juntados, ou até mesmo de eventuais irregularidades, somente pode ser realizada em momento posterior, com a apresentação da impugnação, iniciando o devido processo administrativo.

Entretanto, para a inauguração da fase litigiosa, ou seja, a apresentação da impugnação, é necessário que o, até então fiscalizado, e agora cientificado, possa se decidir, à vista dos elementos que substanciaram o lançamento, se:

a) aceita como correto o lançamento e

- extingue o crédito tributário através do pagamento;

- suspende a exigência do crédito tributário através do parcelamento do débitos; ou

- assume a revelia;

b) impugna o lançamento, seja na esfera administrativa ou judicial.

Assim, somente após cientificado da exigência e dos elementos em que se funda, pode o contribuinte impugnar a exigência, devendo para tanto ser-lhe franqueadas amplas condições para o exercício do direito de defesa, incluindo neste, até mesmo não se defender!

Colaborando com o pensamento acima, temos, também, o acórdão 10421003 (Sessão de 13/09/2005), do qual não extraímos apenas a ementa, mas trecho de seu voto, conforme segue:

Acórdão 10421003 (Sessão de 13/09/2005)

*Trecho de Ementa: PROCEDIMENTO FISCAL
CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA.*

*Por ter o procedimento fiscal natureza inquisitória, não se aplica nessa fase o direito ao contraditório e à ampla defesa. **Somente após cientificado da exigência e dos elementos em que se funda, pode o contribuinte impugnar a exigência, devendo para tanto ser-lhe franqueadas amplas condições para o exercício do direito de defesa.** Verificando-se que o auto de infração e seus*

anexos permitem ao autuado amplas condições de conhecer os fundamentos da exigência e, portanto, exercer o amplo direito ao contraditório, não há falar-se em cerceamento do direito de defesa.

*“...Sobre a alegação de cerceamento de direito de defesa, cumpre observar de plano que as garantias constitucionais ao contraditório e à ampla defesa destina-se aos acusados em processo administrativo e judicial . e, portanto, exclui a fase inquisitorial, que antecede ao lançamento. **Somente a partir da ciência do lançamento, quando o Contribuinte toma conhecimento formal da imputação que lhe é feita, abre-se a possibilidade de exercer o contraditório e ampla defesa. Antes não. Embora a prudência recomende a concessão de amplas oportunidades de apresentação dos elementos necessários à apuração dos fatos, não se cogita em cerceamento de direito de defesa o indeferimento de pedidos de prorrogação de prazos ou eventuais falhas procedimentais...**”*

No processo em análise, apresenta-se a seguinte situação:

1 – A ciência do auto de infração ocorreu em 30/01/2013, vide fls 1161 a 1162;

2 – A então, fiscalizada, em 19/01/2012 entregou os livros fiscais, conforme fl. 53;

3 – A então, fiscalizada, em 06/02/2012 entregou os livros fiscais relativos ao ISS, conforme fl. 364

4 – A então, fiscalizada, em 24/02/2012, solicita prorrogação de prazo e a devolução de livros fiscais relativos aos anos de 2008 e 2009; no despacho da autoridade há a concessão da dilação do prazo, mas nada se reporta em relação à devolução dos livros fiscais solicitados, conforme fl 406;

3 – Ainda durante o prazo destinado à defesa, em 26/02/2013, vide fls 1171 a 1174, a impugnante solicita a devolução dos livros fiscais; à fl. 1176 há despacho de encaminhamento ao setor competente para resposta à solicitação do impugnante.

5 – Em 28/02/2013, a impugnação fora protocolada.

6 – Não há, nos autos, termo de devolução dos livros fiscais que a empresa apresentou à fiscalização, conforme descrito no início do termo de verificação;

5 – O cerne do lançamento fora: a) “Omissão de Receita da Atividade na intermediação de negócios; conforme documentos de contratos de compra e venda de veículos e cadastros nas financeiras; e conforme Declarações de Imposto de Renda retido na fonte, sob o código 8405; b) Omissão de Receita por presunção legal de Depósitos Bancários de Origem não comprovada; c) Omissão da Receita Bruta na intermediação de negócios; d) Omissão de Receita Bruta na venda de veículos

O fundamento das autuações, além dos extratos bancários, dos contratos relativos às operações comerciais de tributação omitida, fora, em grande monta, os livros fiscais apresentados pelo impugnante, tanto que em reiteradas situações a fiscalização afirma que “o lucro fora arbitrado com base nos livros fiscais apresentados”.

