

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10218.000369/2001-10
Recurso nº : 132.063
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1998 a 2000
Recorrente : 1ª TURMA/DRJ em BELÉM/PA
Interessada : CONSTRUTORA NERO LTDA. (EX CONSTRUTORA ROMA LTDA.)
Sessão de : 17 DE ABRIL DE 2003
Acórdão nº : 105-14.090

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Sendo a atividade administrativa de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (Art. 142, caput, e parágrafo único, do CTN).

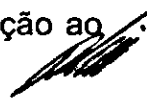
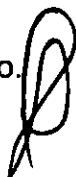
NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - NULIDADE - RECURSO DE OFÍCIO - Não está inquinado de nulidade o lançamento efetuado por autoridade competente no exercício da sua atividade funcional, mormente quando lavrado em consonância com o art. 142 da Lei nº 5.172/66 (CTN) e com o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72 (PAF).

Inexistindo o alegado vício formal capaz de contaminar os lançamentos de ofício, tornam-se insubsistentes os argumentos da Primeira Instância que os declarou nulos por entender como inobservância de formalidade essencial o início da ação fiscalizadora sem prévia emissão de Mandado de Procedimento Fiscal.

AÇÃO FISCAL - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - CONTROLE ADMINISTRATIVO - A manifestação do Poder Tributante por meio dos seus agentes fiscalizadores, em lançamento de ofício, aos quais conferiu a lei competência para praticar todos os atos próprios à exteriorização da sua vontade, não se confunde com as atividades específicas de controle administrativo daqueles atos praticados em seu nome.

LANÇAMENTOS REFLEXIVOS - PIS - COFINS E CSLL - Considerando a íntima relação de causa e efeito que vincula o lançamento principal aos lançamentos reflexivos, aplica-se a estes o que decidido foi em relação ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

Recurso de ofício provido.




MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
Processo nº : 10218.000369/2001-10
Acórdão nº : 105-14.090

2

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 1ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em BELÉM/PA

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 MAI 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, FERNANDA PINELLA ARBEX, NILTON PÊSS e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausentes, justificadamente os Conselheiros DANIEL SAHAGOFF e DENISE FONSECA RODRIGUES DE SOUZA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10218.000369/2001-10
Acórdão nº : 105-14.090

3

Recurso nº : 132.063
Recorrente : 1ª TURMA/DRJ em BELÉM/PA
Interessada : CONSTRUTORA NERO LTDA. (EX CONSTRUTORA ROMA LTDA.)

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício da DRJ em BELÉM – PA - 1ª Turma, contra seu Acórdão DRJ/BEL nº 384, de 20/05/2002, fls. 636 a 643, eis que declarou a nulidade, por vício formal, dos lançamentos formalizados por meio dos autos de infração de IRPJ, PIS, COFINS e CSSL, fls. 528 a 573, de cuja peça transcrevo a ementa:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE.

O procedimento fiscal iniciado anteriormente à data da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal correspondente caracteriza inobservância de formalidade essencial para validade dos lançamentos resultantes, implicando declarar sua nulidade, por vício formal.

Lançamento Nulo

Esclareça-se, inicialmente, foi a empresa notificada do lançamento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, PIS, COFINS e CSSL, relativamente aos períodos de apuração do terceiro e quarto trimestres de 1997; do primeiro ao quarto trimestre de 1998 e primeiro, segundo e terceiro trimestres de 1999, decorrente de ação fiscal direta, sob a acusação de omissão de receitas, com arbitramento dos lucros pela não apresentação de livros comerciais e fiscais e outros comprovantes de escrituração e, embora intimada, deixou de prestar qualquer esclarecimento sobre o alegado extravio de sua documentação. Constando, ainda, que informações obtidas junto a terceiros no curso das verificações fiscais conduziram à descoberta de notas fiscais “calçadas”, conforme descrição dos fatos do IRPJ às fls. 530/531 e Termo de Verificação Fiscal às fls. 584 a 594.



A empresa impugnou o feito e, na apreciação do litígio, a DRJ/BELÉM, acolhendo preliminar de nulidade dos lançamentos, por ter sido iniciada a ação fiscal antes da emissão de Mandado de Procedimento Fiscal, declarou a sua nulidade por vício formal, interpondo recurso de ofício em razão do valor exonerado ultrapassar o limite fixado pelo artigo 2º da Portaria/MF n° 375, de 07/12/2001.

