



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.007930/2001-44
Recurso nº. : 130.656
Matéria : IRF - ANOS: 1995 a 2000
Recorrente : ITATICO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 16 DE ABRIL DE 2003
Acórdão nº. : 102-45.996

IRF - NORMAS PROCESSUAIS - VÍCIO DE FORMA - O lançamento que não externa a fundamentação legal contém vício de forma, por ofensa ao artigo 10, IV, do Decreto n.º 70.235/72.

Preliminar acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ITATICO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar para DECLARAR a nulidade do Auto de Infração por vício de forma, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 MAI 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, JOSÉ OLESKOVICZ, GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10166.007930/2001-44
Acórdão nº : 102-45.996
Recurso nº : 130.656
Recorrente : ITATICO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

RELATÓRIO

Este processo tem por objeto o crédito tributário formalizado por Auto de Infração, de 28 de junho de 2001, fls. 12 a 39, que exige o Imposto de Renda descontado e não recolhido aos cofres da União, no período de Janeiro do ano-calendário de 1995 a Agosto de 2.000, escriturado na conta do Passivo "211.281 - Consignações e Retenções – IR-Fonte", conforme detalhado na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, peça integrante do lançamento.

A penalidade foi qualificada com amparo na conduta dolosa do fiscalizado, prevista no artigo 71 da lei n.º 4.502/64, caracterizada pelo desconto do tributo sem que esse fato fosse informado à Administração Tributária pela apresentação das correspondentes Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF e Declarações de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, e, também, por não ter efetuado os respectivos recolhimentos.

O feito não conteve enquadramento legal, fl. 51, apenas fundamento para a penalidade, no artigo 44, II, da lei n.º 9430/96, combinado com o artigo 106 da lei n.º 5.172/66 – CTN, e para os juros de mora, que tiveram amparo nos artigos 84 da lei n.º 8981/95 e 13 da lei n.º 9065/95.

O litígio decorreu da contestação apresentada pelo fiscalizado que apontou as seguintes questões preliminares: a) nulidade do feito decorrente da auditoria ter sido efetuada por servidor não habilitado para esse fim, isto é, sem a formação contábil e inscrição no Conselho Regional de Contabilidade, com lastro nos artigos 5.º, XIII da Constituição Federal de 1988, Decreto-lei n.º 9.295/46, artigo 25, "c", e 26, Lei n.º 6.385/76, artigo 26, lei n.º 6.404/76, artigo 163, § único, e Decreto-lei n.º 24.337/48, artigo 2.º e § único. b) lavratura do Auto de Infração fora



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo n.º : 10166.007930/2001-44
Acórdão n.º : 102-45.996

do local da verificação da falta, por ofensa ao artigo 10, caput do Decreto n.º 70.235/72, combinado com os artigos 174 e 950 do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1.041/94. c) decadência para os fatos geradores anteriores a Julho/96, com lastro na ocorrência da homologação tácita, prevista no artigo 150, § 4.º do CTN.

Quanto ao mérito, contestou os lançamentos relativos à COFINS e ao PIS, e o IR-Fonte sobre pagamentos sem causa, matérias que integram outros processos movidos contra a fiscalizada.

Contestou, também, a penalidade qualificada alegando que os documentos constitutivos da sociedade não se encontram eivados de vícios de falsidade e afirmou que o fato de um sócio deixar a sociedade e depois retornar não traduz qualquer anomalia jurídica, nem que esse fato caracterizaria a utilização de "testas de ferro" pela empresa. Voltou-se contra a incidência dos juros de mora com lastro na taxa SELIC que entendeu ter caráter remuneratório, e, ainda, sancionam o contribuinte em atraso utilizando a mesma função atribuída à multa de mora.

Protestou, também, pela improcedência do lançamento com suporte na ausência de capitulação legal do feito.

O colegiado de primeira instância, representado pela 4.ª Turma da DRJ/Brasília, considerou o lançamento procedente em parte, afastando a incidência da penalidade qualificada por não se comprovar relação entre o intuito doloso indicado e a infração cometida, e reduziu a penalidade para 75%, na forma do artigo 44, I, da lei n.º 9430/96, conforme Acórdão n.º 00.275, de 8 de novembro de 2001, fls. 256 a 266.