É bem verdade que foram apostos, junto ao auto de infração, cópias de documentos que a fiscalização alegou fundamentar o lançamento, mas, àquele momento processual, após a notificação do lançamento, não falávamos, mais de convicção da autoridade lançadora, mas, sim, de permitir o contraditório e a ampla defesa por parte do impugnante, e este contraditório só poderia ocorrer se ao impugnante fosse dado acesso aos “originais” de onde a fiscalização apurou suas conclusões, de modo a permitir até mesmo contraditar as provas apostas no processo frente aos originais dos referidos documentos.

O trabalho de “Gilson Wessler Michels (DRJ/FNS/SC) denominado Processo Administrativo Fiscal – Comentários e anotações ao Decreto 70.235 de 06/03/1972”, nos traz, em sua página 32, como características fundamentais do princípio da Ampla Defesa, entre outras:

*(c) **instauração do contraditório:** além de ser comunicado da acusação que lhe é imputada e dos atos que dão curso ao feito, deve o procedimento incluir medidas que permitam ao cidadão contestar o feito previamente à decisão, e que viabilizem a confrontação producente dos elementos de prova e argumentos apresentados pelas partes componentes da relação jurídica;*

*(d) **ilimitação na apresentação de provas:** possibilidade de o cidadão produzir todas as provas que julgar necessárias para sua defesa, podendo fazer uso tanto da autodefesa quanto da defesa técnica. Esta ilimitação só pode encontrar restrições no que se refere às provas ilícitas, vedadas pela Constituição Federal, e aos argumentos incompatíveis com o sistema jurídico e os valores fundamentais. De se ressaltar que na ilimitação das provas está incluída a sua devida consideração pelo julgador, sem o que o direito esvai-se por via indireta;*

Colaborando com a análise deste tema “cerceamento do direito de defesa, por não devolução dos livros fiscais, ao final da fiscalização”, trazemos os seguintes excertos, extraídos do site da Secretaria da Receita Federal:

1- QUAIS SÃO AS NULIDADES DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO?

NULIDADE – EXTENSÃO DA DECLARAÇÃO – Parágrafos 1.º e 2.º do Artigo 249 e Artigo 250 do CPC:

Art. 249 – [...]

§ 1.º O ato não se repetirá nem se lhe suprirá a falta quando não prejudicar a parte.

§ 2.º Quando puder decidir do mérito a favor da parte a quem aproveite a declaração da nulidade, o juiz não a pronunciará nem mandará repetir o ato, ou suprir-lhe a falta.

Art. 250 – O erro de forma do processo acarreta unicamente a anulação dos atos que não possam ser aproveitados, devendo praticar-se os que forem necessários, a fim de se observarem, quanto possível, as prescrições legais.

Parágrafo único. Dar-se-á o aproveitamento dos atos praticados, desde que não resulte prejuízo à defesa.

• NULIDADE DE ATOS E TERMOS OBSERVAÇÕES:

(a) *Hipóteses de Nulidade:* Antônio da Silva Cabral (in "Processo administrativo Fiscal", Ed. Saraiva, São Paulo, 1993, p. 525526) critica a posição de tantos quantos defendem a idéia de que as hipóteses de nulidade em processo fiscal são apenas aquelas elencadas nos incisos I e II do artigo 59 do decreto n.º 70.235/1972. Utilizando-se de distinção efetivada por De Plácido e Silva, defende a idéia de que os citados dispositivos representam hipóteses de nulidade expressa ou legal (que devem ser declaradas a qualquer tempo, independentemente de argüição, sendo os atos inquinados inaproveitáveis), sem negar que existam outras causas que provocam a nulidade absoluta ou a declaração de nulidade; seriam estas as nulidades relativas ou acidentais (que dependem de argüição, podendo os atos inquinados serem ratificados ou sanados) e as nulidades virtuais (que resultam da interpretação das leis).