É o relatório



VOTO

Conselheiro ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, Relator

O recurso preenche os requisitos legais de admissibilidade, pelo que dele conheço.

Examinado o processo e as peças que o compõem, o conteúdo da preliminar levantada na peça impugnatória e acolhida pela Primeira Instância, entendo que a posição tomada pela 1ª Turma da DRJ/BELÉM não foi das mais felizes, porquanto os fundamentos de que se valeu para declarar a nulidade dos lançamentos de ofício estão muito distantes da verdadeira prescrição legal, vislumbrando-se ter havido o cometimento de grande equívoco na interpretação das normas que veiculam os elementos essenciais à validade do lançamento tributário, eis que confundiu o ato administrativo de lançamento com procedimento de controle administrativo, pelas razões que passo a esposar.

De início cabe destacar as disposições da Lei nº 5.172/66, Código Tributário Nacional, e do Decreto nº 70.235/72, Processo Administrativo Fiscal, acerca da competência funcional para a constituição do crédito, dos elementos essenciais ao lançamento e da validade dos atos praticados por servidor competente:

Dispõe o CTN no artigo abaixo transcrito, o qual foi integrado ao RIR/99 em seu artigo 836.

Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. (grifei)



Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.(grifei)

Por sua vez, assim prescreve o PAF, respectivamente, sobre o procedimento fiscal de lançamento e sobre os elementos indispensáveis à sua validade:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;(grifei)

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

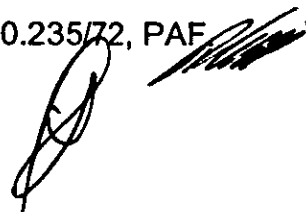
III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula. (grifei)

É de se observar, pelos mandamentos transcritos, que a pretendida nulidade não encontra eco nos diplomas reguladores do instituto, eis que o procedimento fiscal atendeu norma de ordem pública contida no art. 142 da Lei nº 5.172/66, CTN, e contém todos os elementos exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72, PAF



De pronto, deve-se ressaltar que jamais poderá subsistir qualquer medida de planejamento ou de controle administrativo no sentido de impedir que a autoridade fiscal possa executar o ato de lançamento no intento de resguardar o direito creditório da Fazenda Pública, haja vista a qualidade de indisponibilidade deste direito e o interesse público relevante de que ele se reveste, uma vez que o ato de lançamento é vinculado e obrigatório, à luz do art. 142 do CTN.

Desse modo, há de se afirmar, indubiosamente, que não só é possível, porém, muito mais, é obrigatório que a autoridade administrativa, no exercício de sua atividade, sempre proceda ao lançamento do crédito tributário quando constate a ocorrência de fato jurídico tributário ou de infração à lei.

Vejamos o que diz o RIR/99 a respeito da competência da Autoridade Fiscal e das atribuições que legalmente lhe foram conferidas:

FISCALIZAÇÃO DO IMPOSTO - COMPETÊNCIA

Art. 904. A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, e Decreto-Lei nº 2.225, de 10 de janeiro de 1985).

§ 1º A ação fiscal direta, externa e permanente, realizar-se-á pelo comparecimento do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional no domicílio do contribuinte, para orientá-lo ou esclarecê-lo no cumprimento de seus deveres fiscais, bem como para verificar a exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto, lavrando, quando for o caso, o competente termo (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º). (Grifei)

Auto de Infração

Art. 926. Sempre que apurarem infração às disposições deste Decreto, inclusive pela verificação de omissão de valores na declaração de bens, os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional lavrarão o competente auto de infração, com observância do



Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores, que dispõem sobre o Processo Administrativo Fiscal. (grifei)

INTIMAÇÕES OU NOTIFICAÇÕES

Art. 992. As intimações ou notificações de que trata este Decreto serão, para todos os efeitos legais, consideradas feitas (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 200):

- I - na data de seu recebimento, quando entregues pessoalmente;*
- II - na data do recebimento no domicílio fiscal do contribuinte, quando através de via postal ou telegráfica, com direito a aviso de recepção - AR e, se a data for omitida, quinze dias após a entrega da intimação ou notificação à agência postal telegráfica;*
- III - trinta dias depois de sua publicação na imprensa ou afixação na repartição, quando por edital. (grifei)*

Estabelece o Regulamento do Imposto de Renda que, compete aos Auditores-Fiscais a verificação da exatidão dos rendimentos do contribuinte sujeitos ao imposto, lavrando, quando for o caso, o competente termo. Vindo a complementar o enunciado do CTN em relação a definição da autoridade administrativa competente para efetuar o lançamento do crédito tributário. Destacando-se estar intimado ou notificado o contribuinte do ato praticado, lançamento, na data especificada, conforme a modalidade da comunicação.

