

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n° : 10315.001146/2001-71
Recurso n° : 130.241
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1998 e 1999
Recorrente : MARCONE TAVARES DE LUNA - ME
Recorrida : DRJ em FORTALEZA/CE
Sessão de : 13 DE MAIO DE 2003
Acórdão n° : 105-14.096

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU - NULIDADE - Não está inquinada de nulidade a decisão de primeira instância que, nos limites da lei, aprecia em exame todos os argumentos de defesa e faz coisa julgada na conformidade de suas disposições.

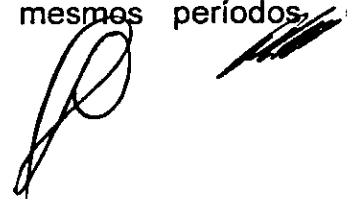
NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, 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 - 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 n° 5.172/66 (CTN) e com o artigo 10 do Decreto n° 70.235/72 (PAF).

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.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - EXCLUSÃO DO SIMPLES - Não se há de discutir no mesmo processo administrativo matéria que, pela sua natureza, exclusão do simples, requeira tratamento específico, em procedimento autônomo, ainda que lançamento de ofício seja dela decorrente.

COMPENSAÇÃO DE VALORES RECOLHIDOS - SIMPLES - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Estando provado nos autos o recolhimento de tributo na modalidade de SIMPLES relativo aos mesmos períodos,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

Processo nº : 10315.001146/2001-71

Acórdão nº : 105-14.096

fiscalizados, há de ser reconhecido o direito do contribuinte em compensar os valores assim determinados, de acordo com cada rubrica de destinação, com os créditos tributários constituídos em lançamento de ofício.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA - Nos casos de lançamento de ofício será aplicada a multa de setenta e cinco por cento, calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição, pela falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e de declaração inexata, conforme preceitua o art. 44, da Lei nº 9.430/96.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - TAXA SELIC - MATÉRIAS PRECLUSA - Não se conhece de matéria que não tenha sido prequestionada, eis que preclusa pelo seu não exercício na ordem legal.

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 parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **MARCONE TAVARES DE LUNA - ME**

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **REJEITAR** as preliminares suscitadas e, no mérito, **DAR** provimento **PARCIAL** ao recurso, para admitir a compensação dos tributos de mesma natureza recolhidos na modalidade do simples, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA - RELATOR

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10315.001146/2001-71
Acórdão nº : 105-14.096

3

FORMALIZADO EM: 17 JUN 2003

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

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke at the top, positioned to the right of the text.

Processo nº : 10315.001146/2001-71

Acórdão nº : 105-14.096

Recurso nº : 130.241

Recorrente : MARCONE TAVARES DE LUNA - ME

RELATÓRIO

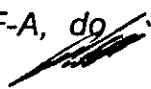
MARCONE TAVARES DE LUNA - ME, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos, discordando do teor do Acórdão proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento Fortaleza - Ce, fls. 166 a 174, que julgou procedente as exigências formalizadas por meio dos auto de infração de IRPJ, CSLL, PIS E COFINS, fls. 04 a 30, recorre a este Conselho de Contribuintes pretendendo a reforma da referida decisão, a qual está assim ementada:

"PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA - INDEFERIMENTO - Toma-se como não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixa de atender aos requisitos do inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, principalmente quando, da análise do mérito da autuação, referido exame se revela prescindível.

NULIDADE DO LANÇAMENTO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Descabida a arguição de nulidade, por cerceamento do direito de defesa, quando o auto de infração descreve de forma clara e precisa, as infrações apontadas pela fiscalização, e é assegurado ao sujeito passivo o direito de contestá-las, nos termos das normas que regem o processo administrativo-fiscal.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO – ALCANCE - A função das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, como órgãos de jurisdição administrativa, consiste em examinar a consentaneidade dos procedimentos fiscais com as normas legais vigentes, não lhes sendo, facultado ajustar o crédito tributário lançado à capacidade econômico-financeira do sujeito passivo.

COMPENSAÇÃO - A utilização de crédito, decorrente de pagamento indevido ou maior que o devido, para pagamento de débito decorrente de lançamento de ofício, ainda que de mesma espécie, deverá ser previamente solicitada à DRF ou IRF-A, do domicílio fiscal do contribuinte.



Sistema Integrado de Pagamento de impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES.

Exclusão do SIMPLES. Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica, na condição de microempresa, que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 120.000, 00. A exclusão, de ofício, do SIMPLES surtirá efeito a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

Lançamento Procedente.”

Esclareça-se, inicialmente, foi a empresa notificada do lançamento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, PIS, COFINS e CSLL, relativamente aos períodos de apuração do primeiro, segundo terceiro e quarto trimestres de 1997 e 1998, decorrente de ação fiscal direta, cujos fatos estão assim descritos:

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/97, 06/97, 09/97, 12/97, 03/98, 06/98, 09/98 e 12/98 - Arbitramento do lucro que se faz em razão tendo em vista que o contribuinte, excluído de ofício da sistemática do SIMPLES, ficou sujeito à tributação com base o Lucro Real. Mas, por não possuir escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, de forma a possibilitar a apuração de seu resultado fiscal nesse regime tributário, teve seu lucro arbitrado, conforme determina a legislação aplicável.

Enquadramento legal: de 01/01/95 a 31/03/99 - art. 47, 1, da Lei nº 8.981/95.

IRPJ - Receitas Operacionais (Atividade não Imobiliária) - Declaração a menor do valor referente à Receita de Vendas, apurada mediante comparação entre os valores registrados na escrita e nos documentos fiscais do contribuinte e os constantes nas Declarações de Rendimentos dos anos base de 1997 e 1998.

Observa-se que o contribuinte foi excluído de ofício do SIMPLES a partir de 1997 e, por não dispor de escrita contábil que viabilizasse a apuração do Lucro Real, foi enquadrado no regime do Lucro Arbitrado. Portanto, em virtude da **ausência de previsão legal**, não foram deduzidos os valores recolhidos a título de SIMPLES na



apuração dos débitos. Caso deseje, o contribuinte pode formalizar **pedido de restituição/compensação.**

Enquadramento legal: art. 16 da Lei n° 9.249/95 e art. 27, Inciso I, da Lei n° 9.430/96.

Os argumentos de impugnação foram dispostos com o seguinte teor:

Preliminar de nulidade por cerceamento ao direito de defesa em razão de que as planilhas apresentadas seriam um agonizante emaranhado de números, sem memória discriminada, com as devidas especificações, que permita formalizar e exercitar o princípio constitucional da ampla defesa.

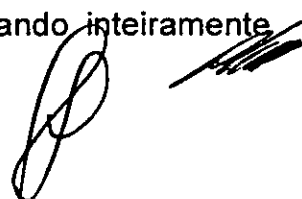
As Razões centrais são as seguintes:

Exclusão da empresa requerente, da modalidade SIMPLES a partir da data da intimação do Ato Declaratório n° 014, de 21/12/2001.

Compreendendo que a exclusão do SIMPLES, onde se verifica a receita apurada, que ultrapassa o valor estabelecido para microempresa, com base no Termo de Opção para SIMPLES, adesão ocorrida em Dez/97, devendo o ato infracional só atingir a partir do ano de 1998;

O valor abatido encontre sua data de pagamento, a quitação mecanicamente lançada, e a planilha faça memorizar saldo devedor remanescente, sob pena de enriquecimento sem causa do Estado, onde o montante dos créditos será passível de aproveitamento nos períodos de apuração subseqüentes, onde o pedido de restituição e compensação se materializa no período de 1996 a 2000, conforme pedido anexo.

Supressão da multa de 75%, quando há de compreender, Estado e Contribuinte parceiros, onde a inércia do Estado, para excluir o impugnante da modalidade SIMPLES, conduz irremediavelmente a sua falência, tornando inteiramente,



impossível, mesmo com todo patrimônio disponível, efetuar o pagamento do valor arbitrado, que atinge mais de cem mil reais;

Eliminação dos juros, quando se há culpa, é de se vislumbrar culpa concorrente, tanto do Estado, quanto do Contribuinte, e não pode este suportar sozinho; passando esta Corte a eliminar juros, juros de mora, e finalmente aplicar o tributo principal.

Protesta provar o alegado por todo tipo de prova em Direito admitida, especialmente, documental, pericial, contábil e legal.

Cientificada do Acórdão em 20/03/2002, AR às fls. 188, a empresa, por intermédio de procuradores, ingressou com recurso para este Primeiro Conselho de Contribuintes em 18/04/2002 trazendo os mesmos argumentos de mérito, acrescentando as seguintes preliminares: 1) **Nulidade da Decisão** por preterição do direito de defesa, em não considerar os argumentos de impugnação; 2) **Nulidade do Auto de Infração** por cerceamento de defesa ao ser dado prazo de apenas vinte dias para a empresa apresentar os livros comerciais e fiscais de 1997 e 1998, prazo desprovido de razoabilidade e total desrespeito ao art. 2º da Lei nº 9.784/99 e; 3) de **nulidade dos Autos de Infração reflexivos** por serem frutos de atos não amparados em MPF, visto que o Auditor Fiscal deveria fiscalizar apenas o IRPJ. Acrescentando, também, argumentos voltados a inaplicabilidade da Taxa Selic.

