



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

Processo nº 10240.001313/2003-67
Recurso nº 167069 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1201-000.607 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de novembro de 2011
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente J.T. BRASERVICE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

CUSTOS E DESPESAS A PESSOA JURÍDICA INAPTAS. PAGAMENTO A PESSOA NÃO IDENTIFICADA. IRRF.

Não existe presunção legal de que o pagamento realizado pelo contribuinte a pessoa inapta equivalha a pagamento a pessoa não identificada, seja por ausência de disposição legal neste sentido seja porque simples inaptidão não implica em inexistência jurídica da pessoa. Entretanto, a fiscalização pode, no curso da investigação, perquirir acerca da identificação da pessoa beneficiária, indagando ao fiscalizado sobre a identidade do beneficiário, da operação suporte da efetiva circulação do pagamento. Não se desincumbindo de trazer os elementos de prova solicitados, desde que razoáveis, incide o imposto de renda na fonte.

CUSTOS E DESPESAS A PESSOA JURÍDICA CANCELADAS. PAGAMENTO A PESSOA NÃO IDENTIFICADA. IRRF.

Pessoa jurídica extinta é por definição pessoa jurídica inexistente e, portanto, o pagamento que se declara feito a pessoa jurídica nesta condição equivale a pagamento a beneficiário não identificado, ressalvada a realizado de prova identificando o beneficiário. Se mesmo instado a produzir esta prova o contribuinte não a faz, incide o imposto de renda na fonte

DESQUALIFICAÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA DE RENDA. PROVA DOCUMENTAL. Se o contrato de transação firmado entre a contribuinte e sua devedora menciona que os pagamentos recebidos pela primeira têm natureza de juros e encargos de mora, correta a incidência tributária. Se os valores recebidos tinham na verdade natureza jurídica diferente da declarada no contrato de transação, competia ao contribuinte

trazer elementos que fizessem prova capaz de desqualificar os termos do contrato.

DECADÊNCIA E MULTA QUALIFICADA.

Afastada a qualificadora da multa ante a ausência dos fatos exigidos pelos arts. 71, 72, ou 73, da Lei 4.052/64 e havendo princípio de comprovado nos autos, desloca-se a contagem do prazo decadencial do tributo por homologação da forma prevista no art. 173, inc. I para o art. 150, § 4º do CTN. Decadência reconhecida.

Recurso voluntário e de ofício parcialmente providos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso de ofício para reformar a decisão de primeira instância, nos termos do relatório e voto do Relator que integram o presente julgado. Por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para afastar a qualificação das infrações, reduzindo a multa de ofício de 150% para o patamar de 75% e, por consequência, reconhecer a decadência do IRPJ e CSLL, referentes ao ano-calendário de 1997, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. O conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro acompanhou o Relator pelas conclusões na questão relativa ao MPF.

(Assinado digitalmente)

Claudemir Rodrigues Malaquias – Presidente

(Assinado digitalmente)

Regis Magalhães Soares de Queiroz – Relator

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Claudemir Rodrigues Malaquias (Presidente), Marcelo Baeta Ippolito (Suplente Convocado), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Eduardo Martins Neiva Monteiro (suplente convocado), Regis Magalhães Soares Queiroz, Antonio Carlos Guidoni Filho. Ausente justificadamente o Conselheiro Marcelo Cuba Netto.

Relatório

Conselheiro Regis Magalhães Soares De Queiroz, relator:

Cuida-se de Processo Administrativo Fiscal de lançamento de IRPJ, IRRF e CSLL decorrentes de glosa de custos e despesas consideradas não comprovadas; glosa de custos e despesas com empresas consideradas inaptas, canceladas ou inexistentes; pagamento a

beneficiário não identificado; omissão de receita financeira (relativa a recebimento de multa contratual); e diferença de antecipações de IRPJ não pagas, cuja intimação ao contribuinte se deu em 05.12.2003 (fls. 43).

Adoto, daqui por diante, o relatório da DRJ:

Trata o processo de lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, no montante de R\$ 3.519.490,79. Fundamentou-se a imputação nas seguintes irregularidades: 1) glosa de custos, 2) pagamentos a beneficiários não identificados, 3) omissão de receitas financeiras e 4) diferença entre o IRPJ declarado e pago. Os fatos referem-se aos anos-calendário de 1997, 1998, 1999 e 2000 (fls. 13 a 16).

2. *A interessada foi cientificada do auto de infração no dia 9 de dezembro de 2003 (fl. 12). No dia 8 de janeiro de 2004 foi apresentada impugnação (fls. 147 a 175), cujo teor, em suma foi:*

PRELIMINARES.

DECADÊNCIA.

1) Os anos-calendário de 1997 e 1998 foram alcançados pela decadência nos termos das disposições emanadas do parágrafo 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional;

EXCESSO DE DEMORA NA CONCLUSÃO FISCAL.

2) A fiscalização demorou excessivamente para concluir a ação fiscal na impugnante, por meio de intermináveis e injustificáveis prorrogações do MPF;

FALTA DE INTIMAÇÃO DO MPF.

3) A impugnante somente tomou conhecimento de algumas prorrogações do MPF, e mesmo assim posteriormente à data em que os auditores deveriam fazê-las;

FALTA DE DESCRIÇÃO DAS INFRAÇÕES APURADAS.

4) O Auto de Infração não descreve adequadamente os fatos autuados, conforme exige o artigo 10, inciso III e artigo 59, inciso II do decreto nº 70.235, de 1972. A Câmara Superior dos Conselhos de Contribuintes já se manifestou sobre o assunto em causa patrocinada pelos mesmos representantes da impugnante;

CERCEIO DE DEFESA.

5) A impugnante não conseguiu obter cópia dos autos na Unidade de origem, com vistas a acesso a cópias das partes dos autos relacionadas a terceiros e documentos indispensáveis para o exercício da defesa;

MÉRITO.

OMISSÃO DE RECEITA – 1997.

6) Os valores recebidos da CERON não representam receitas porque foram reconhecidos em períodos anteriores pelo regime de competência, ficando registrado como créditos a receber em seu Ativo;

7) Como se tratou de acordo de rescisão entre as partes, realizou-se encontro de contas, de sorte que a receita não foi aumentada. Tratou-se de valores de exercícios anteriores e já reconhecidos pelo regime de competência;

OMISSÃO DE RECEITA – 1998.

8) Do valor de R\$ 2.823.250,36 referente à omissão de receita, R\$ 970.886,98 foram contabilizados como contas a receber; fato notificado pela própria fiscalização. Portanto, os valores foram contabilizados;

9) O saldo de R\$ 1.863.558,24 referia-se a exercícios anteriores e, portanto, já havia sido tributado;

10) somente pelo fato de ter sido elaborada uma planilha de encargos de R\$ 3.014.581,77 não significa que somente encargos estariam sendo pagos; havia notas fiscais a receber que já tinham sido oferecidas à tributação em exercícios anteriores, conforme Termo de Confissão de Dívida assinado pela CERON;

11) O artigo 251 do RIR/99 dispõe que os encargos devem ser considerados em seus respectivos períodos, conforme entendimento da jurisprudência judicial e a doutrina;

12) Os auditores também computaram a correção monetária recebida, que deveria ter sido considerada pelo regime e competência;

CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

13) O valor de R\$ 10.000,00 foi contabilizado erroneamente, pois refere-se à nota fiscal empresa SLUMP e não da empresa Tabela Engenharia;

14) Em todos os três casos analisados, não houve duplicidade de lançamento de custos, mas transferência para lucros e perdas, com encerramento e transferência para a conta de resultados;

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

15) No presente caso, ocorreu algo grave porque a impugnante entregou todos os documentos à fiscalização, não podendo ser aceito que os pagamentos não foram comprovados;

16) Em todos os pagamentos estão identificados os custos, as despesas, bem como os dados dos fornecedores. Ressalte-se que na autuação não há separação do que seja beneficiário não identificado e empresas inaptas;

17) De qualquer forma, não há qualquer prova das irregularidades dos fornecedores e todos os valores estão devidamente contabilizados pela impugnante;

18) Nesse sentido, as inidoneidades de terceiros não se aplicam à impugnante; que somente poderia saber disso após a publicação do ato administrativo que considerou essas empresas inaptas;

DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E PAGO.

19) Esta parte da exação está errada porque a fiscalização deixou de considerar determinados valores sem qualquer razão justificável;

20) A impugnante presta serviços a órgãos públicos que retém o IR, PIS, COFINS e CSLL na fonte e quando foi efetivado o pagamento, esses valores foram compensados, com o acréscimo da taxa SELIC;

DARF PAGO.

21) A fiscalização deixou de considerar valores pagos pela impugnante, conforme DARF anexado;

DESCONSIDERAÇÃO DE VALORES NA COMPENSAÇÃO.

22) Os auditores desconsideraram os valores que foram compensados pela impugnante dentro das normas estabelecidas pelas IN SRF nº 21/97 e 73/97;

FALTA DE CORREÇÃO DA SELIC PARA AS RETENÇÕES NA FONTE.

23) Os auditores não admitiram a correção pela SELIC dos valores retidos e que foram objeto de compensação. Este procedimento afronta o disposto no art. 39, parágrafo 4º da Lei nº 9.430, de 1996;

EXECUÇÕES FISCAIS.

24) Os auditores não consideraram que alguns valores lançados já estão sendo objeto de execução por parte da Fazenda Nacional;

CRÉDITOS DECORRENTES DO RECOLHIMENTO A MAIOR.

25) Os auditores não consideraram valores de créditos fiscais que foram devidamente homologados pela DRF, decorrentes de recolhimento a maior por parte da impugnante;

MULTA QUALIFICADA.

26) Não há nos autos qualquer elemento de prova que dê suporte à qualificação da multa de ofício para 150%;

MULTA CONFISCATÓRIA.

27) Independente de estar prevista em lei, a cobrança de multa de ofício tem sido excluída pelos tribunais por ferir preceitos constitucionais, por ser confiscatória.

AUSÊNCIA DE MATERIALIDADE DA INFRAÇÃO PENAL.

28) *A representação fiscal para fins penais deve ser afastada porque não há nos autos a prova cabal de que a impugnante tenha cometido qualquer ilícito tributário;*

PERÍCIA CONTÁBIL.

29) *Requer a realização de perícia, indicando o perito José Milton de Sousa Brilhante e os quesitos elencados na peça impugnatória;*

3. *Em 20 de dezembro de 2004 foi formalizado pedido de diligência para verificação de questões referentes ao MPF, bem como certificação de valores lançados nos autos de infração (fls. 200 a 203).*

4. *A Unidade de origem respondeu os quesitos indicados no pedido de diligência em data desconhecida (fls. 414 e 415 do anexo XXIX).*

5. *Cientificada do resultado da diligência, a impugnante apresentou novos argumentos (fls. 981 a 992) do anexo XXXII.*

A r. decisão *a quo* deu parcial provimento à impugnação para cancelar parte do lançamento, conforme se depreende da ementa abaixo reproduzida:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

MPF. PORTARIA SRF N.º 3.007/2001. DIGNIDADE NORMATIVA. MPF. AUSÊNCIA. VÍCIO FORMAL. PRESSUPOSTO DE VALIDADE DO LANÇAMENTO. LANÇAMENTO ANULÁVEL. É anulável, à invocação do contribuinte, o lançamento decorrente de procedimento fiscal instaurado ou desenvolvido sem a observância dos preceitos normativos contidos na Portaria SRF n.º 3.007/2001, notadamente os pertinentes à regularidade do MPF. A ausência do MPF implica violação aos Princípios da legalidade e da moralidade administrativa e, por conseguinte, invalidade do lançamento fundado em procedimento fiscal assim tísado. Por haver instituído garantias em prol do contribuinte, realizando assim o Princípio da boa-fé objetiva, a Portaria SRF n.º 3.007/2001 merece dignidade normativa não somente no âmbito da relação Administração-agente público, mas também no âmbito da relação Fisco-contribuinte.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Não estando configurada a ocorrência de preterição do direito de defesa, rechaçam-se as alegações preliminares, mormente se o sujeito passivo, malgrado alegue prejuízo decorrente da descrição das infrações, demonstre profundo conhecimento do que lhe está sendo imputado quando apresenta questionamentos a respeito do mérito dessas mesmas infrações.

DECADÊNCIA - Há que se rechaçar a preliminar de decadência que teve como suporte as disposições emanadas do parágrafo 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional quando estiver presente a qualificação da multa de ofício para 150%; fato que implica na fruição do prazo decadencial por meio das disposições contidas no inciso I do artigo 173 do mesmo diploma legal.

RECEITA FINANCEIRA. OMISSÃO - A constatação de omissão de receitas financeiras decorrentes do recebimento em atraso de receitas operacionais oferecidas à tributação autoriza o lançamento de ofício e a imposição de multa de ofício de 75% sobre o valor devido.

GLOSA DE CUSTOS - É viável a glosa de custos para os quais os documentos de suporte contábil foram certificados como inábeis ou inidôneos, sem prejuízo da qualificação da multa, no caso de documentos inidôneos.

IRRF. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO - É inexecutável a materialização de lançamento do IRRF que teve como suporte a verificação de pagamentos a beneficiários não identificados se os valores da base de cálculo do lançamento correspondem àqueles cujas operações foram desconsideradas pela fiscalização quando da glosa de custos.

IRPJ E CSLL. LUCRO REAL. APURAÇÃO ANUAL. ESTIMATIVA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Após o término do período-base, o imposto de renda exigível é só aquele resultante do saldo do ajuste no final do período de apuração e a constatação de falta ou insuficiência de recolhimentos mensais, por estimativa, dá ensejo unicamente à imposição da multa de ofício isolada sobre os valores devidos e não recolhidos.

MULTA QUALIFICADA. APLICABILIDADE - É executável a qualificação da multa de ofício quando comprovado nos autos que a ação do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de meios que caracterizam evidente intuito de fraude.

ALEGAÇÃO DE CONFISCO E DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA - Não há de se cogitar da materialização das hipóteses de confisco e de ofensa ao Princípio da Capacidade Contributiva quando os lançamentos se pautaram nos pressupostos jurídicos, declarados no enquadramento legal, e fáticos, esses coadunados com o conteúdo econômico das operações comerciais do contribuinte.

PEDIDO DE PERÍCIA - Deve ser indeferido o pedido de perícia, quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

Recurso voluntário a fls. 250, sustentando em síntese que (i) embora a r. decisão tenha afastado a decadência dos lançamentos ao argumento de ocorrência de fraude com imposição de multa qualificada, a decadência deixou de ser reconhecida nos lançamentos onde fraude não havia, para os quais fora imputada a multa de mora ordinária; (ii) a contagem do prazo decadencial do IRPJ seria mensal e não anual; (iii) nulidade por falta de descrição dos fatos no termo de constatação de fls. 45 e seguintes; (iv) nulidade porque o auto de infração seria de 03.12.2003, enquanto o Termo de Constatação de 05.12.2003 (fls. 63); (v) inexistência da omissão da receita financeira posto que no montante descrito no acerto de contas havido entre a interessada e sua devedora havia dentre os “encargos” também valores relativos a pagamento de principal referentes a períodos anteriores, já reconhecidos pela competência, e não apenas encargos pelo atraso no pagamento; (vi) que o acerto de contas com a empresa

devedora deu-se na forma de compensações recíprocas e *“ainda que se queiram separar os acessórios do principal, como multas, juros ou correção monetária, ainda, assim, esses acessórios que seriam acrescidos logo em seguida teriam que ser deduzidos, nos mesmos valores, pois o acordo entre as partes realizou-se num sistema de compensação (art. 1.009 do C. Civil de 1916) o que no final resultou em zero, pois nada mais havia para tributar, além do já tributado em exercícios anteriores”* (fls. 265); (vii) que parte dos custos glosados referem-se ao ano de 1997, portanto decaído o direito do Fisco de glosar tais despesas; (viii) que as notas fiscais juntadas comprovam as despesas, os cheques e os pagamentos; (ix) que inexistiu fraude para a multa qualificada e que a multa de ofício é confiscatória; e (x) que não houve comprovação de fraude na utilização das notas fiscais consideradas inidôneas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro REGIS MAGALHÃES SOARES DE QUEIROZ, relator:

O recurso voluntário foi protocolizado dentro do prazo legal e, portanto, dele tomo conhecimento.

Houve exoneração pela r. decisão proferida pela DRJ, de valor superior à alçada, razão porque conheço da remessa *ex officio*.

1. Remessa *ex officio*: mandado de procedimento fiscal

Decidiu a a DRJ a fls. 213-214:

10. *A respeito do MPF, há que se considerar a análise em duas vertentes: as prorrogações e ausência de MPF.*

11. *No que se refere às prorrogações do MPF, na folha 10 consta a ciência da impugnante para o MPF-C nº 02.5.01.00-2003-00043-9-2. Esta ciência deu-se no dia da lavratura do auto de infração e pode ser considerado como instrumento hábil da ciência das prorrogações do MPF.*

12. *Malgrado a regularidade na ciência do MPF, mister reconhecer que uma parte da fiscalização foi efetivada sem o MPF. A irregularidade, detalhada a seguir, implica na declaração de nulidade, por vício de ordem formal, de parte da exação.*

13. *A análise detida dos autos, mormente as folhas 1 a 10, expõe que alguns períodos/tributos e contribuições não estavam cobertos por MPF. Ou seja, não havia MPF autorizando a fiscalização de tributos e contribuições: IRRF e CSLL – 1998 e 1999; IRPJ – 2000.*

“14. *Há que se ressaltar que no caso de verificações obrigatórias, a existência de MPF para o IRPJ supre a ausência do MPF para os demais tributos e contribuições. No caso da CSLL, uma parte do lançamento dos anos-calendário de 1998 (falta de recolhimento da CSLL) é decorrente de verificações obrigatórias. Assim, esta parte da exação não será declarada nula.*”

Então, a autoridade julgadora *a quo* anulou os lançamentos de IRRF e CSLL dos anos 1998 e 1999 e de IRPJ de 2000 por inexistência de Mandado de Procedimento Fiscal autorizando a fiscalização destes períodos.