Determina ainda o mesmo RIR/99, em consequência da vinculada e obrigatória atividade, que os Auditores lavrarão o competente auto de infração, na conformidade do Decreto regulador do Processo Administrativo Fiscal, sempre que apurarem infração às suas disposições, vindo a determinação fazer coro ao que já impunha o próprio CTN.

Dita o CTN quais os elementos que a autoridade tributária deverá ter determinado após verificado a ocorrência do fato gerador, assim também o fez o PAF ao elencar os elementos necessários para que frutificasse o auto de infração, instrumento de formalização da exigência

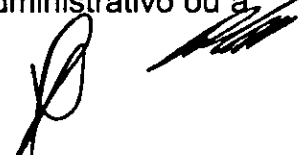


A situação estampada nos autos importa que se faça, para reflexão e tomada de decisão, algumas indagações: 1) Somente com a existência de MPF, em paralelo ao Termo de Início de Fiscalização, será o lançamento considerado bom? O instituto da nulidade está direcionado ao Lançamento Tributário ou ao Termo de Início de Fiscalização? As formalidades intrínsecas e extrínsecas que deve ter o ato de lançamento decorrem de outros atos administrativos ou da lei?

Em resposta, observando-se as premissas em que se fundamentou a Primeira Instância, tem-se que, os argumentos despendidos no voto condutor do Acórdão são dissonantes ao que estabelece o CTN e o PAF. O lançamento está plenamente vinculado às regras que os dispositivos legais impuseram à sua realização. Não se cogitando de que tenha lhe faltado formalidade essencial. Por via transversa tentou-se vincular o lançamento tributário a outro dispositivo, diga-se, de cunho meramente administrativo, o qual não possui qualquer vínculo com a feitura ou formalidade que possa ter aquele ato de lançamento.

Tendo-se em mente tudo o que foi minuciosamente detalhado, tanto sobre a competência da autoridade fiscal quanto sobre os elementos essenciais à validade do lançamento, é de ser entendido que, comparecendo o Auditor-Fiscal no estabelecimento do contribuinte, lavrando o competente Termo (Termo de Início de Fiscalização) cientificando-o das verificações que pretende realizadas, constatando ter ocorrido o fato gerador da obrigação tributária e lavrando, também, o auto de infração à sua exigência, com todos os requisitos enumerados pelo CTN e pelo PAF, não se há de admitir que o ato tenha sido praticado ao arrepio daqueles Diplomas, eis que satisfeitas todas as suas determinações.

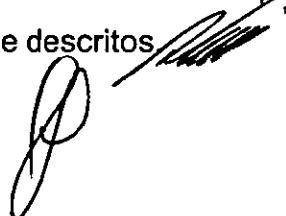
Ademais, a nulidade por vício formal é direcionada ao ato de lançamento, representado pelo instrumento denominado Auto de Infração, por meio do qual se exterioriza a competência tributária do Ente Político na formalização da exigência surgida com a ocorrência do fato gerador da obrigação. Este instrumento, Auto de Infração, que deve preencher aqueles requisitos legais, não é dependente de outro ato administrativo ou a



ele atrelado, especialmente quando este ato não tem os mesmos predicados que àquele de lançamento e não lhe requer qualquer outra solenidade, mormente quando se presta, apenas, ao planejamento e controle administrativo das atividades desenvolvidas pelos Agentes Fiscais e dos resultados delas (atividades) advindos, eis que não interfere em nenhuma das etapas ou procedimentos que venham a redundar em exigência de créditos tributários.