Veio o processo à apreciação deste Colegiado instruído com o arrolamento de bens ao seguimento do recurso, conforme testifica o despacho do Delegado da DRF/Juazeiro do Norte -Ce às fls. 295.

É o relatório.



VOTO

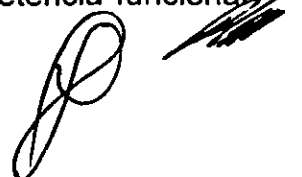
Conselheiro ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, Relator

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

Observando-se os termos da impugnação apresentada à Primeira Instância e o recurso trazido à apreciação desta Casa, constata-se que naquela oportunidade foi apresentada uma preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa relacionada às planilhas de cálculo, ao passo que agora são **três preliminares de nulidade**, referindo-se a primeira à **nulidade da Decisão** de Primeiro Grau em razão do não acolhimento de seus argumentos de nulidade do auto de infração por **cerceamento do direito de defesa**; a segunda à **nulidade do auto de infração do IRPJ** em razão do **prazo** de intimação para a **apresentação de livros comerciais e fiscais**. A terceira refere-se à **nulidade dos autos de infração reflexivos** por falta de amparo em **MPF**.

Muito embora a preliminar de nulidade dos lançamentos reflexivos não tenha sido objeto de apreciação pelo Primeira Instância e a preliminar de nulidade do auto de infração de IRPJ tenha sido apresentada sob outra argumentação, examino-as na conformidade dos princípios da legalidade, da ampla defesa e da verdade material que norteiam o processo administrativo fiscal e, também, para que não se venha a alegar posteriormente a possibilidade de ter sido ferido direito do contribuinte.

De Início, como enfoque geral sobre **Lançamento Tributário** e a repercussão das diretivas legais sobre as preliminares levantadas de nulidade de lançamento, 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 tributário, 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.

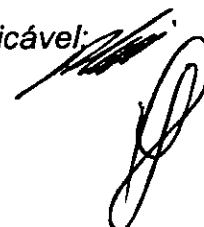
Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

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, desde logo, pelos mandamentos transcritos, que as preliminares de nulidade não encontram 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.

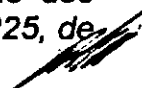
De pronto, mais ainda em relação à temática do MPF, deve-se ressaltar que jamais poderá subsistir qualquer medida de planejamento ou de controle administrativo no sentido de impedir que a autoridade fiscal possa executar o ato de lançamento no intento de resguardar o direito creditório da Fazenda Pública, 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, indubitavelmente, 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)

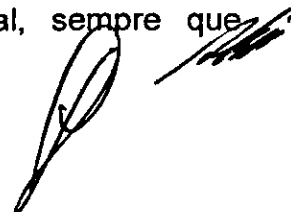
INTIMAÇÕES OU NOTIFICAÇÕES

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.

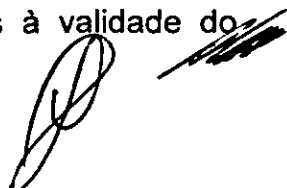
No que se refere ao PIS, CSSL, COFINS, e quaisquer outros tributos e contribuições cuja legislação específica confira à Secretaria da Receita Federal a competência legal para a sua administração, arrecadação e fiscalização, aplica-se a estes as mesmas disposições de obrigatoriedade de lançamento determinadas pelo art. 142 do 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 que estabelecem o CTN e o PAF, vê-se que 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 atrelar 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. Não se há de admitir 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.

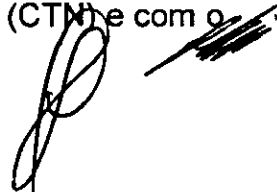


O estabelecimento do litígio se dá em razão de ser impugnado o lançamento tributário, não em função da ação fiscal em si, do seu termo de início ou de procedimento administrativo controlador. Esta ação fiscal pode ser desenvolvida e na sua conclusão poderá ou não haver lançamento. Ouso afirmar, inclusive, 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, 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, fez-se, desse modo, necessário e urgente clarificar 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



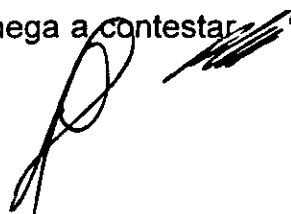
artigo 10 do Decreto nº 70.235/72 (PAF), atendendo ao chamado do artigo 926 do RIR/99. Desaguando no entendimento de que a manifestação do Poder Tributante por meio dos seus agentes fiscalizadores, aos quais conferiu a lei competência para praticar todos os atos próprios à exteriorização da sua vontade, não se confunde com as atividades específicas de controle administrativo daqueles atos praticados em seu nome.

Sobremais, Inexistindo quaisquer vícios capazes de contaminar os lançamentos de ofício, tornam-se insubsistentes os argumentos de defesa e imperativa a rejeição da preliminar de nulidade dos lançamentos reflexivos.

Quanto à **preliminar de nulidade** do auto de infração por cerceamento do direito de defesa em razão do prazo para apresentação de documentos, em se analisando as circunstâncias com que se nos apresentam os fatos constantes dos autos processuais, há de se destacar que, aplica-se aqui, *in totum*, todos os argumentos e dispositivos legais anteriormente elencados acerca da competência do Agente da Fazenda Pública e dos elementos essenciais à sua lavratura.

Nos autos de infração encontramos satisfeitas todas as exigências do Art. 10, do Decreto nº 70.235/72, ou seja: a qualificação do autuado; o local, a data e a hora da lavratura; a descrição dos fatos; a disposição infringida e a penalidade aplicável; a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias. Todos esses elementos essenciais ao auto de infração são encontrados nas peças impugnadas. A negativa de sua existência representa um questionamento vazio, inconsistente e protelatório. Eis que estou a analisar os mesmos autos recebidos pela empresa.

A leitura dos autos de infração somente conduz a esse entendimento. Como dizê-los inexistentes? Tanto é verdadeira a afirmativa que a reclamante (empresa), em sua defesa, demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a lavratura dos autos de infração, exercendo, atentamente, o seu direito de defesa, que, inclusive, chega a contestar



o Ato Declaratório que a excluiu do regime SIMPLES e discorrer sobre os efeitos da exclusão, demonstrando pleno conhecimento dos fatos.

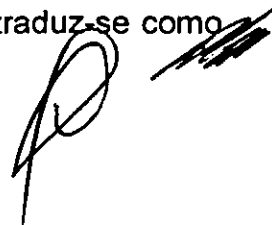
Ora, se faltasse algum elemento essencial aos autos de infração ou que a sua defesa tivesse sido cerceada pela falta de informação, descrição dos fatos, não teria adentrado a detalhes ao esboçar sua reação. Além do que, recebeu da fiscalização cópia de todos os Termos que vieram compor o presente processo, dos quais se consegue extrair informações inteligíveis e necessárias à formação de juízo, mesmo com mediana perspicácia.

O prazo de vinte dias definido pela fiscalização para a apresentação dos elementos necessários ao cálculo do tributo com base no lucro real encontra resguardo no próprio art. 893 do RIR/94, correspondente ao art. 844 do RIR/99, quando a autoridade fiscal entender necessários os esclarecimentos, no caso, perseguia-se a base de cálculo do tributo. O que se viu foi a tentativa do Auditor-Fiscal de praticar a mais justa e cristalina tributação quando buscou informações à conclusão dos trabalhos investigatórios, as quais não lhe foram prestadas. Sabendo-se que dispositivos legais, art. 894 do RIR/94, correspondente ao art. 845 do RIR/99, prescrevem a obrigatoriedade do lançamento quando as informações requeridas não forem prestadas ou forem insatisfatórias.

Não havendo, no presente caso, qualquer nódoa ou irregularidade a contrariar aqueles mandamentos legais, revela-se a preliminar incapaz de produzir os efeitos pretendidos pela Recorrente, eis que os Autos de Infração se fizeram gerar no seio da mais pura legalidade.

Assim, rejeito a preliminar, por inconsistentes e por falta de amparo legal.

Os mesmos argumentos relacionados à nulidade do auto de infração, reforçados pelas disposições do artigo 59 do Decreto n° 70.235/72, direcionam o nosso entendimento que a **preliminar de nulidade da Decisão** de Primeiro Grau traduz-se como



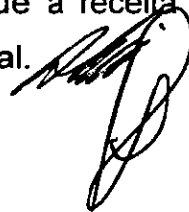
mais uma arguição vazia e protelatória, eis que a decisão foi tomada apreciando-se em exame, nos limites da lei, todos os argumentos de defesa, à luz dos elementos processuais, os quais conferem a mim a mesma convicção e certeza que aquela demonstrada no Acórdão recorrido. Mormente se a empresa tomou conhecimento de todos os números, cálculos, demonstrativos e dispositivos legais determinantes da autuação fiscal, fatos que até agora não conseguiu demonstrar incorretos. Pelo que rejeito esta preliminar, também, por inconsistente e falta de amparo legal.

Como amplamente demonstrado, não há nenhum ataque de ordem técnica ou material ao proceder fiscal. A **matéria tributária** propriamente dita, que foi a omissão de receita, cumulada com a inaptidão ao enquadramento no SIMPLES, esta não foi atacada. Ao contrário a Recorrente, com todas as letras admite o cometimento da infração. Apenas tenta, por outros caminhos, criar uma cortina de fumaça à real situação por ela provocada, ou seja, tentativa de beneficiar-se de favor fiscal direcionado às Microempresas, quando sabia, desde a sua inscrição, que não preenchia as condições ao seu exercício, pois, ainda no ano-base de 1996, anterior ao da opção, a receita da empresa já era superior ao limite legal estabelecido. A fiscalização só veio trazer isso à tona. Senão vejamos:

Tanto neste quanto no processo nº 10315.001145/2002-27, ambos da mesma empresa e com a mesma temática, a impugnação traz o seguinte tópico:

“Imperioso que tenhamos como base o TERMO DE OPÇÃO PARA SIMPLES, adesão ocorrida em setembro de 1997, onde se verifica a receita apurada, onde ultrapassa o valor estabelecido para microempresa, devendo o ato infracional se delinear no ano de 1998.”

Não estamos a discutir a sua exclusão, apenas mostro os detalhes que motivaram a fiscalização a autuar, já a partir do ano-base de 1997, nos moldes constantes dos autos, em razão, digamos, da inadequada opção, visto que a receita total no ano anterior e a do próprio ano de opção eram superiores ao limite legal.



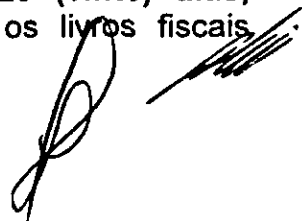
O Termo de Início de Ação Fiscal de fls. 31 foi lavrado em 30/10/2001, cópia do AR às fls. 02, intimando a empresa para que, em cinco dias, apresentasse uma série de livros e documentos relativos aos períodos de 1996 a 2000. Mais adiante, em 08/11/2001, cópia do AR às fls. 33, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal – Reiteração, intimando o contribuinte a apresentar, em três dias, a mesma documentação anteriormente solicitada relativa aos mesmos períodos, os quais só foram apresentados em 14/11/2001, conforme Termo de Recepção de Documentos acostados às fls. 34.

Em 04/12/2001 (data de carimbo na cópia do AR de fls. 38), após constatar omissão de receitas referentes aos anos-base de 1996, 1997, 1998, 1999 e 2000, o Auditor-Fiscal cientificou a empresa do Termo de Intimação – 02, fls. 36 e 37, em que relata a situação encontrada, solicita esclarecimentos e já fez observar inviabilizado o enquadramento no SIMPLES, na condição de Microempresa, a partir de 1997, tendo solicitado a apresentação de atualização cadastral para EPP a partir de 1998. Além disso, intimou a empresa para que apresentasse, em cinco dias, os seguintes elementos, com este termos:

“3. Declaração informando se a empresa dispõe dos seguintes elementos em seus arquivos, indispensáveis para a apuração do Lucro Real, referentes ao período de 01/96 a 12/2000:

- a) Comprovante de todas as despesas realizadas – Notas Fiscais, Faturas, Contratos, Recibos de Fretes, Folha de Pagamento, Guias de Recolhimento do INSS e FGTS;
- b) Extratos Bancários e comprovantes de todas as despesas bancárias e financeiras;
- c) Comprovantes de todas as receitas, diferidas ou não – Notas Fiscais, Contratos, etc.

Caso não seja apresentada essa declaração no prazo estipulado nesta Intimação, será presumido que o contribuinte não tem condições de apresentar escrita na forma das leis comerciais e fiscais que possibilite a apuração de seu lucro real. **Se o contribuinte informar que dispõe desses elementos, terá prazo de 20 (vinte) dias, contados do recebimento desta, para apresentar os livros fiscais**



DIÁRIO, RAZÃO e LALUR, devidamente escriturados e formalizados, conforme determina a legislação aplicável.

A ausência das informações solicitadas implicará no reconhecimento dos fatos conforme foram apresentados, o que acarretará a exclusão do SIMPLES, a partir de 01/01/97, e a apuração dos tributos devidos na sistemática de LUCRO ARBITRADO.

Em conseqüência, os fatos foram descritos com precisão, indicando-se ao contribuinte os créditos tributários apurados, esclarecido que os pagamentos realizados a título de SIMPLES não foram deduzidos dos valores apurados por falta de previsão legal e que, para a sua compensação, deveria o contribuinte ingressar com pedido de restituição/compensação, conforme retratam os Autos de Infração e o Termo de Constatação Fiscal e de Devolução de Livros e Documentos, às fls. 104 a 105, recepcionado pelo contribuinte em 21/12/2001.

Ressalte-se que os autos de infração só foram entregues ao contribuinte em 02/01/2002, AR às fls. 108.

Assim, há de ser destacado que a empresa, ao tempo da fiscalização, recebeu todas as informações e todos os passos que a fiscalização tomaria. Foram feitas as intimações necessárias, com os prazos de lei, pelo que não se houve por cumprir o que lhe fora intimado a apresentar, repercutindo no caminho único e inafastável da tributação com base do lucro arbitrado. Tributação esta não contestada.

Ora, se teve a empresa os esclarecimentos, se sabia das deficiências do documentário disponível a determinar o lucro real e dispunha de prazo legal para apresentar o que requeria a fiscalização, inclusive declarar se possuía ou não tais elementos, por que não os apresentou? Por que permaneceu silente?

Pelo que consta dos autos, entendo que a Recorrente busca justificar a não apresentação dos elementos que proporcionariam a tributação pelo lucro real tentando



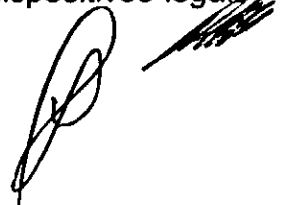
transferir para o Fisco a responsabilidade que é sua, a de apresentação ao Agente da Fazenda Pública dos livros e documentos exigidos pela norma legal. Não se dignou, sequer, a informar à Autoridade Fiscal se possuía ou não os elementos requeridos.

Esta descrição detalhada dos autos, reforça tudo o que antes já foi dito em contraposição aos argumentos de recurso e, mais precisamente, ao alegado cerceamento do direito de defesa.

O que temos de concreto, tanto na impugnação quanto no Recurso, são **preliminares**, diga-se, sem sustentação legal, que vão se sucedendo à medida em que o processo avança, além da **novel contestação aos juros** pela Taxa Selic, eis que ao impugnar, foi solicitada a eliminação dos juros com base no argumento de culpa concorrente do Estado.

Os demais temas, descon sideração do **Ato Declaratório nº 14** que excluiu a empresa do SIMPLES ou que este só passe a produzir efeitos a partir da sua ciência; de **aproveitamento dos valores pagos**, inclusive os **parcelamentos**, devem ter o seguinte tratamento:

A **descon sideração do Ato Declaratório** ou de considerar seus efeitos só a partir de sua publicação é uma questão totalmente diferente de um processo que trata de lançamento tributário. Aquela peça trata de exclusão da Pessoa Jurídica de uma sistemática de tributação favorecida, de benefício fiscal concedido pelo Estado. Se a empresa é apta ou não ao enquadramento no sistema, os seus ritos e procedimentos, de inclusão ou exclusão, não se confundem com lançamento de tributo, mesmo que este decorra de ato administrativo excludente. As questões são tratadas de acordo com a sua natureza e, para tanto, deverão compor processo autônomo e lá serem discutidas. Como dito anteriormente, o lançamento tributário tem vida própria e rege-se por dispositivos legais específicos.



Sobre essa questão, o Acórdão guerreado fez assim constar:

“De acordo com o art. 9º, inciso 1, da Lei nº 9.317/96, com redação dada pela MPV nº 2.189-49, de 23/08/2001, não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica na condição de microempresa, que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais).

No presente caso, conforme descrito no Termo de Constatação Fiscal, fls. 138, o contribuinte não poderia ter aderido ao SIMPLES em Jan/97, tendo em vista que a receita bruta no ano-calendário de 1996, apurada com base nos livros e documentos fiscais, totalizou R\$ 155.312,61, superior, portanto, ao limite acima referido.

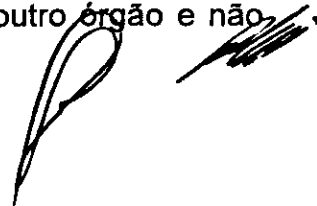
Assim sendo, não restam dúvidas sobre a legitimidade do procedimento adotado pela fiscalização em excluir a autuada, de ofício, da sistemática do SIMPLES, conforme dispõe o art. 14, I, da Lei nº 9.317/96.”

“Quanto ao argumento da impugnante de que houve uma inércia prolongada do Estado em constatar tal incorreção, a qual resultou num profundo prejuízo à empresa, cabe esclarecer que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se somente com o decurso do prazo quinquenal previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN - Decadência, situação em que, efetivamente, poder-se-á falar em inércia da atividade fiscal.

Além disso, convém lembrar que, regra geral no Direito, a ignorância do agente em relação à lei não o exime da responsabilidade pela transgressão aos seus preceitos. Tal entendimento não poderia ser diferente, pois caso assim não fosse, todo infrator alegaria ter agido por desconhecimento da lei.

Daí porque, a própria lei nº 9.317/96 (arts. 12 e 13) facultou ao sujeito passivo o direito de solicitar sua exclusão do SIMPLES, uma vez não atendidos os pressupostos nela previstos. Este, aliás, deveria ter sido o procedimento adotado pela autuada, e não transferir para o fisco a responsabilidade por um erro por ela própria cometido.”

Se o Ato Declaratório, claramente, define como termo inicial de exigência tributária o mês em que incorretamente a empresa se declarou inclusa no sistema Simples, não se há de aqui discutir esta questão, cujo tratamento foi acompanhado em outro procedimento administrativo, cuja solução lá foi definida, eis que não nos cabe rediscutir novamente, matéria já discutida, sobremais quando de competência de outro órgão e não,



estão os presentes autos a tratar de enquadramento/desenquadramento no sistema SIMPLES.

Na outra questão, **compensação de tributos** pagos, inclusive por parcelamento, a matéria é diferente daquela, cuja solução também o será, pois, pagamentos foram efetuados na sistemática do SIMPLES e, observada a legislação mencionada pela Recorrente, deveria a SRF, por meio da fiscalização, fazer os batimentos dos valores recolhidos, com as destinações prescritas nos atos normativos reguladores do SIMPLES e os confrontasse com os créditos apurados no procedimento.


Ao abordar a **compensação** de valores pagos, o Acórdão fez assim constar:

“Os procedimentos relacionados com o instituto da compensação encontram-se atualmente disciplinados pela Instrução Normativa n° 21/97, com as alterações da Instrução Normativa SRF n° 73/97, merecendo ser destacados os arts. 14 e 16 a seguir transcritos (os grifos não são do original):

Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subseqüentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento.

Art. 16. A utilização de crédito de qualquer das hipóteses mencionadas nos arts. 2° e 3°, para pagamento de débito decorrente de lançamento de ofício, ainda que de mesma espécie, deverá ser previamente solicitada à DRF ou IRF-A, do domicílio fiscal do contribuinte, mediante preenchimento do formulário "Pedido de Compensação", de que trata o Anexo III.

Assim é que, em relação ao pedido de compensação embutido no presente recurso, entendo que merece ser reconhecido o direito de compensação aos valores recolhidos dentro dos períodos examinados, relativos aos mesmos fatos geradores.



fazendo-se o batimento e as compensações com as rubricas específicas, ou seja IRPJ com IRPJ, CSSL com CSSL, COFINS com COFINS, PIS com PIS.

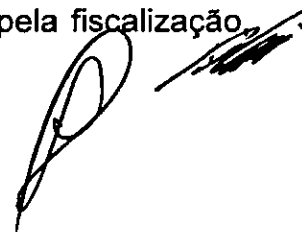
Estando, pois, provado nos autos o recolhimento de tributo na modalidade de SIMPLES relativo aos mesmos períodos fiscalizados, há de ser reconhecido o direito do contribuinte em compensar os valores assim determinados, de acordo com cada rubrica de destinação, com os créditos tributários constituídos em lançamento de ofício.

Em relação à **multa de ofício**, assim me posiciono acerca da legitimidade de tal acréscimo e das razões da sua aplicação.

A multa de ofício, no patamar de 75%, está amparada por dispositivo legal em plena vigência – art. 44, Inciso I, da Lei nº 9.430/96, respeitado, assim, o princípio da reserva legal. Logo, inquestionável a sua validade e aplicação, eis que requerida pelo art. 142 do CTN e pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72 ao Agente da Fazenda Pública em razão do seu dever de ofício e da vinculação da atividade de lançamento às normas reguladoras emanadas do competente poder Estatal, não se cogitando, sob nenhuma hipótese, seja olvidada a sua aplicação.

Conforme preceitua o art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos casos de lançamento de ofício será aplicada a multa de setenta e cinco por cento, calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição, pela falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e de declaração inexata.

O Percentual de multa utilizado no procedimento de ofício, como visto, está amparado em lei e destina-se, especificamente, àqueles que adotam práticas que não se coadunam às regras tributárias e aqui encontradas, eis que mostrou-se como apto ao gozo do favor fiscal quando na verdade não o era. Condição que foi revelada pela fiscalização.



decorrendo daí as exigências com os acréscimos legais cabíveis na exata medida em que foi concebida pelo legislador.

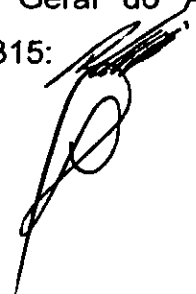
No que se refere aos juros com base na **Taxa SELIC**, conforme consta do Relatório, a argüição ora trazida não chegou a ser apreciada pela Primeira Instância pelo fato de lá não ter sido apresentada. Apreciá-la agora, sem que havido pronunciamento anterior, repercutiria em desrespeito ao princípio do duplo grau de jurisdição que norteia o Processo Administrativo Fiscal, em virtude de que, desde a primeira instância, a apreciação dos autos dar-se-á na conformidade dos limites impostos, tanto pela acusação quanto pela defesa. Ou seja, não se há de desviar da matéria apresentada no procedimento e dos argumentos que lhe dão suporte, assim também daqueles trazidos em contraposição.

E em sendo assim, não poderia o julgador, ainda que administrativamente, apreciar matéria que não fora posta à apreciação da Primeira Instância. Pelo que estar-se-ia decidindo contra a norma que rege o Processo Administrativo Fiscal, desrespeitando o duplo grau de jurisdição e contrariando o próprio Código de Processo Civil.

Cabe, aqui, fazer menção aos ensinamentos de Antônio da Silva Cabral, na obra “Processo Administrativo Fiscal”, acerca do assunto, lecionando que:

*“É princípio assente em Processo que a **petição inicial delimita o âmbito da discussão**. No processo fiscal, o âmbito do litígio está ligado à impugnação, pois é esta que inicia o procedimento litigioso. Por conseguinte, se o impugnante não ataca determinada parte do lançamento é porque concordou com a exigência. Seu direito de impugnar, portanto, ficou precluso no tocante à parte não impugnada”.*
(grifei).

Tal entendimento não é isolado, recebendo o tema o seguinte posicionamento de Alberto Xavier em “Do Lançamento – Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário”, Editora Forense 2ª edição, fls. 315:



“A garantia do duplo grau tem como corolário a necessidade de “prequestionamento”, de tal modo que os órgãos de julgamento de segunda instância não podem pronunciar-se sobre “novas questões” não aduzidas pelo impugnante ou não conhecidas na decisão de primeira instância, dada a imutabilidade do objeto do processo”.(grifei).

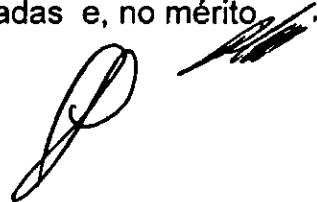
Constata-se, pois, que a posição aqui assumida está na conformidade da lei, eis que aplica-se-lhe integralmente o disposto no art. 128, do CPC, que assim dispõe:

Art. 128. O juiz decidirá a lide nos limites em que foi proposta, sendo-lhe defeso conhecer de questões, não suscitadas, a cujo respeito a lei exige a iniciativa da parte.

Assim, o fato de ser matéria não levantada, e conseqüentemente não discutida em primeira instância, implica em sua preclusão, pelo seu não exercício na ordem legal, a teor do art. 14, do Decreto n° 70.235/72, eis que não faz parte do objeto de discussão trazido pela decisão combatida, constituindo-se em inovação do litígio na fase recursal, ferindo o duplo grau de jurisdição que norteia o Processo Administrativo Fiscal. Nesse sentido, concluiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao prolatar o Acórdão n° CSRF/01-0.875.

Por fim, 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.

Adotando as palavras do Acórdão recorrido, por todo o exposto e tudo mais que do processo consta, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n° : 10315.001146/2001-71
Acórdão n° : 105-14.096

26

dar provimento parcial ao recurso, para admitir a compensação dos tributos de mesma natureza recolhidos na modalidade do Simples.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 13 de maio de 2003.


ÁLVARO BARRÓS BARBOSA LIMA