(b) *Nulidades do Direito Processual e Nulidades do Direito Material:* além das hipóteses acima elencadas, importante é o estabelecimento da distinção entre nulidades processuais e nulidades de caráter material. As processuais referem-se especificamente à relação processual estabelecida em um dado processo, sem invadir a esfera do direito argüido; as de caráter material viciam o próprio direito, inviabilizando que qualquer relação processual se estabeleça a partir dele. Assim, declarada a nulidade por força de disposições processuais, extingue-se a relação processual, mas o direito pode voltar a ser pleiteado, em outra ação, depois de sanada a irregularidade; já a nulidade do direito material significa a extinção do próprio direito, não podendo o mesmo voltar a ser pleiteado. Como exemplo, declarada a nulidade por ilegitimidade passiva, extingue-se a relação processual, dado que estabelecida por quem não detém o direito subjetivo; mas o direito pode voltar a ser pleiteado por quem é parte legítima para tal. Por outra, declarada a nulidade por falta dos requisitos de validade de um contrato, viciado restará o próprio direito que emana da relação contratual, não podendo haver novo pleito em face dele.

De tais observações, infere-se, então, que não são apenas os casos do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/1972 que se conformam como hipóteses de nulidade, tanto quanto se conclui que não são todos os casos de nulidade que dão margem a novo lançamento por parte do fisco. Só são passíveis

de novo lançamento as matérias constantes de processos que foram anulados por vícios processuais (ilegitimidade passiva, falta de ciência de procuradores, falta de intimação das partes, etc.); em relação aos processos que foram anulados por vícios materiais (erro de direito, decadência, etc.), o novo procedimento deve ser vedado.

• **NULIDADE DE ATOS E TERMOS:** Além dos casos de nulidade elencados nos incisos do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/1972, há outros que decorrem, entre outros diplomas, do Código Tributário Nacional:

a) nulidade do lançamento por vício formal (art. 173 do CTN): haverá vício de forma sempre que, na formação ou na declaração da vontade traduzida no ato administrativo, foi preterida alguma formalidade essencial ou o ato efetivado não o tenha sido na forma legalmente prevista (exemplo: segundo exame, em relação a um mesmo exercício fiscal, sem ordem escrita da autoridade fiscal competente ver Acórdão CSRF/010.538, de 23/05/1985);

b) nulidade por ilegitimidade passiva (art. 142 do CTN): o erro na identificação do sujeito passivo torna nulo o lançamento ("o equívoco quanto à indicação do sujeito passivo acarreta a extinção do processo em qualquer instância em que venha a ser argüida" Acórdão 1.º CC n.º 10171.342/80);

c) nulidade por falta de intimação dos procuradores atuantes junto aos Conselhos de Contribuintes e Câmara Superior de Recursos Fiscais (Portaria MF n.º 260/1995): a Portaria MF n.º 260/95, ao modificar a redação de dispositivos dos Regimentos Internos dos CCs e da CSRF, estabeleceu hipótese de nulidade dos despachos interlocutórios e das decisões proferidas por esses órgãos, caso o procurador credenciado à atuação junto a eles, não seja intimado pessoalmente daqueles despachos e decisões;

d) nulidade por decadência (arts. 150, § 4.º, e 173, I, do CTN): exigências formalizadas depois do transcurso do prazo de decadência, autoriza a declaração de nulidade do feito fiscal;

e) erro na invocação da norma infringida e discrepância entre fundamentos e conclusão: se o erro na indicação do enquadramento legal não representar mudança no critério jurídico do lançamento e a deficiência estiver suprida por farta e clara descrição dos fatos, permitindo ao contribuinte exercer seu direito de defesa, não há causa para a declaração de nulidade do lançamento assim afetado. No entanto, havendo a referida mudança de critério jurídico ou prejudicada a defesa do contribuinte, anulável é o ato de lançamento.