Sobre a matéria, dispõe o Decreto 3.724, de 10 de janeiro de 2001, que a fiscalização só poderá examinar as informações fiscais dos contribuintes quando houver procedimento de fiscalização em curso que, por sua vez, a teor do §1º, daquele dispositivo, só

teria início por meio da expedição do competente mandado de procedimento fiscal, afora casos excepcionais, *verbis*:

Art. 2º A Secretaria da Receita Federal, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

§ 1º Entende-se por procedimento de fiscalização a modalidade de procedimento fiscal a que se referem o art. 7º e seguintes do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

§ 2º O procedimento de fiscalização somente terá início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído em ato da Secretaria da Receita Federal, ressalvado o disposto nos §§ 3º e 4º deste artigo.

§ 3º Nos casos de flagrante constatação de contrabando, descaminho ou qualquer outra prática de infração à legislação tributária, em que a retardação do início do procedimento fiscal coloque em risco os interesses da Fazenda Nacional, pela possibilidade de subtração de prova, o Auditor-Fiscal da Receita Federal deverá iniciar imediatamente o procedimento fiscal, e, no prazo de cinco dias, contado de sua data de início, será expedido MPF especial, do qual será dada ciência ao sujeito passivo.

§ 4º O MPF não será exigido nas hipóteses de procedimento de fiscalização:

I - realizado no curso do despacho aduaneiro;

II - interno, de revisão aduaneira;

III - de vigilância e repressão ao contrabando e descaminho, realizado em operação ostensiva;

IV - relativo ao tratamento automático das declarações (malhas fiscais).

§ 5º Para fins deste artigo, o MPF deverá observar o que se segue:

I - a autoridade fiscal competente para expedir o MPF será ocupante do cargo de Coordenador-Geral, Superintendente, Delegado ou Inspetor, integrante da estrutura de cargos e funções da Secretaria da Receita Federal;

II - conterá, no mínimo, as seguintes informações:

a) a denominação do tributo ou da contribuição objeto do procedimento de fiscalização a ser executado, bem assim o período de apuração correspondente;

b) prazo para a realização do procedimento de fiscalização, prorrogável a juízo da autoridade que expediu o MPF;

c) nome e matrícula dos Auditores-Fiscais da Receita Federal responsáveis pela execução do MPF;

d) nome, número do telefone e endereço funcional do chefe imediato dos Auditores-Fiscais da Receita Federal, a que se refere a alínea anterior;

e) nome, matrícula e assinatura da autoridade que expediu o MPF;

f) código de acesso à Internet que permitirá ao sujeito passivo, objeto do procedimento de fiscalização, identificar o MPF.

§ 6º Não se aplica o exame de que trata o **caput** ao procedimento de fiscalização referido no inciso IV do § 4º deste artigo.

Nota-se que o Decreto 3.724/2001 é claro ao condicionar a possibilidade de exame de livros e documentos do contribuinte à existência de procedimento de fiscalização em curso e não deixa dúvida de que este só se inicia com a expedição do competente Mandado de Procedimento Fiscal.

Não obstante, a jurisprudência construiu uma interpretação que confere validade à uma certa clausula genérica que é normalmente inserida nos Mandados de Procedimento Fiscal, estendendo os poderes fiscalizatórios para os tributos administrados pela RFB, desde que não decaídos. Trata-se da cláusula denominada “*verificações obrigatórias*”, que no MPF do caso em julgamento tem o seguinte teor:

“VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS: correspondência entre os valores declarados e os valores apurados, pelo sujeito passivo em sua escrituração fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos”.

Assim, surgiram decisões tanto do CARF quanto do Conselho de Contribuintes afirmando que, na existência da cláusula de “*verificações obrigatórias*” no MPF, o mandado considera-se automaticamente ampliado para abranger também todos os tributos administrados pela RFB, ainda não decaídos.¹

Desse entendimento, demasiado amplo, a jurisprudência do CARF tem evoluído para uma conclusão mais refinada e de maior aderência à letra e à teleologia do Decreto 3.724/2001, que entende **haver limites à extensão dos poderes fiscalizatórios outorgados pela cláusula genérica das “verificações obrigatórias”, consubstanciado na pertinência probatória e temática entre os tributos fiscalizados e lançados e aquele objeto de expressa designação no MPF.**

Caso inexistir esta pertinência estaria maculada a fiscalização e nulificados os lançamentos extravagantes, realizados ao arrepio da pertinência probatória, exatamente em razão da ausência de suporte legal no Mandado de Procedimento Fiscal.

Essa é, na minha opinião, uma interpretação que preserva a tanto a higidez das fiscalizações quanto a segurança dos fiscalizados, mantidos os ditames do Decreto.

Neste sentido, peço vênha para transcrever a parte de ementas representativas da jurisprudência deste Conselho que considero elucidativas de minha posição sobre a matéria:

Acórdão nº 101-96368

(...) PROCEDIMENTO FISCAL - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – IMPRESCINDIBILIDADE – A inclusão, no mesmo processo, de exigência de tributo que não decorra dos mesmos elementos de prova das demais exigências, e que não esteja incluso nas verificações obrigatórias, é nula por estar ao desabrigo de Mandado de Procedimento Fiscal.

(...)

Acórdão nº 108-09489

(...) VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. As verificações obrigatórias alcançam períodos de apuração relativos aos últimos cinco anos anteriores à emissão do MPF e o período de execução do procedimento, alcançando outros tributos e contribuições não expressamente mencionados no MPF, quando as infrações são apuradas a partir dos mesmos meios de prova.

(...)

Acórdão nº 108-09450

(...) Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004. Ementa: - VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - As verificações obrigatórias alcançam períodos de apuração relativos aos últimos cinco anos anteriores à emissão do MPF e o período de execução do procedimento, alcançando outros tributos e contribuições não expressamente mencionados no MPF, quando as infrações são apuradas a partir dos mesmos meios de prova.

(...)

Acórdão nº 108-09489

(...) VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. As verificações obrigatórias alcançam períodos de apuração relativos aos últimos cinco anos anteriores à emissão do MPF e o período de execução do procedimento, alcançando outros tributos e contribuições não expressamente mencionados no MPF, quando as infrações são apuradas a partir dos mesmos meios de prova.

(...)

Passemos, então, aos fatos.

Entre as fls. 01 e 10 estão aos MPFs relevantes para o deslinde da questão.

O MPF nº 02501002001001519 (fls.) datado de 31.07.2001 trata do IRPJ de 1997, 1998 e 1999 e contém a cláusula genérica autorizadora das “*verificações obrigatórias*”.

Desta forma, a seguir-se a jurisprudência que adoto, estaria autorizada a fiscalização e o lançamento do IRPJ e da CSLL até o ano de 1996. Este MPF foi sucessivamente prorrogado e os atos até então praticados foram ratificados até 01.10.2003.

Até então, todos os tributos e competências lançados estariam abrangidos pela cláusula em questão exceto o IRRF, posto que este tributo não tem pertinência probatória com o IRPJ.

Ocorre que em continuidade aos trabalhos, em 27.02.2003 foi expedido um novo MPF, de nº 02501002003000439, para a fiscalização do IRPJ, novamente dos exercícios 1997, 1998 e 1999. Em 03.11.2003 este MPF foi complementado para inclusão do IRRF no mandado (além do PIS, CSLL e COFINS).

Este MPF complementar, embora não contenha ele próprio a cláusula genérica das “*verificações obrigatórias*”, complementa o MPF original onde ela existe. Desta forma, ele deu à fiscalização o suporte legal que até então lhe faltava para constituir validamente também o IRRF.

Isso posto, analisando os Mandados de Procedimento Fiscal concluo inexistir a apontada nulidade no lançamento, razão pela qual dou provimento à remessa oficial para reformar a r. decisão *a quo* e reconstituir o lançamento do IRRF e da CSLL nos anos de 1998 e 1999 e do IRPJ no ano de 2000.

2. Remessa *ex officio*: pagamento a beneficiário não identificado

Quanto ao lançamento do IRRF a alíquota de 35% com base de cálculo ajustada por ter o recorrente supostamente efetuado pagamentos a pessoas não identificadas, a r. decisão da DRJ julgou improcedente o lançamento.

A fiscalização entendeu que todos os pagamentos constantes do item 3 do Termo de Constatação de fls. 45 não contariam com documentação suporte necessária, razão pela qual foram glosados. Adicionalmente, entendeu que teriam ocorrido pagamentos a pessoas não identificadas.

A r. decisão *a quo*, ao analisar aquelas acusações, entendeu que as infrações decorrentes da glosa de custos e de pagamentos a beneficiários não identificados não podem coexistir quando esta infração refere-se aos pagamentos referentes às operações glosadas, pelos seguintes fundamentos (fls. 219):

50. *Analisando detidamente o que consta no Termo de Constatação (fl. 58), verifica-se que a fiscalização considerou como pagamentos a beneficiários não identificados as contra-partidas dos valores dos custos que foram glosados.*

51. *Entretanto, as infrações decorrentes da glosa de custos e pagamentos a beneficiários não identificados não podem coexistir se a segunda infração utiliza os pagamentos referentes às operações glosadas. Isto porque quando a fiscalização glosou os custos, todas as operações a eles relacionadas deixaram de ser consideradas para efeito fiscal.*

52. *Assim, se um determinado custo foi glosado, o pagamento referente a este custo também deve ser desconsiderado, porque se trata de lançamento contábil decorrente da operação desqualificada pelo fisco. Em vista do exposto, o lançamento do IRRF é improcedente.*

Vou analisar cada item referente aos pagamentos.

Quanto ao IRRF relativo ao **item 3 – “Pagamentos a beneficiários não identificados”, subitem 3.1 “Custos não comprovados”**, entendo que a falta de documentação idônea para justificar os custos debitados não caracteriza *per se* pagamento à beneficiário não identificado. A deficiência apontada apenas impede a sua dedução na apuração do IRPJ e da CSLL.

Como não havia prova acerca da inexistência das inúmeras pessoas indicadas como beneficiárias (planilhas de fls. 49 a 51), que versam sobre pagamentos em geral de pequena monta, sendo a maioria deles de montante inferior a mil reais, feitos em determinadas obras realizadas na região norte do país, a fiscalização intimou o contribuinte para que comprovasse o pagamento e a circulação dos recursos aos beneficiários indicados. Essa prova era fundamental para confirmar que os supostos beneficiários realmente eram os recebedores dos pagamentos, o que afastaria a incidência do imposto de renda na fonte. Entretanto, o recorrente não atendeu à fiscalização e não trouxe nenhuma prova acerca do efetivo pagamento, deixando de provar a existência dos beneficiários.

Tivesse trazido prova do efetivo recebimento do numerário e o IRRF teria sido cancelado por este relator.

Quanto ao IRRF do **item 3.2 – “Documento emitido por empresas inaptas”**, (fls. 52), o Termo de Constatação aponta pagamentos realizados a fornecedores declarados *inaptos* no cadastro da SRF.

O assunto é tratado no IN SRF nº 1005/2010, art. 44; Instrução Normativa RFB nº 748, de 28 de junho de 2007, art. 47; Instrução Normativa RFB nº 568, de 8 de setembro de 2005, art. 47, que restringe a dedutibilidade de despesas com PJ inaptas, mas não versa sobre IRRF nem se aplica aos fatos em julgamento que lhe são anteriores.

Ora, a declaração de inaptidão do CNPJ no cadastro da SRF não priva uma pessoa física ou jurídica de sua capacidade civil para realizar negócios privados.

Cuida-se de uma mera irregularidade cadastral que não afeta a existência jurídica da sociedade que, mesmo irregular, pode continuar realizando sua empresa, sujeitando-se ao pagamento dos tributos incidentes sobre as suas rendas e receitas, contratando com particulares e, obviamente, recebendo pelas prestações que entregar.

Não há na lei restrição a empresa privada de pessoa jurídica com CNPJ inapto e, por isso, comprovando-se a efetiva ocorrência do negócio jurídico todas as consequências tributárias se aplicam.

Logo, o pagamento realizado para pessoa com CNPJ ou CPF inapto no cadastro da SRF não implica presunção de pagamento realizado a beneficiário não identificado, até porque a inaptidão pode ter se dado por vários motivos de menor potencial ofensivo ao sistema tributário, como p.ex. a falta de entrega de DIPJ em cinco anos consecutivos. Nem todos os motivos implicam, pois, em reconhecimento de inexistência da pessoa jurídica, senão no cometimento de meras infrações administrativas e acessórias.

Pode-se argumentar, ainda, que o pagamento para pessoa jurídica inapta, cujos documentos não tem valor fiscal, equivaleria a pagamento de operação não comprovada, também sujeira ao IRRF. Mas essa não foi a acusação. Não se está tributando falta de causa e sim beneficiário não identificado.

Entretanto, no caso concreto nota-se que a fiscalização solicitou ao recorrente que fizesse prova do efetivo pagamento e da circulação dos recursos às pessoas inaptas ali indicadas como beneficiárias. Aqui também essa prova era fundamental para confirmar que os beneficiários, mesmo inaptos, realmente existiam e equivaliam às pessoas apontadas pelo recorrente. Como o fiscalizado não produziu prova convincente do recebimento dos pagamentos, considero que não ficou comprovada a identidade do beneficiário e mantenho a incidência do IRRF.

Tivesse trazido prova do efetivo recebimento do numerário e o IRRF teria sido cancelado por este relator.

Quanto ao IRRF do **item 3.3 – “Documentos emitidos por empresa canceladas/baixadas** (fls. 53), o Termo de Constatação aponta pagamentos realizados a uma empresa “cancelada/baixada” no cadastro da SRF situação que, diferentemente da simples inaptidão, faz presumir a inexistência da pessoa jurídica.

Uma empresa que dá baixa CNPJ presume-se extinta, encerrada e, nessa hipótese, competia ao fiscalizado trazer aos autos provas de que, mesmo extinta, houve contrato com sociedade de fato do qual derivaram prestações que faziam jus a pagamento de contraprestação. Empresas podem ser realizadas por sociedade de fato, mas compete ao contribuinte produzir prova sobre a sua existência bem como sobre a efetividade da empresa que motivou o pagamento.

Neste caso, a fiscalização intimou o fiscalizado para comprovar a entrega do caixa e a realização do serviço supostamente tomado, não tendo sido atendida pela fiscalizada.

Logo, figurando o beneficiário do pagamento como empresa extinta e não tendo sido comprovadas a entrega do caixa nem a tomada do serviço, entendo ter agido corretamente a fiscalização quando lançou o IRRF.

Quanto ao IRRF do **item 3.4 – Documentos emitidos por empresas inexistentes** (fls. 54-57) o TVF aponta pagamentos realizados a fornecedores inexistentes (são eles: Material Básico Dois Irmãos e Material Base Ferreira), para os quais a fiscalização não encontrou nenhum registro no CNPJ nem na Junta Comercial bem como verificou que as notas fiscais apresentadas em suporte aos pagamentos apresentavam como prestador do serviço uma razão social diferente da indicada pelo fiscalizado bem como um CNPJ um número inexistente no cadastro da RFB. Adicionalmente a fiscalização diligenciou no endereço da sede da fornecedora e constatou a sua inexistência.

Relata, ainda, que intimou o fiscalizado para comprovar a entrega do caixa e a realização do serviço supostamente tomado relativamente às NFs indicadas as fls. 55-55, mas não recebeu nenhum elemento de prova inequívoco, tendo o fiscalizado entregado alguns documentos que foram assim descritos pela fiscalização:

“O contribuinte apresentou, em 04/09/2002, as notas fiscais solicitadas no Termo de Intimação nº 012, juntamente com algumas cópias manuais de cheques que corresponderiam ao pagamento das mencionadas notas.

Posteriormente, em resposta aos Termos de Intimação nºs 011 e 012, o contribuinte apresentou declaração, em 09/09/2002, onde afirma que ‘os serviços e/ou materiais constantes nas notas fiscais relacionadas, foram devidamente executados e que os pagamentos foram feitos em cheques nominiais aos fornecedores... e as devidas quitações encontram-se nas próprias notas fiscais’.

Não apresentou quaisquer outros comprovantes de pagamento ou de recebimento das mercadorias ou serviços (duplicatas, recibos, etc.).

Quanto a alegação de que as quitações estariam nas próprias notas fiscais, o que se observa são meros carimbos com a inscrição ‘recebemos’ data e assinatura, sem a devida identificação da empresa ou pessoa que assina” (fls. 56).

Apontou, ainda, indício de que a pessoa que firmou os recibos pelos fornecedores seria a mesma que representou a fiscalizada no recebimento de matérias destes fornecedores, reforçando a confusão entre quem paga e quem recebe. Consta do TVF, fls. 56:

Cabe ressaltar, ainda, que em algumas notas a pessoa que estaria recebendo as mercadorias ou os serviços constantes na nota fiscal e que, em principio, seria um representante da empresa JT BRASERVICE, s.m.j., trata-se da mesma pessoa que, em outra nota fiscal, aparece assinando o referido carimbo "RECEBEMOS", fornecendo a chamada "quitação" pelo pagamento das mercadorias ou serviços prestados, desta vez como responsável pela empresa emitente da nota.

Por essas razões, entendo não estarem comprovados os beneficiários dos pagamentos e, assim, correto o lançamento do IRRF.

3. Do recurso voluntário: preliminar de decadência

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

Autenticado digitalmente em 12/04/2012 por REGIS MAGALHAES SOARES DE QUEIRO, Assinado digitalmente em 09/05/2012 por CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS, Assinado digitalmente em 12/04/2012 por REGIS MAGALHAES SOARES DE QUEIRO

Impresso em 10/05/2012 por ANDREA FERNANDES GARCIA - VERSO EM BRANCO

Observou haver nos autos as fls. 97, uma planilha elaborada pela fiscalização dando conta da existência de pagamento de antecipações no ano de 1997.

A recorrente sustenta que embora a r. decisão atacada tenha afastado integralmente dos lançamentos de IRPJ e CSLL referentes ao ano de 1997, em vista da constatação de suposta fraude e da imposição de multa qualificada (150%), ela deixou de reconhecer a decadência referente aos tributos do mesmo período para os quais não houve imposição de multa qualificada nem constatação de fraude.

Correta a observação.

Vê-se do demonstrativo do Crédito Tributário Julgado Procedente elaborado pela autoridade julgadora *a quo* (fls. 224) que parte do lançamento do IRPJ no ano de 1997, no valor R\$17.596,66, e parte do lançamento de CSLL do mesmo ano, no valor de R\$9.247,73, foram mantidos mesmo na ausência de fraude (tendo sido-lhes aplicada a multa de ofício de 75%).

Abaixo reproduzimos o demonstrativo do Crédito Tributário Julgado Procedente com os lançamentos de 1997, que foram mantidos apesar de não haver imputação de fraude (fls. 224):

Tributo	fato gerador	moeda	valor lançado	valor mantido	multa
IRPJ	1997	REAL	168.419,14	17.596,66	75%

Tributo	fato gerador	moeda	valor lançado	valor mantido	Multa
CSLL	1997	REAL	9.247,73	9.247,73	75%

Ora, não havendo fraude a justificar a contagem do prazo decadencial na forma do art. 173, do CTN, aplica-se a regra geral do §4º, do art. 150, do mesmo código e, assim, tem-se como data da decadência do direito de lançar o dia 31.12.2002. Como o lançamento foi notificado ao contribuinte apenas em 05.12.2003 (fls. 43) já havia ocorrido a decadência do direito de lançar estes valores.

Por outro lado, não é de acolher-se o pedido de reconhecimento de decadência do direito de lançar os créditos de 1998, pois improcede a contagem mensal para o IRPJ e a CSLL, uma vez que os fatos geradores destes tributos são anuais.

4. Do recurso voluntário: defeito de fundamentação

Quanto ao argumento de nulidade do auto de infração por falta de clara descrição dos fatos, afasto o argumento.

O Termo de Constatação de fls. 45 e ss. é parte integrante do auto de infração e foi minucioso ao descrever com clareza os fatos que deram motivo ao lançamento tributário, não se vislumbrando nenhuma omissão que pudesse impedir a perfeita compreensão do contexto.

Por outro lado, o recurso não apontou exatamente quais trechos da fundamentação seriam incertos, obscuros ou imprecisos. Limitou-se a adjetivar sem

demonstrar os supostos defeitos do Termo de Constatação que, de resto, não foram notados por este relator.

Adicionalmente, tanto o Termo de Constatação quanto o próprio auto de infração são datados de 05.12.2003, não existindo a extemporaneidade do segundo em relação ao primeiro, mencionada no recurso a fls. 63.

Descarto, pois, a nulidade aventada.

5. Da omissão de receitas

O recurso sustenta em diversas passagens que dos montantes havidos pela autuada da empresa que lhe era devedora, apenas uma parte seria referente encargos por atraso, verba considerada como receita financeira omitida no auto de infração.

Aduziu que no total recebido da devedora se incluíam também valores referentes ao pagamento de faturas em atraso, já oferecidas à tributação anteriormente consoante as regras de competência.

Sustenta que o acerto de contas firmado com a empresa que lhe era devedora previa o pagamento de *principal* e *acessórios* que, somados, atingiriam a cifra de R\$3.014.518,77.

Informa, ainda, que o auto de infração identificou o montante de R\$2.796.260,28 como tendo natureza de encargos financeiros recebidos pela autuada (decorrentes de atraso da devedora), além de R\$6.980,05 referentes a faturas em atraso e R\$20.010,30 de correção monetária.

Em seguida (fls. 262), resumindo a sua argumentação, sustenta que “*somente porque foi elaborada planilha de encargos de R\$2.796.260,28 + 218.321,48 = 3.014.581,77 não significa que no acerto de contas entre as partes foram reconhecidos somente a título de encargos financeiros, pois havia também notas fiscais a receber além dos respectivos encargos já contabilizados*”.

Não acolho o argumento.

O contrato que dá suporte aos lançamentos é de lavra da própria autuada e foi por ela apresentada à fiscalização. Ele contém informação de que os R\$2.796.260,28 recebidos tinham natureza de *encargos financeiros* pelo atraso no pagamento de faturas não fazendo ressalva alguma.

Correta a fiscalização quando não distinguiu, nesse montante, valores supostamente referentes a faturas em atraso que, afinal, não estão declinados no documento apresentado pela fiscalizada nem suportados por outros elementos de prova que pudessem dar nova qualificação àquele valor.

Se este suporte documental não representa com fidelidade a verdadeira operação realizada entre a autuada e sua devedora, então competia à ela, ora recorrente, o ônus de provar o erro, trazendo aos autos as faturas cujo pagamento atrasado estaria incluído neste acordo,

demonstrando inclusive que elas já teriam sido ofertadas à tributação na competência correta e que o seu pagamento não teria ocorrido em outra oportunidade.

O mesmo se diga do argumento de que o acerto de contas da autuada com a empresa devedora deu-se na forma de compensações recíprocas. Em trecho que resume sua posição, a recorrente afirma:

“ainda que se queiram separar os acessórios do principal, como multas, juros ou correção monetária, ainda, assim, esses acessórios que seriam acrescidos logo em seguida teriam que ser deduzidos, nos mesmos valores, pois o acordo entre as partes realizou-se num sistema de compensação (art. 1009 do C. Civil de 1916) o que no final resultou em zero, pois nada mais havia para tributar, além do já tributado em exercícios anteriores” (fls. 265).

O argumento é improcedente. O acerto de contas pela compensação entre crédito e débitos não exige a autuada de regularmente oferecer à tributação os créditos. Os débitos, a seu turno, podem ou não ser dedutíveis para apuração do lucro real, dependendo de sua natureza, o que deveria ser devidamente demonstrado pelo recorrente.

Como não há no recurso nenhum elemento que permita verificar se os débitos próprios que teriam sido compensados com os seus créditos perante devedora seriam ou não dedutíveis, não é possível acatar de pronto o argumento da recorrente de que a compensação seria tributariamente neutra. Haveria que se perquirir por elementos que o recorrente não trouxe aos autos.

Desta forma, à míngua de provas que corroborem as alegações em testilha, correta a tributação da receita omitida.

6. Do recurso voluntário: notas fiscais referidas no item (e) de 1997

Todos os lançamentos referentes ao ano de 1997 estão sendo julgados improcedentes pelo reconhecimento da decadência razão porque, nesse contexto, a glosa dos custos relativos às NFs de 31.12.1997 também estão sendo canceladas.

Com relação à NF de R\$10.000,00 da empresa Slump, r. decisão *a quo* acolheu a impugnação e reconheceu a validade da despesa no parágrafo (40), *verbis*:

40. *Por ocasião da diligência requerida pela DRJ/Belém, a impugnante apresentou a nota fiscal nº 0555 da empresa Slump (fl. 434 do anexo XXIX), que foi emitida em 7 de dezembro de 1998. A nota fiscal tem o valor de R\$ 10.000,00 e deve ser acolhida como justificativa para o custo apropriado e glosado pela fiscalização. As datas da nota fiscal e do registro na contabilidade, bem como o valor lançado são idênticos. Portanto, esta parte do lançamento deve ser considerada improcedente, fato que será objeto de demonstrativo ao final deste acórdão.*

Assim, em relação a esta NF não há sucumbência e não conheço do recurso voluntário.

Quanto à remessa oficial, mantenho esta parte da r. decisão *a quo* por seus próprios fundamentos – acima descritos – e, ademais, por estar embasada e prova documental.

7. Do recurso voluntário: multa qualificada e decadência de 1997

Deixei para o final a análise da multa qualificada e, conseqüentemente, da decadência dos lançamentos do ano de 1997.

A fiscalização qualificou a multa de alguns lançamentos para 150%.

Em suporte à qualificadora, os autos de infração fazem mera referência ao art. 44, inc. II, da Lei 9.430/06 e apenas no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora, deixando de justificar a sua incidência na parte reservada à Descrição Dos Fatos daquele instrumento.

Analizando o Termo de Constatação de fls. 45 e seguintes também não se encontra, em momento algum, uma justificativa ou fundamentação para a imputação da multa qualificada.

Nem uma linha sequer foi escrita pelo agente fiscalizador dando as motivações que o levaram encontrar evidente intuito de fraude, sonegação ou interposição de pessoa nos pagamentos.

Embora a r. decisão recorrida tenha mantido a qualificadora, também não discorre sobre quais seriam os elementos de fato que teriam demonstrado a presença de fraude, sonegação ou conluio, à justificar a qualificadora. Aliás, ante a míngua de explicações no próprio auto de infração e em seu Termo de Constatação, realmente não poderia a autoridade julgadora *a quo* motivar o ato administrativo anterior que padece do vício de falta de motivação.

A análise dos lançamentos com a qualificadora mostra que foram apenados os impostos incidentes sobre os pagamentos realizados a empresas consideradas inaptas, canceladas ou inexistentes. Os valores das notas fiscais em questão são, em sua maioria, de valor proporcionalmente pequeno em comparação ao vulto das movimentações da autuada, sendo que poucos ultrapassam o valor de R\$1.000,00.

Ora, o simples fato de a autuada efetuar pagamentos e empresas em situação irregulares por si só não caracteriza fraude dolosa ou sonegação fiscal, especialmente quando se considera a atividade a que se dedica a autuada e o local onde essa atividade está sendo realizada: prestação de serviço em canteiro de obras de empresa pública de energia no Estado de Rondônia.

É fato público e notório que a construção civil vale-se de serviços diversos prestados por empresas informais de diminuto porte e pouca ou nenhuma organização societária e fiscal. Esse fato é corriqueiro e não pode ser ignorado nem muito menos pode ser presumido fraudulento. Fraude não se presume. Tem que ser cuidadosa e detalhadamente demonstrada.

A imposição da qualificadora deve ser fundamentada para permitir a defesa apropriada e o correto controle pela sociedade e pela autoridade julgadora.

Atos administrativos imotivados, como este que ora se examina, são nulos.

Sendo assim, ante a omissão da fiscalização em justificar adequadamente a presença das qualificadoras dos arts. 71, 72, ou 73, da Lei 4052/64 e porque este relator não enxergou nenhum elemento que justificasse a qualificação, é de reduzir-se a multa ao patamar ordinário de 75%.

Como consequência, reconheço a decadência do direito de o Fisco lançar todos os tributos referente ao ano de 1997.

8. Do recurso voluntário: multa de ofício confiscatória

Quanto às invocações de inconstitucionalidade da multa de ofício por ser confiscatória, devem ser afastadas uma vez que ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF falece competência para declarar a inconstitucionalidade de lei, consoante estabelece o art. 26-A do Decreto 70.235/72:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Nesse sentido é o verbete da Súmula Unificada n. 2, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que dispõe:

Súmula Unificada nº 2 – O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

9. Conclusão

Isso posto, dou parcial provimento à remessa oficial para o fim de reformar a r. decisão *a quo* na parte em que julgou improcedente o lançamento do IRRF e da CSLL nos anos de 1998 e 1999 e do IRPJ no ano de 2000 por falta de MPF regular.

Dou parcial provimento à remessa oficial também para o fim de reformar a r. decisão *a quo* na parte em que julgou improcedente o lançamento referente ao pagamento realizado a A.C. da Costa Empreiteira (Empreiteira Carvalho) relativamente à NF 000104, de 08.01.1999.

Dou parcial provimento à remessa oficial para reformar a r. decisão *a quo* na parte em que julgou improcedente o lançamento referente aos pagamentos realizados a fornecedores inexistentes (são eles: Material Básico Dois Irmãos e Material Base Ferreira), item 3.4 do TVF, retornando a glosa.

Dou parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a qualificadora da multa e reduzi-la ao seu patamar ordinário de 75%.

Como consequência, dou parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a decadência do direito de lançar os tributos referentes ao ano de 1997-.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Regis Magalhães Soares De Queiroz – Conselheiro Relator