Rejeitou a preliminar de nulidade do feito dada pela incompetência da autoridade fiscal em razão de não se encontrar habilitada pelo CRC para auditoria contábil, e esclareceu sobre o assunto trazendo ao voto as determinações dos artigos 142, 194 e 195 do CTN, 911 do RIR/99, aprovado pelo Decreto n.º 3.000 e pela MP n.º 1915/99, que dão suporte ao trabalho de auditoria-fiscal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10166.007930/2001-44

Acórdão nº : 102-45.996

A lavratura do Auto de Infração fora do local da falta verificada também constituiu preliminar e foi rejeitada em decorrência desse fato não ter cerceado a defesa e de estar comprovada a obtenção de esclarecimentos julgados necessários à apuração das infrações.

Outra preliminar, a que diz respeito à caducidade do feito para os fatos geradores anteriores a julho/96, com suporte na ocorrência da homologação tácita prevista no artigo 150, § 4.º do CTN, foi, também, rejeitada porque considerado tais fatos subsumidos ao lançamento de ofício, em virtude da ausência de pagamento, modalidade sujeita ao prazo decadencial previsto no artigo 173, I do CTN.

Já quanto à nulidade requerida por falta de enquadramento legal, concordou com a ausência indicada, mas afirmou que não houve qualquer prejuízo à defesa em razão de que sua falta não causou óbice ao entendimento dos fatos e das infrações cometidas. Complementou seu posicionamento, afirmando que a peça impugnatória apresentou defesa dirigida aos fatos e não contra a capitulação legal pertinente. Rejeitou a pleiteada nulidade com lastro nesse requisito.

Afastou a penalidade qualificada reduzindo-a para o percentual previsto no artigo 44, I, da lei n.º 9430/96, considerando que os fatos encontravam-se escriturados e que a falta de recolhimento dos tributos e omissão de declarações, isoladamente, não se relacionam com os pressupostos de aplicação da multa qualificada.

Quanto aos juros de mora com lastro na taxa SELIC, informou que decorrem de previsão legal ordinária que tem amparo no artigo 161, § 1.º do CTN. E, por esse motivo, não há qualquer contrariedade à Constituição Federal. Complementou que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, determinação que obriga a autoridade fiscal a seguir as leis e normativas em vigor.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.007930/2001-44

Acórdão nº. : 102-45.996

O recurso voluntário, tempestivo, contém protesto pela nulidade da decisão de primeira instância em razão de que esta não enfrentou as questões que integraram a peça impugnatória. Assim, quanto à nulidade do feito decorrente do Auditor-Fiscal não ser formado em Contabilidade, requer justificativa para a ofensa ao artigo 5.º, XIII da CF/88. Quanto à lavratura do Auto em local diferente do domicílio do fiscalizado, traz argumento alusivo ao cerceamento de seu direito de defesa porque dele decorreu inibição à prestação de informações.

“Fácil inferir porque houve cerceamento. Como o Auto foi elaborado fora da sede da empresa, ou seja, no SAS Quadra 03 Bloco O, é forçoso concluir que os elementos que dificultaram as prestações de informações, foram em decorrência de fatos ocorridos no curso da ação fiscal, que foram sonegados do conhecimento da autuada. O que caracteriza bloqueio ao contraditório e à ampla defesa, bem como demonstra ser ato de decisão desenvolvido com evidente preterição do direito de defesa”.

Constituiu a peça recursal nova argumentação de nulidade, voltada à ausência de autorização do Superintendente da Receita Federal para o segundo exame do mesmo exercício, na forma do artigo 951, § 3.º do RIR/94, e artigo 7.º, § 2.º da Lei n.º 2354/54 e 34 da lei n.º 3470/58.

Ratificada a preliminar de decadência para os fatos geradores até Junho/96.

Quanto ao mérito, conteve pedido de cancelamento do feito pela ausência da fundamentação legal, como decorrência do princípio da legalidade e, também, protesto dirigido ao caráter abusivo da multa remanescente, por ofensa ao artigo 150, IV, da CF. Ratificadas as alegações relativas aos juros de mora.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.007930/2001-44
Acórdão nº. : 102-45.996

V O T O

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Requerida a nulidade da decisão de primeira instância que, segundo o recorrente, teria utilizado tergiversação para contornar os fundamentos que constituíram a peça impugnatória, além de não ter enfrentado algumas das alegações com o devido suporte legal.

Considerando essa posição, o recorrente ratificou as preliminares de nulidade do feito que teriam suporte em dois motivos: a sua elaboração por funcionário não qualificado e a lavratura em local diferente do domicílio fiscal do fiscalizado; inseriu, ainda, um terceiro na peça recursal, caracterizado pela ausência de autorização do Superintendente da Receita Federal para uma segunda verificação fiscal do mesmo exercício.

Então, cabe primeiro analisar a nulidade da decisão colegiada de primeira instância e se os motivos alegados encontram reflexo nesse texto.

Julgar corresponde à “formar juízo crítico; avaliar, apreciar, ajuizar” segundo o Dicionário Aurélio Eletrônico, Século XXI¹.

Do Vocabulário Jurídico², extrai-se que acórdão significa “a resolução ou decisão tomada coletivamente pelos tribunais”. Já o voto é “a manifestação da vontade, ou a opinião manifestada, pelo membro de uma corporação, ou de uma assembléia, acerca de certos fatos e mediante sistema, ou forma, preestabelecida. Pelo voto, assim, dá a pessoa o seu parecer, manifesta sua opinião, delibera acerca de certo fato, sujeito a seu veredicto, ou sua decisão”.

¹ FERREIRA, A. B. H. F. Dicionário Aurélio Eletrônico, Século XXI, Ed. versão 3.0, RJ, Nova Fronteira, 1999. CD ROM. Produzido pela Lexikon Informática Ltda.

² SILVA, D. P.; FILHO, N.S.; ALVES, G.M. Vocabulário Jurídico, 2.^a Ed. Eletrônica, Forense, [2001?]. CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.007930/2001-44

Acórdão nº. : 102-45.996

Os requisitos do julgamento de primeira instância encontram-se delineados no artigo 31 do Decreto n.º 70235/72, que determina obrigatória a referência às razões de defesa suscitadas pelo impugnante, a presença do relatório resumido do processo, dos fundamentos legais, e da conclusão e ordem de intimação. Eventuais erros ou lapsos contidos na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, como autoriza o artigo 32, desse ato legal.

Assim, o voto deve conter abordagem de todos os pontos de divergência manifestados na peça impugnatória e conclusões a respeito desses assuntos, fundamentada na legislação pertinente.

Constata-se que a decisão colegiada foi composta de relatório resumido, mas integral; voto, que, como demonstrado neste Relatório, conteve enfrentamento das questões trazidas na peça recursal, segundo a convicção do Relator, e o respectivo Acórdão, no qual se verifica a concordância unânime dos demais membros.

Então, ao contrário do que alega a defesa, o respeitável colegiado de primeira instância identificou corretamente os motivos que levaram o fiscalizado a questionar a posição do Fisco, e justificou as posições que constituíram o voto. Importante ressaltar que o colegiado de primeira instância não pode manifestar-se a respeito de arguições de inconstitucionalidade de lei ou de atos normativos considerando que seus membros são funcionários vinculados à própria Administração Tributária.

Dessa forma, não cabe a pretensa nulidade, mas, o aprofundamento da abordagem de cada tema neste voto, com intuito de esclarecer as dúvidas postas pelo ilustre recorrente, uma vez que a peça impugnatória foi ratificada, integralmente.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.007930/2001-44
Acórdão nº. : 102-45.996

A primeira discordância do recorrente diz respeito à nulidade do feito, com amparo na autoridade incompetente pela ausência de formação contábil do Auditor-Fiscal da Receita Federal - AFRF, porque, em seu entender, constitui ofensa ao artigo 5.º, XIII da CF/88, que traz como direito do cidadão brasileiro o "livre exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer".

Assim, o AFRF deveria ser formado em contabilidade e autorizado pelo Conselho Regional de Contabilidade para que exercesse a auditoria contábil e a fiscalização para a Receita Federal. Compondo a tese, o artigo 2.º, § único do Decreto n.º 24.337/48, os artigos 25, "c" e 26 do Decreto-lei n.º 9.295/46, o artigo 26 da lei n.º 6385/76, e o artigo 163 da lei n.º 6404/76.

A razão encontra-se com a decisão colegiada de primeira instância apenas pela vigência do artigo 195 do CTN, uma vez que este, para fins da legislação tributária, veda a aplicação de quaisquer dispositivos legais excludentes ou limitativos do direito de examinar livros e mercadorias.

A dúvida levantada pelo ilustre recorrente tem suporte na pseudo-antinomia do artigo 195 do CTN com o artigo 5.º, XIII da CF/88, em função desta determinação constitucional estabelecer que o exercício de qualquer trabalho deve atender as qualificações profissionais que a lei estabelecer.

Não há qualquer óbice à vigência da determinação contida no artigo 195 do CTN, uma vez que a referida norma constitucional tem eficácia contida. Significa, segundo José Afonso da Silva em Aplicabilidade das Normas Constitucionais, que é do tipo daquela "em que o legislador constituinte regulou suficientemente os interesses relativos à determinada matéria, mas deixou margem à atuação restritiva por parte da competência discricionária do Poder Público, nos termos que a lei estabelecer ou nos termos de conceitos gerais nela enunciados"³.

³ SILVA, J.A. Aplicabilidade das Normas Constitucionais, 4.ª Ed., revista e atualizada, SP, Malheiros, 2000, p. 116.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10166.007930/2001-44
Acórdão nº : 102-45.996

A exigência de lei para definir as qualificações profissionais para o exercício de qualquer trabalho ofício ou profissão inclui o inciso XIII do artigo 5.º da CF/88 no rol das normas de eficácia contida. Portanto, sujeita às restrições impostas pelo poder público, contidas em lei ordinária ou complementar.

Quando a CF/88 recepcionou o CTN, lei federal com força de lei complementar, para regulamentar o sistema tributário brasileiro, acatou a vedação contida no artigo 195 deste, justamente porque o texto do artigo 5.º, XIII, ao mesmo tempo em que pode ser aplicado imediatamente, pede complementação legal para satisfazer as condições previstas ao final. Então, não há antinomia entre esses dispositivos, nem com qualquer outra exigência que decorra de lei ordinária, porque sua eficácia contida permite restrição decorrente da lei complementar.

Combina com esse entendimento a interpretação trazida por Alexandre de Moraes, para esse dispositivo, que entende "o direito ao livre exercício de profissão como norma constitucional de eficácia contida, pois previu a possibilidade de edição de lei que estabeleça as qualificações necessárias ao seu exercício"⁴.

Os demais dispositivos legais que integraram a peça recursal não se prestam para reforçar o pleito, pelo mesmo motivo já citado. A preliminar deve ser rejeitada.

Quanto à lavratura do feito em local diferente do domicílio do fiscalizado, verifica-se que o recorrente protestou pelo cerceamento do direito de defesa em face de eventual bloqueio à prestação de informações. Essa posição decorre do texto da peça recursal.

"Fácil inferir porque houve cerceamento. Como o Auto foi elaborado fora da sede da empresa, ou seja, no SAS Quadra 03 Bloco O, é forçoso concluir que os elementos que dificultaram as prestações de informações, foram em decorrência de fatos ocorridos no curso da ação fiscal, que foram sonogados do conhecimento da

⁴ MORAES, A. Constituição do Brasil Interpretada e Legislação Constitucional, 1.ª Edição, São Paulo, Atlas, 2002, p.250.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.007930/2001-44

Acórdão nº. : 102-45.996

autuada. O que caracteriza bloqueio ao contraditório e à ampla defesa, bem como demonstra ser ato de decisão desenvolvido com evidente preterição do direito de defesa”.

A decisão *a quo* conteve justificativa para o questionamento da realização do feito fora da sede da empresa, explicando que a referência do texto legal ao local da verificação da falta significa a possibilidade deste situar-se em qualquer lugar diferente da sede da fiscalizada. E, se o procedimento foi desenvolvido na Delegacia da Receita Federal de Brasília, a verificação das infrações foi nesse órgão, motivo para que constasse seu endereço no feito. Portanto, não há explicações adicionais pois o texto legal é claro e confirma a posição guerreada.

Referido Acórdão conteve, também, afastamento da hipótese de cerceamento do direito de defesa com a justificativa de que o procedimento desenvolveu-se com lastro na documentação contábil e fiscal da própria fiscalizada, por ela fornecida ao Fisco. Também constituiu suporte contra o cerceamento do direito de defesa, a disponibilização do processo à fiscalizada, para consulta ou obtenção de suas peças, durante o procedimento.

Claro está que a fiscalizada tinha amplo poder de conhecimento dos fatos uma vez que foi acionada por Termo de Início de Fiscalização e, no transcorrer do procedimento, por Termos de Intimação, para apresentar livros fiscais e diversos documentos que compunham sua contabilidade. Conclui-se, portanto, que o dirigente da empresa poderia buscar qualquer esclarecimento junto aos Auditores-Fiscais ou sua chefia.

A complementar a posição, o fato de terem sido entregues à fiscalizada os Mandados de Procedimento Fiscal, nos quais constaram a matéria investigada, os períodos, os Auditores Fiscais envolvidos, e, também, a informação de que qualquer dúvida deveria ser esclarecida junto ao chefe da equipe Antonio



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.007930/2001-44
Acórdão nº. : 102-45.996

Soares do Nascimento, no endereço SAS Q 3 BL O, Ed Órgãos Regionais, Sala 318.

Portanto, o acompanhamento da investigação fiscal não foi impedido, nem houve cerceamento do direito de defesa em decorrência de informações obtidas de terceiros. Ademais, havendo matéria não esclarecida na fase procedimental, poderia a fiscalizada trazer explicações e justificativas nas peças impugnatória e recursal, fato que não se concretizou. Assim, confirma-se a posição do julgamento anterior e a preliminar deve ser rejeitada.

A preliminar de nulidade voltada à ausência de autorização do Superintendente da Receita Federal para o segundo exame do mesmo exercício, na forma do artigo 951, § 3.º do RIR/94, e Lei n.º 3470/58, artigo 34, não integrou a peça impugnatória, portanto sua presença nesta fase constitui ofensa ao artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72, e poderia não ser objeto de análise em face de se encontrar precluído o direito. No entanto, como se trata de questão preliminar, é conveniente afastar qualquer dúvida para a parte reclamante e sobre a correção do feito quanto a esse aspecto.

Verifica-se que o texto legal que ampara o artigo 951, § 3.º, do RIR/94 tem por lastro os artigos 7.º, § 2.º da Lei n.º 2.354/54 e 34 da lei n.º 3470/58.

A título de esclarecimento, o artigo 7.º da lei n.º 2.354/54, alterou o artigo 127 do Decreto n.º 24.239/47, no qual permitia-se aos Agentes Fiscais o exame dos livros e documentos contábeis da empresa e era determinado comunicar esse fato à repartição de origem no prazo de 10 (dez) dias. Em seu parágrafo 2.º, a restrição a verificações sucessivas de um mesmo exercício.

“Art. 7º . Suprimam-se na Seção I, do Capítulo II, do Título II, os artigos 124, 136 (...vetado...) do Decreto nº .24.239, de 22 de dezembro de 1947, e acrescentem-se os seguintes:

(.....)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.007930/2001-44
Acórdão nº. : 102-45.996

Art. 127. Os agentes fiscais do imposto de renda procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, e das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais.

§1º . Iniciada a perícia contábil nos termos deste artigo, os agentes fiscais do imposto de renda ficam obrigados a fazer a necessária comunicação à repartição a que estiverem jurisdicionados dentro do prazo de 10 (dez) dias.

§ 2º . Em relação ao mesmo exercício só é possível um segundo exame da escrita mediante ordem escrita dos delegados seccional ou regional ou de diretor da Divisão do Imposto de Renda.”

Já o artigo 34 da Lei n.º 3.470/58 não tem relação com o assunto em discussão, pois trata apenas da permissão de Chefes das Inspetorias do Imposto de Renda para os Agentes Fiscais verificarem livros e documentos contábeis.

“Art. 34. Os inspetores chefes das Inspetorias do Imposto de Renda poderão:

I - designar os agentes fiscais do Imposto de Renda para procederem ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes;

II - aplicar as multas previstas na legislação do imposto de renda; e

III - determinar o lançamento " ex officio".”

Como se depreende do artigo 127 do Decreto n.º 24.239/47, o objetivo do legislador foi inibir a presença do Auditor-Fiscal na empresa, sem autorização do Delegado Seccional ou Regional ou do Diretor da Divisão do Imposto de Renda, para verificações fiscais de um mesmo exercício, em seqüência, ou seja, concluída a primeira, vedada outra dirigida ao mesmo tributo e exercício, se despida da referida autorização.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.007930/2001-44
Acórdão nº. : 102-45.996

Ressalte-se, que essa autorização somente deveria ser exigida quando a ação fiscal fosse dirigida ao mesmo exercício e tributo que já fora objeto de outra já concluída, ato que caracterizaria o segundo exame do mesmo exercício, porque outro já fora realizado. Tratando-se de verificação da qual resultassem diferentes lançamentos, não haveria ações repetidas para o mesmo exercício e tributo, uma vez que todos os procedimentos e feitos decorrentes estariam abrangidos por uma única autorização.

In casu o procedimento foi único, como se comprova nos Mandados de Procedimento Fiscal - MPF's de fls. 1 a 10, e resultou em dois feitos de teor diferente para um mesmo exercício, fato que implica em procedimento obediente à forma prevista em lei. Destarte, este aspecto preliminar deve ser rejeitado.

Atualmente o MPF constitui autorização obrigatória da chefia da Unidade para a verificação fiscal e atende o requisito legal, motivo para que dispense outra autorização no mesmo sentido.

Requerida, também, a ineficácia do lançamento para os fatos geradores ocorridos até Junho/96, pela caducidade decorrente da aplicação do dispositivo contido no artigo 150, § 4.º do CTN.

Tal solicitação já havia sido rejeitada pelo colegiado de primeira instância que considerou aplicável à situação o lançamento de ofício previsto no artigo 149 do CTN, que tem prazo decadencial dado pelo artigo 173, I, desse diploma legal. Essa posição decorreu da infração caracterizar-se pela inadimplência da fiscalizada em relação aos descontos efetuados, conjugada com as omissões de DCTF's e das respectivas DIRF's, situação que motivou o lançamento de ofício.

Aqui, também, a razão encontra-se com o colegiado julgador de primeira instância. Vejamos. Poderia ocorrer a homologação tácita na forma do artigo 150, § 4.º do CTN? Não. Explico.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.007930/2001-44

Acórdão nº. : 102-45.996

O referido texto dispõe que a homologação tácita dar-se-á pelo transcorrer do prazo de 5 anos a contar do fato gerador do tributo, que se efetivado, permitirá a homologação do lançamento efetuado e a extinção do correspondente crédito tributário.

“§ 4º . Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Então, não pode a homologação tácita ser requerida para a ineficácia da exigência fiscal. Em primeiro lugar, porque, se o lançamento, que é atividade privativa da Administração Tributária, na forma do artigo 142 do CTN, não ocorreu, não há o que se homologar. Cabe lembrar que a atividade desenvolvida pelo contribuinte não se constitui lançamento, mas procedimento a ela vinculado, pois alberga verificações como aquela atinente à legislação adequada, à subsunção da renda à incidência tributária, da base de cálculo, e procedimentos como o cálculo do tributo, o recolhimento, entre outros.

Em segundo, porque se não havia crédito tributário, pois o que existia até então era um direito virtual em decorrência de não se encontrar constituído, não se podia homologá-lo nem extinguir o direito à sua constituição, por homologação tácita.

Em terceiro, a oposição decorre do artigo 149, V, que determina o lançamento de ofício quando a atividade desenvolvida pelo contribuinte – procedimento – seja incorreta por omissão, como deflui das omissões de declarações – DIRF e DCTF – e inexata pela falta dos correspondentes pagamentos.

Assim, correta a posição do colegiado de primeira instância, pois o prazo decadencial é o previsto no artigo 173, I do CTN, e tem referência em 1.º de janeiro de 1997, motivo para que sua conclusão coincida com 31 de dezembro de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.007930/2001-44
Acórdão nº. : 102-45.996

2001. Concretizado o lançamento em 29 de junho de 2001, com ciência na mesma data, encontra-se eficaz e produzindo seus efeitos.

Justifica-se essa posição pelos motivos já elencados e, ainda, porque há uma obrigação legal para o contribuinte apresentar declarações, como a DIRF e a DCTF, sem contar a de rendimentos ou de informe anual que servem de apoio à Administração Tributária para a tomada de decisões quanto à seleção de contribuintes fiscalizáveis.

Se assim não fosse, estariam todas as pessoas jurídicas sujeitas à fiscalização simultânea para verificação de recolhimentos como o de IR-Fonte, o que, sem dúvida, permitiria ao Fisco ações totalmente aleatórias e despidas de qualquernexo, dando margem para abusos e causando perdas econômicas pelos resultados e demanda inútil de trabalho aos contribuintes.

Quanto ao mérito, o recorrente protestou pela nulidade do feito pela ausência da fundamentação legal, com lastro na ofensa ao princípio da legalidade; explorando outro aspecto do crédito tributário, entendeu abusiva a multa remanescente, por ofensa ao artigo 150, IV, da CF. Ratificou as alegações de primeira instância relativas aos juros de mora.

A ausência de fundamentação legal não é questão vinculada ao mérito, mas pertence ao rol daquelas condições necessárias ao prosseguimento da exigência processual e diz respeito, aos aspectos formais do lançamento, pois a norma individual e concreta expedida pela Autoridade Fiscal deixou de oferecer à fiscalizada o fundamento de sua exigência.

Vício de forma, segundo o Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva, obra cit., constitui *"defeito, ou a falta, que se anota em um ato jurídico, ou no instrumento, em que se materializou, pela omissão de requisitos, ou desatenção à*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10166.007930/2001-44

Acórdão nº : 102-45.996

solenidade, que se prescreve como necessário à sua validade ou eficácia jurídica. Os vícios, ou defeitos de forma, conforme sejam removíveis, ou sanáveis, ou sejam substanciais, ou insupríveis, podem ser afastados, ou levam os atos à anulação, ou à nulidade.”

Então, a ofensa ao artigo 10, IV, do Decreto n.º 70.235/72 constitui a base para a referida preliminar e deve ser apreciado como vício de forma processual.

Como bem salientado pelo respeitável colegiado de primeira instância, essa ausência não prejudicou o entendimento do feito, uma vez que a descrição dos fatos permite entender o motivo da exigência fiscal.

Esse raciocínio não deixa de ter razão, pois se a fiscalizada havia feito o desconto do tributo corretamente e, inclusive, recolhido parcialmente seu valor para alguns pagamentos, é correto concluir que conhecia perfeitamente a fundamentação legal que lhe impunha essa obrigação. No entanto, a Administração Tributária já se manifestou quanto a erros de forma, decorrentes do referido artigo, na Instrução Normativa SRF n.º 94/97 e no Ato Declaratório COSIT n.º 2/99, determinando o cancelamento do feito se presentes tais vícios.

Deve ser esclarecido que a referida IN dirige-se aos lançamentos oriundos do trabalho de revisão interna, já o Ato Declaratório, estende-se a todos os lançamentos. A reforçar essa posição, o fato desse artigo referir-se ao Auto de Infração e aos requisitos obrigatórios que deve conter.

Em nível mais amplo, a preliminar encontra amparo e reforço na ofensa ao artigo 2.º da lei n.º 9784/99, que determina à Administração Pública a observância dos princípios da legalidade, da motivação, e da ampla defesa em seus procedimentos e processos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.007930/2001-44

Acórdão nº. : 102-45.996

Assim, a falta de fundamentação legal gerou ofensa a três princípios que a Administração Tributária deveria ter obedecido: o princípio da legalidade porque o lançamento constituiu norma individual e concreta sem o devido amparo legal, ou seja, exige crédito tributário sem que seja informado à fiscalizada de onde decorre a obrigação; o princípio da motivação, porque omitiu as razões de direito que deram origem ao crédito tributário, uma vez que os fatos encontram-se indicados; e, por último, o princípio da ampla defesa, por prejudicar a estrutura contestatória pela dita omissão.

Como afirmado nos textos normativos, a nulidade deveria ter sido declarada pelo colegiado de primeira instância, o que não foi feito, dado o entendimento de que a descrição dos fatos supriu a falta formal. No entanto, pelos motivos expostos, deve o lançamento ser declarado nulo, abrindo-se a oportunidade para que seja refeito, com observância do prazo decadencial.

Apenas para esclarecimentos, a contestação da multa de ofício, já reduzida em primeira instância, não encontra qualquer amparo legal no princípio do não confisco, dado pelo artigo 150, IV da CF. Em primeiro lugar porque o confisco não decorre da aplicação do tributo ou da penalidade, mas da legislação que contiver previsão de incidência ofensiva ao princípio da capacidade contributiva; em segundo, porque toda penalidade deve constituir valor significativo que desestimele a transgressão ao determinativo legal, e não se submete ao referido princípio em função de sua natureza punitiva.

Ainda a título de esclarecimentos, os juros de mora, com lastro na taxa SELIC, decorrem de previsão legal, que não foi declarada contrária à CF/88. A decisão de primeira instância já bem justificou e esclareceu sobre o assunto, motivo para adotá-la neste voto.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.007930/2001-44

Acórdão nº. : 102-45.996

Isto posto, rejeitam-se as preliminares suscitadas, exceção àquela atinente ao vício de forma, acolhida nesta oportunidade, motivo para que meu voto seja no sentido de declarar a nulidade do feito por vício formal.

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 2003.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Naury', with a large, sweeping flourish extending to the right.

NAURY FRAGOSO TANAKA