Os arts. 59 a 61 do Decreto 70.235/72 apontam:

Das Nulidades

Art. 59. São nulos

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/04/2015 por GILDA ALEIXO DOS SANTOS, Assinado digitalmente em 06/04/2015 por ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 20/05/2015 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO,

Assinado digitalmente em 14/04/2015 por RAFAEL CORREIA FUSO

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência;

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo;

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

É importante destacar que a legislação:

a) elenca, além das situações dispostas no art. 59 do Decreto 70235/72, outras situações geradoras da nulidade processual;

b) as incorreções que poderão ser sanadas, conforme art. 60, são apenas as diferentes das descritas no art. 59 do Decreto 70235/72;

c) só autoriza o “refazimento” de ato processual que “não prejudique a defesa”!

A NÃO DEVOLUÇÃO DE LIVROS FISCAIS APÓS O TÉRMINO DA FISCALIZAÇÃO AO CONTRIBUINTE CARACTERIZA CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA?

Duas análises apresentam-se como terem se debruçado sobre situações paradigmas ao caso ora em julgamento.

A primeira refere-se a estudo do fisco goiano, denominado: “MANUAL DEFESA FISCAL MÍNIMA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – GOIÁS IMPUGNAÇÕES RECURSOS CONTRADITAS REQUERIMENTOS CONTRIBUIÇÃO PARA A AMPLA DEFESA DO CONTRIBUINTE E A MELHORIA DO TRABALHO FISCAL. Organização: LUIZ HONORIO DOS SANTOS AFRE III”

Do citado estudo, abstraída a legislação específica, referente aos tributos estaduais, para os quais há lei específica, extraímos, por se tratar de norma geral de direito tributário, no caso, “cerceamento do direito de defesa”, os itens 8.3, 8.4 e 8.4.2

8.2 – QUESTÕES DE FATO E DE DIREITO

Na esfera administrativa, as chamadas questões de fato prendem-se ao controle da legalidade do lançamento do crédito tributário ao se verificar se a situação concreta denunciada amolda-se à hipótese impositiva abstrata descrita pelo ordenamento jurídico. Ao Conselho Administrativo Tributário cabe confirmar, ou não, o crédito tributário com relação às questões fáticas.

Quanto às questões de direito, a divergência reside na interpretação da lei, a constitucionalidade e/ou ilegalidade do tributo, frente ao ordenamento jurídico, cuja matéria deve ser levada ao Poder Judiciário, exclusivamente, a quem compete, de forma definitiva, decidir este tipo de questão.

8.3 – QUESTÕES PRELIMINARES, PREJUDICIAIS E MERITÓRIAS

As questões preliminares e prejudiciais, se argüidas, obrigatoriamente tem que ser decididas antes da questão principal ou de mérito. As questões preliminares são de direito processual ou formal, não estão ligadas ao mérito da demanda, não têm existência autônoma e devem ser decididas no próprio processo, antes do exame meritório da causa. As questões prejudiciais estão ligadas ao mérito da demanda, são questões autônomas, estão sempre ligadas ao direito material e podem ser decididas em outro juízo (ex. Decadência).

Quanto às questões de mérito, o mérito da causa é a própria lide, ou seja, o conflito de interesses qualificado pela pretensão de um dos interessados e pela resistência do outro.

Assim, toda vez que o julgador fixar o limite da lide, estará decidindo conflito de interesse formador da lide.

8.4. – INVOCAÇÃO DE PRELIMINARES DE NULIDADE ABSOLUTAS (TERMINATIVAS)

Prevê o artigo 29 da Lei n.º 13.882/01 que a impugnação mencionará, dentre outros, os motivos de fato e de direito em que se fundamentarem, separando-se as questões sob os títulos de preliminares e de mérito. O julgador deverá apreciar a preliminar suscitada, obrigatoriamente, antes de decidir o mérito, sob pena de nulidade da sentença ou da decisão.

As preliminares de nulidades do lançamento, quando constatadas, devem ser argüidas em todas as intervenções, em todas as instâncias, e compreendem:

a) preliminares que possam resultar decisões terminativas do processo, levando-se ao seu arquivamento por nulidade “ab initio”, o que não impede o Fisco de promover reautuação, corrigindo os pontos que deram causa à nulidade.

b) preliminares que envolvam falhas processuais sanáveis, levando à decisão de retornar o processo ao último ato nulo, e anulando-se os atos posteriores, o que não impede a marcha do processo.

As preliminares de nulidades absolutas previstas no art. 19 da Lei nº 13.882/2001, são as seguintes:

- 1. atos praticados por autoridade incompetente ou impedida,*
- 2. com erro na identificação do sujeito passivo,*
- 3. com cerceamento do direito de defesa,*
- 4. com insegurança na determinação da infração.*

8.4.3. – NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Esta nulidade evidencia-se no processo pela existência de atos ou omissões ou procedimentos defeituosos, que prejudicam ou impedem o exercício do amplo direito de defesa, como, por exemplo, as arguições seguintes:

- a) a apreensão e retenção pela autoridade administrativa dos documentos necessários à defesa do Contribuinte, ou a devolução dos documentos ao mesmo, após a intimação, suprimindo seu prazo processual para defesa,*
- b) os documentos do Contribuinte foram apossados pela autoridade administrativa sem emissão do competente Termo de Apreensão, configurando posse ilícita,*
- c) a ausência na instrução processual de documento fiscal citado pelo autuante e que não consta dos arquivos do Contribuinte,*
- d) o trancamento de estoques sem o devido acompanhamento e assinatura do Contribuinte,*
- e) o arbitramento de lucro sem a desclassificação formal da escrita contábil, se possuir,*
- f) informações divergentes de quebra técnica ou utilização de índice impreciso em levantamento específico,*
- g) falha na eleição do domicílio fiscal do Contribuinte no lançamento, incorrendo a regular intimação, para pagar o débito ou defender-se, h) falha na intimação postal, quando a correspondência for remetida para endereço incorreto, ou não servido pelos Correios, caso da zona rural, e devolvida sem a cientificação do destinatário,*
- i) falha na intimação por edital, se ocorreu anterior falha na intimação postal,*
- j) nulidade do auto de infração, por estar destituído de demonstrativo que lhe deu origem,*
- k) a juntada aos autos, por parte da fiscalização, de novos documentos, aditivos ou revisão, sem que o Contribuinte tenha sido intimado para manifestar-se.*

A alínea “a” do item 8.4.3 do texto acima enquadra-se na situação em julgamento.

Do ponto de vista jurisprudencial, ainda em relação a outros fiscos, também em relação a “normas gerais de direito tributário, cerceamento do direito de defesa” trazemos Acórdão 395/2009, desta vez do fisco tocaninense, que se amolda a presente situação, a saber:

EMENTA: ICMS. Saída de Mercadorias Tributadas não Registradas no Livro Próprio. Não Devolução dos Documentos ao Contribuinte. Cerceamento ao Direito de Defesa – **A não devolução dos livros fiscais ao contribuinte, ao término dos trabalhos de auditoria, configura cerceamento ao direito de defesa e consequentemente a nulidade do lançamento fiscal.**

Em relação ao fisco federal, ainda neste ponto, cerceamento de defesa por não devolução dos livros fiscais, trago trecho do livro “Hiromi Higuchi, Imposto de Renda das empresas: Interpretação e prática: atualizado até 1001201035^a edição São Paulo: IR Publicações, 2010, em sua página 707, sob o assunto Contencioso Fiscal – Cerceamento de defesa”:

“O 1º C.C., pelo Acórdão 10704.224/97 (DOU de 100298), anulou os atos praticados após a primeira impugnação dizendo que tendo o sujeito passivo impugnado o lançamento de ofício, destarte inaugurado a fase litigiosa do procedimento, descabe novo lançamento, mediante a lavratura de novo auto de infração, relativamente aos mesmos fatos e mesmo período de apuração, sem decisão do litígio, sob pena de acarretar a nulidade de todos os atos praticados após a sua instauração.”

“O 1º C.C. decidiu que a falta de entrega ao contribuinte de todos os demonstrativos, termos e esclarecimentos mencionados no lançamento, que o impeça de conhecer o inteiro teor do ilícito que lhe é imputado, inclusive os valores e cálculos considerados para determinar a matéria tributada, caracteriza cerceamento do direito de defesa e implica na nulidade da decisão de primeira instância (Ac. nº 10412.917/96 no DOU DE 020497).”

O impugnante teve sua capacidade de defesa restringida, temporal e materialmente, em virtude dos fatos demonstrados neste processo!

Por fim, deve-se lembrar que o “contraditório e a ampla defesa” é um princípio constitucional, assim, aquilo que lhe é contrário não tem o direito do saneamento.

Ao fim, é forçoso lembrar que as decisões administrativas não vinculam os julgadores, e muito menos os manuais de procedimentos de outros fiscos, mas também é forçosa a lembrança de quais são as fontes do processo administrativo fiscal, para a qual trazemos o texto abaixo :

2.5. As Fontes do Processo Administrativo Fiscal

A definição das fontes do processo administrativo fiscal passa, necessariamente, pelos termos do inciso I do parágrafo único do

artigo 2.o da Lei n.o 9.784/1999 (a lei geral do processo administrativo), assim postos:

“Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de: I atuação conforme a lei e o Direito; [...]”.

A referência do dispositivo legal à “lei” e ao “Direito”, induz à distinção entre a lei em sentido estrito e o Direito como acepção de ordem jurídica em sentido amplo. De tal sorte, a norma estabelece como fontes do processo administrativo não apenas a lei em espécie, mas também o conjunto de fontes que informam o Direito, como tais a jurisprudência, os princípios gerais de direito, outras espécies normativas etc.

Fonte: 9 Antonio Fonseca, 1998, p. 232233. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Comentários e Anotações ao Decreto n.º 70.235/1972 Elaborado por: Gilson Wessler Michels (DRJ/FNS/SC) Setembro/2010 Versão 16 pag 25.

O caso concreto; a doutrina; o procedimento de outras administrações tributárias; as razões de direito, sejam a lei ou a jurisprudência do fisco federal, reconhecem, neste caso, o cerceamento do direito de defesa, em virtude da “não devolução” dos livros fiscais apresentados pelo fiscalizado.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, considerando:

a) nulidade do lançamento por vício material em virtude de cerceamento do direito de defesa, materializado na “não devolução” das provas em que a fiscalização se fundamentou para efetuar o lançamento.

Voto pela procedência da impugnação, anulando o lançamento por vício material.

Houve Recurso de Ofício!

Este é o relatório!

Rafael Correia Fuso - Relator

Voto Vencido

Conselheiro Rafael Correia Fuso

O Recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais, por isso o conheço.

A matéria não requer grandes esforços semânticos para decidir.

É evidente que os casos em que o contribuinte é submetido a cerceamento do direito de defesa, especialmente quanto à falta de devolução de documentos imprescindíveis para que o mesmo possa analisar os fatos geradores e apresentar impugnação ao lançamento, configura vício insanável do lançamento.

Esse vício, logicamente, é material, pois interfere em princípios basilares do processo administrativo, quais sejam o direito ao devido processo legal e o princípio do contraditório e da ampla defesa.

Isso só reforça a tese de que há outras nulidades do lançamento que não apenas as descritas no artigo 59 do PAF, inerentes ao Direito Administrativo, que implica vícios insanáveis, como o cerceamento do direito de defesa, a violação ao devido processo legal, a violação ao contraditório, a falta de motivação, entre outras.

Portanto, a decisão é irretocável, merecendo elogios em razão da sua profundidade, razoabilidade e motivação.

E os efeitos da nulidade alcança o ato administrativo vinculado desde o seu nascedouro, pois o vício e a prejudicialidade ocorreu desde a notificação da autuação, conforme provas nos autos.

Assim, é nulo por vício material por cerceamento do direito de defesa a não devolução dos documentos ao contribuinte quando do ato de lançamento, impedindo que o mesmo utilize as mesmas informações utilizadas pelo fisco para o exercício regular de sua defesa.

Diante do exposto, CONHEÇO do Recurso, e no mérito, NEGÓ-LHE provimento, mantendo integralmente a decisão da DRJ, pelos seus próprios fundamentos.

É como voto!

Rafael Correia Fuso – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida - Relator Designado

Em que pese os bem construídos argumentos do Relator, vislumbro solução jurídica distinta para o caso sob análise.

A Delegacia de Julgamento anulou os lançamentos efetuados por suposto vício material, consubstanciado na não devolução, pela fiscalização, dos documentos que a Contribuinte lhe entregara durante os trabalhos de auditoria, o que constituiria cerceamento de defesa, circunstância obviamente vedada pelo ordenamento jurídico.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/04/2015 por GILDA ALEIXO DOS SANTOS, Assinado digitalmente em 06/04/2

015 por ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 20/05/2015 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO,

Assinado digitalmente em 14/04/2015 por RAFAEL CORREIA FUSO

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Nesse sentido, o artigo 59 do Decreto n. 70.235/72 assim estabelece:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

A Contribuinte alega que não houve a devolução dos livros pela fiscalização, o que impossibilitou (ou dificultou sobremaneira) o seu direito ao contraditório e à ampla defesa, situação considerada suficiente para fulminar os lançamentos efetuados.

Ocorre que, à luz dos fatos trazidos pelo processo, não se vislumbra tal situação, pelos motivos a seguir expostos.

Os documentos entregues pela Recorrente estão descritos na folha 53 dos autos e contemplam o Livro Caixa 2008, o Livro Registro de Entradas 2008 e 2009, o Livro Registro de Saídas 2008 e 2009, o Registro de Apuração do ICMS 2008 e 2009, o Livro Registro de Documentos Fiscais n. 1 e os extratos bancários do Itaú, também dos anos 2008 e 2009.

A análise do feito nos permite concluir que tais documentos foram acostados aos autos, entre as folhas 54 e 364, o que, por si só, prejudica o argumento da Recorrente e afasta a razão de decidir formulada em 1ª instância.

Some-se a isso o fato de que outros documentos, como as fichas cadastrais, contratos de compra e venda e assemelhados também se encontram no processo, entre as fls. 671 e 983, e podemos perceber que, *a priori*, não se materializa o cerceamento de defesa suscitado.

Conquanto se possa argumentar que a fiscalização deveria ter devolvido todos os documentos entregues pela Contribuinte, não considero que esse fato, isoladamente, tenha o condão de tornar nulos os lançamentos efetuados.

A autoridade fiscal, inclusive, faz constar no Auto de Infração, às fls. 1.048, que “fazem parte do processo todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados”.

Em meu sentir, parece haver perfeita correlação entre os documentos entregues pela interessada e aqueles digitalizados no processo, o que permite, em tese, o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa. Como a alegação da Contribuinte foi genérica, sem mencionar especificamente qual documento estaria faltando, entendo que descabe, na hipótese, a aplicação do artigo 59 do Decreto n. 70.235/72.

Considero, portanto, cumpridas as exigências previstas no artigo 29 da Lei n. 9.784/99, que rege os processos administrativos:

Art. 29. As atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão realizam-se de ofício ou mediante impulsão do órgão responsável pelo processo, sem prejuízo do direito dos interessados de propor atuações probatórias.

§ 1º O órgão competente para a instrução fará constar dos autos os dados necessários à decisão do processo.

§ 2º Os atos de instrução que exijam a atuação dos interessados devem realizar-se do modo menos oneroso para estes.

Como a Lei também garante ao interessado a vista e a obtenção de cópias integrais do processo, notadamente por meio digital, não vislumbro qualquer prejuízo à defesa, tomando-se como premissa que os documentos mencionados integram os autos:

Art. 46. Os interessados têm direito à vista do processo e a obter certidões ou cópias reprográficas dos dados e documentos que o integram, ressalvados os dados e documentos de terceiros protegidos por sigilo ou pelo direito à privacidade, à honra e à imagem.

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso de Ofício e, no mérito, voto por DAR-LHE provimento, para declarar a nulidade da decisão de primeira instância e determinar que a Delegacia de Julgamento competente se pronuncie sobre as demais questões suscitadas pela defesa, prolatando nova decisão.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida – Relator Designado