Concluindo-se, sem qualquer nébula, que os elementos essenciais à validade de um lançamento deverão estar no próprio lançamento, instrumentalizado pelo auto de infração, e não em outro ato que com ele não se comunica e nem lhe complementa. Fica muito difícil entender que um ato administrativo com rito próprio, lavrado em consonância com as claras e precisas regras que juridicamente o validam, possa ser considerado nulo por contaminação advinda de um outro ato totalmente estranho à sua formação. O auto de infração, como o próprio nome diz, é decorrente de constatada infração à lei tributária, por existir obrigação tributária a ser satisfeita pelo contribuinte e não do Termo de Início ou de Mandado de Procedimento Fiscal. O lançamento tem vida própria e a sua longevidade depende da veracidade do seu conteúdo e do atendimento às solenidades exigidas pela lei tributária à sua lavratura.

O estabelecimento do litígio se dá em razão de ser impugnado o lançamento tributário, não em função da ação fiscal em si, do seu termo de início ou de procedimento administrativo controlador. Esta ação fiscal pode ser desenvolvida e na sua conclusão poderá ou não haver lançamento. Ouso afirmar, inclusive, que o auto de infração pode ser lavrado independentemente de ter havido Termo de Início de Fiscalização e, mesmo assim, não será considerado nulo se lavrado por autoridade competente e preencher todos os requisitos legais à sua formação. A ausência de Termo de Início ou qualquer outro que se lhe assemelhe implica em conseqüências outras, mas, o lançamento será analisado à parte, no campo jurídico próprio de sua validade e da verdade dos fatos nele descritos.

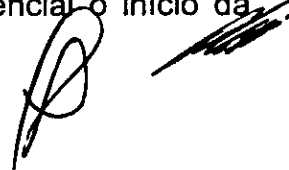


Por este prisma, observemos, segundo o ato legal de sua instituição, Portaria SRF nº 1.265, alterada pela Portaria SRF nº 1.614/2000, que o Mandado de Procedimento Fiscal, considerando as rígidas normas de escalão superior que há muito formaram o arcabouço em que está enquadrado o Lançamento Tributário, se presta única e tão somente ao planejamento e controle das atividades dos Agentes Fiscais, não substituindo, sequer, o Termo de Início de Fiscalização, como bem pode ser observado no artigo 4º daquela Portaria, transcrito na peça impugnatória, onde consta que do MPF será dada ciência ao sujeito passivo por ocasião do início do procedimento fiscal. Denunciando que o indigitado documento não é o ponto de partida dos procedimentos investigativos e, tampouco, substituto daquele Termo de Início.

Conseqüentemente, se independentes os atos administrativos, com solenidades e finalidades distintas, e estando o lançamento na conformidade dos mandamentos que o regulam, faz-se necessária e urgente a reforma do Acórdão recorrido a fim de que se tenha restabelecido o verdadeiro entendimento do que seja lançamento tributário de ofício e do real alcance do instituto da nulidade de lançamento.

Em sendo assim, concluo que, não está inquinado de nulidade o lançamento efetuado por autoridade competente em pleno exercício da sua atividade funcional, mormente quando lavrado em consonância com o art. 142 da Lei nº 5.172/66 (CTN) e com o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72 (PAF), atendendo ao chamado do artigo 926 do RIR/99. Desaguando no entendimento de que a manifestação do Poder Tributante por meio dos seus agentes fiscalizadores, aos quais conferiu a lei competência para praticar todos os atos próprios à exteriorização da sua vontade, não se confunde com as atividades específicas de controle administrativo daqueles atos praticados em seu nome.

Sobremais, Inexistindo o alegado vício formal capaz de contaminar os lançamentos de ofício, tornam-se insubsistentes os argumentos da Primeira Instância que os declarou nulos por entender como inobservância de formalidade essencial o início da



ação fiscalizadora sem prévia emissão de Mandado de Procedimento Fiscal, pelo que há de ser dado provimento integral ao recurso de ofício.

Considerando a íntima relação de causa e efeito que vincula o lançamento principal aos demais, aplica-se aos lançamentos reflexivos de PIS, COFINS e CSSL o que decidido foi em relação ao IRPJ.

Por todo o exposto e tudo mais que do processo consta, voto no sentido de dar provimento ao recurso de ofício para restabelecer as exigências na conformidade da sua inicial constituição.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de abril de 2003.


ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA 