



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10380.722328/2015-00
ACÓRDÃO	9101-007.031 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	6 de junho de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA	EBENEZER SERVICOS CONTABEIS LTDA.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO.

A ausência de similitude fático-jurídica entre a decisão recorrida e o alegado paradigma impede a caracterização do necessário dissídio jurisprudencial, ensejando, assim, o não conhecimento recursal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Luis Henrique Marotti Toselli– Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial (fls. 268/280) interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”) em face do Acórdão nº **1301-005.664** (fls. 260/266), o qual deu provimento ao recurso voluntário com base na seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2010

NULIDADE

São nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente.

De acordo com o relatório do acórdão recorrido:

Trata-se Auto de Infração do Simples Nacional (e-fls. 02/56), relativo a tributos abrangidos pelo regime simplificado (IRPJ, CSLL, COFINS, PIS, CPP) durante o ano-calendário 2010, cujo crédito tributário, lançado em 26/03/2015, perfaz o montante consolidado de R\$ 6.159.792,92. Observo que o relatório da Decisão Recorrida (e-fls. 209 e ss) reporta-se a auto de infração relativo ao ano calendário 2012, mas nas folhas em que constaria a autuação (e-fls. 02/56) confirma-se que o lançamento refere-se ao ano calendário 2010.

De início importante destacar o que se reporta no Acórdão da DRJ (e-fl. 209 e ss): que o presente auto de infração já havia sido efetuado e impugnado em outros autos (do processo 10380.726258/2014-70). Mas que a Unidade de Origem percebeu um erro: o regime de tributação do primeiro lançamento deveria ter sido o Simples Nacional, pois o contribuinte estava, naquele ano de 2010, obrigado ao Simples Nacional. E que somente a partir de 1º/01/2013 o contribuinte foi excluído do Simples Nacional. A partir desta constatação, a mesma Unidade de Origem emitiu Despacho de Cancelamento do auto de infração e emitiu outro, o que instrui este processo (10380.722328/2015-00). Por bem reproduzir o litígio, reproduzo o relatório da decisão recorrida nestes autos:

1. Trata o processo de impugnação contra Auto de Infração do Simples Nacional (fls.2/56), relativo a tributos abrangidos pelo regime simplificado (IRPJ, CSLL, COFINS, PIS, CPP) durante o ano-calendário 2012, cujo crédito tributário, lançado em 26/03/2015, perfaz o montante consolidado de R\$ 6.159.792,92 a seguir discriminado:

(...)

3. A fiscalização informa que a empresa era optante do Simples Nacional e apesar da movimentação bancária em valores expressivos, não apresentou declaração anual do Simples Nacional no período.

4. Após ser intimada a apresentar livros, documentos e prestar informações e esclarecimentos, em 18/03/2014, o contribuinte, por intermédio de seu procurador, informou que empresa tinha encerrado suas atividades em 2011 e toda documentação tinha ficado em poder do contador, que não foi localizado. Diante disso, a fiscalização solicitou emissão de requisição de movimentação financeira para o Banco do Brasil e o Banco Bradesco e, de posse dos documentos apresentados pelos bancos, intimou o contribuinte a apresentar documentação relativa as suas operações financeiras e prestar esclarecimentos para movimentação financeira tão elevada no período.

5. No entanto, não tendo a empresa atendido ao solicitado, em julho de 2014, a fiscalização lavrou auto de infração do IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, objeto do processo 10380.726258/2014-70. A ciência do referido Auto de Infração ocorreu em 25/07/2014 por meio de seu procurador e em 25/08/2014 foi apresentada impugnação.

6. Ocorre que, posteriormente a emissão do Auto de Infração, constatou-se erro de fato no lançamento do tributo, uma vez que a empresa tinha sido excluída de ofício do Simples com efeitos somente a partir de 01/01/2013. Assim, foi proposta revisão de ofício do lançamento conforme informação fiscal de fls. 65/68 e proferido despacho decisório (fls.64.) pela DRF/Fortaleza decidindo pelo cancelamento do Auto de Infração formalizado no processo 10380.726258/2014-70 e determinando a reabertura da fiscalização. O contribuinte tomou ciência da referida decisão em 18/11/2014 através de seu procurador e em 18/08/2015 a 3ª Turma da DRJ/SPO reconheceu a perda de objeto da impugnação apresentada sendo o processo devolvido à Delegacia de Jurisdição do contribuinte para implementação das medidas cabíveis.

7. Reaberta a fiscalização, o contribuinte foi intimado a apresentar livros, documentos e prestar informações e esclarecimentos conforme especificado no Termo de Início de Fiscalização de fls.61/62, cuja ciência ocorreu por intermédio do seu procurador em 12/02/2015. Em 16/03/2015, não tendo o contribuinte atendido ao solicitado, novamente foi intimado, através do Termo de Intimação Fiscal nº 1 de fl. 63, a apresentar os livros e documentos solicitados no Termo de Início de Fiscalização, sendo ressalvado que a falta de atendimento ao solicitado implicaria na lavratura de auto de infração com base nas informações constantes dos extratos bancários obtidos por meio das RMFs do Banco do Brasil e do Banco Bradesco. Em 24/03/2015, em resposta ao Termo de Intimação, a empresa declarou que "em função de estar com suas atividades paralisadas não foi possível localizar a documentação solicitada" (fls.73).

8. Diante disso, a fiscalização lavrou Auto de Infração pela sistemática do Simples (fls.2/56), com base nos depósitos bancários de origem não comprovada, cuja ciência ocorreu em 07/04/2015, conforme Termo de Encerramento de fls. 184/185.

9. Em 06/05/2015, o contribuinte apresentou impugnação de fls.188/200, que se resume a seguir:

(...)

A DRJ apreciou a impugnação ao segundo auto de infração (e-fls. 02/56 destes autos e decidiu) rejeitar a preliminar de nulidade, indeferir o pedido de perícia e, no mérito, julgar improcedente a impugnação para manter integralmente as exigências de IRPJ-Simples, CSLL-Simples, PIS-Simples, COFINS-Simples e CPP-Simples, com respectivas multas e juros, em resumo:

(...)

Após interposição de recurso, o Colegiado *a quo* julgou o lançamento improcedente ante a caracterização de nulidade material.

No recurso especial, a PGFN alega a existência de divergência jurisprudencial em relação às matérias "*inexistência de nulidade*" – paradigma indicado: Acórdão nº **1302-000.769** - e "*natureza do vício: formal x material*" – paradigma indicado – Acórdão nº **2402-003.645**.

Despacho de fls. 331/336 deu seguimento ao Apelo nos seguintes termos:

1ª divergência: Inexistência de nulidade

(...)

A similitude fática e jurídica entre os casos, assim como a divergência jurisprudencial entre eles, restou suficientemente demonstrada pela recorrente.

Em ambos os casos (recorrido e paradigma) houve uma *revisão de ofício*, pela *autoridade administrativa*, do lançamento anteriormente efetuado, tendo esta revisão ocorrido em momento posterior à apresentação de impugnação, pelo sujeito passivo, relativa ao lançamento originário.

E, enquanto o acórdão recorrido entendeu que, após a notificação do lançamento, a autoridade administrativa não possui mais competência para efetuar a revisão de ofício, sendo causa de nulidade do lançamento, o acórdão paradigmático, por sua vez, concluiu que a autoridade lançadora, mesmo após a apresentação de impugnação pelo sujeito passivo, tem competência para proceder a revisão de ofício, nos termos dos art. 145 e 149 do CTN.

Deve ter seguimento o recurso, portanto, com relação a este ponto.

2ª divergência: Natureza do vício: vício formal versus vício material

(...)

A similitude fática e jurídica entre os casos, assim como a divergência jurisprudencial entre eles, restou suficientemente demonstrada pela recorrente.

No caso, trata-se efetivamente de normas gerais de direito tributário, motivo pelo qual não constitui óbice algum, para a demonstração da divergência alegada, o fato de o paradigma apresentado tratar de *contribuições previdenciárias*, ao passo que o recorrido trata do Simples Nacional.

Isto porque o ponto sobre o qual recai a divergência diz respeito ao tratamento que deve ser dado ao lançamento quando constatado que este foi efetuado contendo suposto vício de competência.

E, neste aspecto, o acórdão paradigmático expressamente declara que o auto de infração lavrado em decorrência de lançamento feito por *autoridade incompetente* se afigura nulo por *vício formal*, ao passo que o acórdão recorrido, em sentido diverso, entende que o segundo auto de infração lavrado (em sede de revisão de ofício), por ter sido efetuado por autoridade incompetente, incorreu em vício material.

Deve ter seguimento o recurso, portanto, com relação a este ponto.

Conclusão

Pelo exposto, proponho que, nos termos do art. 68 do RICARF, seja **DADO SEGUIMENTO** ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Chamado a se manifestar, o sujeito passivo apresentou contrarrazões (fls. 345/354). Questiona o conhecimento recursal e, no mérito, aduz que nenhum reparo cabe à decisão ora recorrida.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo.

Passa-se a analisar o cumprimento dos demais requisitos regimentais, notadamente a caracterização da divergência jurisprudencial.

De acordo com o voto condutor do acórdão recorrido:

[...]

A decisão recorrida decidiu que não seria nulo o lançamento, pois competente a autoridade fiscal para rever de ofício a primeira autuação. De certo que o art. 145, III, combinado com o art 149, VIII, do CTN prevê hipótese em que é possível que a autoridade administrativa corrija erro de fato da própria administração.

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

(...)

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

Mas a aplicação de tal prescrição somente se aplica se a autoridade administrativa ainda detiver a competência para a revisão. Conforme prevê o Art. 145, I do CTN, o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de impugnação do sujeito passivo pela autoridade competente para tal. Ou seja, se houve impugnação, a autoridade competente para a revisão do lançamento é a autoridade julgadora, segundo as normas do PAF (Decreto 70235/72), e não a autoridade lançadora.

No mesmo sentido prescreve ao art. 14 do Decreto 70235/72

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

Desta forma não poderia a autoridade administrativa rever de ofício o lançamento (autos do processo 10380.726258/2014-70) já notificado ao recorrente (para o qual este apresentara impugnação) para mudar o critério jurídico, tendo-se em vista que no primeiro lançamento não utilizara a sistemática do simples na autuação. E só após a impugnação, percebeu a autoridade administrativa que para o ano calendário 2010 o contribuinte permanecera no Simples Nacional, só dele sendo excluído após 01/01/2013.

Ou seja, não era competente a DRF Fortaleza para rever de ofício o lançamento impugnado através da Informação Fiscal de fls.65/68 e proferir despacho decisório (fls. 64.) decidindo pelo cancelamento do Auto de Infração formalizado no processo 10380.726258/2014- 70.

Por subsumir-se na hipótese do art. 59, I, do Decreto 70235/72, é nulo por vício material o segundo lançamento.

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso.

Como se vê, a Turma Julgadora *a quo* entendeu que a revisão de lançamento para **mudar critério jurídico, corrigindo erro de sistemática de tributação** não poderia ter sido feita pela DRF, tendo em vista que a autuação já havia sido impugnada pelo sujeito passivo. Foi neste contexto que houve o reconhecimento de nulidade por vício material à luz do art. 59, I, do Decreto nº 70.235/72¹.

A Recorrente sustenta que o julgamento em prol da nulidade em questão divergiria do Acórdão nº **1302-000.769**, do qual extrai-se o quanto segue:

Relatório

[...]

O lançamento foi efetuado com base nas normas de Lucro Arbitrado, tendo ainda a fiscalização apurado omissão de receitas com base em Depósitos Bancários de Origem não comprovada, e constatado subfaturamento de vendas mediante artifício doloso conhecido como “nota calçada”, ensejando a cobrança de diferenças de IRPJ, e de diferenças das contribuições sociais: CSLL, Pis e Cofins (apuração reflexa).

O arbitramento do lucro foi justificado pela fiscalização no item 4 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 743), tendo em vista que o contribuinte intimado a apresentar os livros e documentos de sua escrituração, conforme Termo de Início e outros termos de intimação fiscal, deixou de apresentá-los, enquadrando os fatos no disposto no art. 530, inc. III do RIR/99.

O arbitramento teve como base de cálculo (I) receita omitida por conta de subfaturamento de venda, (II) a omissão de receitas, caracterizada por conta de depósitos bancários de origem não comprovada, nos termos do art.42 da Lei 9.430/96 e (III) a receita bruta informada na DIPJ.

[...]

A fiscalizada, em conjunto com o sócio e responsável solidário Neurildo Casal, apresentou impugnação às exigências em 18/08/2008 (fls. 884/895). A fiscalizada, autuada como sujeito passivo, alegou em síntese:

a) que embora conste do item 4 Relatório Fiscal que o arbitramento do lucro foi efetuado com base no art. 530, inc. III do RIR/99, em face de não terem sido apresentados os livros e documentos fiscais solicitado, afirma que, conforme cópia autenticada em anexo,

¹ "Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
(...)"

apresentou os livros contábeis que possuía para a Fiscalização, que sequer foram examinados nem citados no relatório da fiscalização;

[...]

Ao tomar conhecimento da impugnação as autoridades fiscais responsáveis pelo lançamento localizaram os livros contábeis e fiscais na repartição fiscal (com carimbo de protocolo da ARF em Xanxerê/SC), e ante esse novos elementos anteriormente não conhecidos efetuou a **REVISÃO DE OFÍCIO** dos lançamentos em relação à fiscalizada (fls. 991 a 993) e aos sujeitos passivos solidários, o Sr. Denilso Casal (fls.994 a 996), O Sr. Neurildo Casal (fls.997 a 999) e a Sra. Silvana Corvalam – sic (fls.1.000 a 1002) e, ainda, à empresa Cooperativa Agroindustrial Porcure, indicada como Responsável por Sucessão. Foram juntadas ao processo fiscal cópias do Livro Razão dos anos de 2004, 2005 e 2006 (fls. 902 a 987).

Na mesma data do referido Termo, as autoridade fiscais responsáveis pelo procedimento junto à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Joaçaba/SC lavraram o TERMO DE DEVOLUÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS, datado de **26/08/2008** (fl. 989), devolvendo os documentos à autuada em 22/09/2008 (conforme AR, fls. 1083), tendo também cientificado o Contador Alcir da Silva em 01 de outubro de 2008 (fl.1.074).

A referida REVISÃO DE OFÍCIO – ao sujeito passivo e aos responsáveis acima nominados – fundamentou-se nos artigos 145, III e 149, V e VII do CTN, indicando que a revisão (dos lançamentos) “tem como objetivo apenas a mudança do enquadramento legal, em face da existência dos livros contábeis”. Eis a fundamentação (fls.992/993):

[...]

No caso em questão, porém, o que se está processando não é exatamente uma revisão do lançamento, mas sim uma mudança no Relatório da Atividade Fiscal, mais precisamente no enquadramento legal para arbitramento do lucro, senão vejamos.

Em Auto de Infração de fls.740 a 815, esta Auditoria Fiscal arbitrou o lucro da empresa supra com base no art.530, III do Decreto 3.000 (RIR/99), abaixo transcrito:

[...]

Ocorre que, em impugnação de fls.884 a 889, a empresa informa que apresentou os Livros Diário, Razão, Entrada, Saída e Apuração do ICMS referentes ao período fiscalizado. O documento que a mesma apresentou para comprovar contém carimbo da ARF/Xanxerê/SC com recebimento datado em 25/07/2007.

[...]

Após investigação, verificamos que tais documentos se encontravam guardados em um dos armários desta Delegacia, dentro de envelope lacrado (na mesma configuração em que foram entregues).

Sem entrar no mérito da responsabilidade administrativa pela prática de tal ato, esta Delegacia reconhece a ocorrência dessa falha de comunicação interna.

Mesmo assim, a despeito do surgimento dessa nova informação, esta Auditoria Fiscal mantém na íntegra o Auto de Infração anteriormente lavrado. Mantemos, outrossim, a opção pelo arbitramento, só que, desta feita, com base no inciso II, alínea, do art.530 do Decreto 3.000/99:

[...]

Manteve-se assim o lançamento em todos os seus termos, mesmo após a revisão de ofício, alterando-se unicamente o fundamento do arbitramento do lucro.

[...]

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado.

[...]

Não tem razão a recorrente. O acórdão da DRJ-Florianópolis enfrentou as questões, tendo concluído que a falha inicial ocorrida em vista do fato dos livros contábeis apresentados junto à agência da Receita Federal em Xanxerê-SC não terem sido considerados no lançamento original, foi suprida com o seu exame e revisão de ofício por parte das autoridades lançadoras, que entenderam por bem modificar o enquadramento legal que justificou o arbitramento dos lucros, indicando como novo fundamento a falta de escrituração das operações financeiras verificadas na conta bancária da fiscalizada.

[...]

No presente caso tem-se que a autoridade que realizou o lançamento verificou, com base nas alegações trazidas pela recorrente em sua peça impugnatória, que de fato o lançamento original havia sido alicerçado em pressuposto fático errôneo, na medida em que foi procedido o arbitramento dos lucros da fiscalizada mediante a premissa (conhecida) de que esta não havia apresentado os livros contábeis e fiscais exigidos no Termo de Início de Fiscalização e em termos de reintimação subseqüentes, nos termos do inciso III do art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999).

Ocorre que, conforme demonstrou a recorrente, esta havia entregado os livros contábeis e fiscais à agência da Receita Federal do Brasil em Xanxerê-SC, pertencente à jurisdição da DRF-JoaçabaSC, a qual estavam vinculadas as autoridades fiscais responsáveis pelo procedimento. Por razões que não se encontram identificadas nos autos, os referidos livros fiscais não chegaram às mãos dos responsáveis pela fiscalização, permanecendo lacrados no envelope entregue em armário da repartição, conforme descrito no termo de Revisão de Ofício (fls. 992/993).

Uma vez tendo em mãos os livros contábeis apresentados, a autoridade fiscal após examiná-los constatou que os mesmos não continham a escrituração da movimentação financeira da fiscalizada, conforme se constata das cópias dos livros Razão anexadas às fls. 902/987. Diante dos novos elementos, procedeu a revisão de ofício do lançamento, tão somente para alterar os fundamentos do arbitramento do lucro levado a efeito no lançamento original, indicando desta feita o inciso II, "a" do art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda, que dispõe, *in verbis*:

[...]

A autoridade administrativa responsável pelo lançamento e pela revisão de ofício, assim justificou a mudança de enquadramento legal do arbitramento, no termo de Revisão de Ofício lavrado:

Mesmo assim, a despeito do surgimento dessa nova informação, esta Auditoria Fiscal, mantém na íntegra o Auto de Infração anteriormente lavrado. Mantemos, outrossim, a opção pelo arbitramento, só que, desta feita, com base no inciso II, alínea a, do art. 530 do Decreto 3.000/99:

(...)

Ato contínuo a autoridade fiscal encaminhou o processo fiscal para a Agência da Receita Federal em Xanxerê-SC para aguardar a impugnação/manifestação dos interessados, conforme despacho às fls. 1006 dos autos, *in verbis*:

Formalizada a Revisão de Ofício no Relatório de Atividade Fiscal de fls. 740 a 760, conforme Termos de Revisão de Ofício de fls. 991 a 1005, PROPOMOS o encaminhamento destes autos à Agência da Receita Federal do Brasil em Xanxerê/SC, para as providências de sua alçada, observando o novo prazo para manifestação/impugnação, o qual se renovou devido a supramencionada Revisão de Ofício.

A ciência da interessada ocorreu por via postal, conforme AR (fls. 1078), do qual não consta a data de recebimento, apenas o carimbo postal de 22/09/2008. Assim tendo em vista o disposto no inc. II do § 2º do art. 35 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, considera-se feita a intimação do Termo de Revisão de Ofício 15 dias após esta data, ou seja, 07/10/2008.

Conforme descrito no relatório, na mesma data do referido Termo de Revisão as autoridades fiscais responsáveis pelo procedimento lavraram o Termo de Devolução de Livros e Documentos, datado de **26/08/2008** (fl.989), devolvendo os documentos à autuada na mesma data da ciência do Termo de Revisão de Ofício (conforme AR, fls. 1083), tendo também cientificado o Contador Alcir da Silva em 01 de outubro de 2008 (fl.1.074).

Assim, entendo que do ponto de vista formal não existe nenhum vício que possa inquirir de nulidade o procedimento adotado pela autoridade lançadora, que uma vez identificando a falha processual, cuidou de saná-la e deu ciência ao sujeito passivo, renovando o prazo para a sua manifestação.

O Decreto nº 70.235/1972 estabelece as hipóteses de nulidade dos atos processuais no seu art. 59, *in verbis*:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

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

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

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Por outro lado o art. 60 do mesmo diploma estabelece que outras incorreções ou omissões não importarão em nulidade e deverão ser sanadas quando resultarem em prejuízo do sujeito passivo. O art. 61 dispõe que a competência para declarar a nulidade é da autoridade apta a praticar o ato ou julgar sua legitimidade. Abaixo transcrevo os dispositivos:

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

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

Entendo que os procedimentos adotados pela autoridade fiscal não merecem reparos, seja do ponto de vista do Código Tributário Nacional, seja do estatuto processual.

De se observar que a manutenção do lançamento, nos termos em que foi lavrado, somente foi possível tendo em vista que a escrituração contábil apresentada fiscalizada revelou-se imprestável para identificar a sua efetiva movimentação financeira, especialmente as operações bancárias que não constam da escrituração. Não fosse assim a autoridade administrativa, nos termos do CTN e do estatuto processual teria que anular o lançamento e determinar a realização de um novo sob novas premissas.

Ressalto também que, caso a autoridade lançadora não houvesse procedido a revisão de ofício para adequar o lançamento aos novos fatos, incumbiria à autoridade julgadora de primeira instância anular o processo a partir da lavratura do auto de infração, para que a autoridade lançadora sanasse a falha e procedesse a novo lançamento levando em conta os novos elementos não apreciados por ocasião do lançamento anterior, do qual seria dada ciência à fiscalizada e demais responsáveis indicados, abrindo-se necessariamente novo prazo para impugnação da exigência. Ou seja, o resultado processual seria idêntico ao que se verifica no presente caso.

Portanto, tendo sido sanada a falha pela autoridade lançadora, nos termos do art. 60 do Decreto nº 70.235/72, por meio do Termo de Revisão de Ofício, devidamente cientificado à fiscalizada e aos demais responsáveis, nenhum prejuízo pode ser alegado pelos interessados.

Percebe-se, assim, que esse julgado tratou de situação de saneamento da base legal do arbitramento, levando em conta fato constatado após a instauração do contencioso, qual seja, de que teria havido entrega dos documentos solicitados durante a fase de fiscalização.

Diferentemente, então, dessa situação concreta – que envolveu mudança de critério jurídico quanto à sistemática de tributação informada às autoridades fiscais antes do lançamento -, o julgado comparado tratou de uma *omissão* na análise da documentação que, ao contrário do que restou inicialmente apontado, mostrou-se ter sido entregue durante a fiscalização, *omissão* esta cujo saneamento não alterou a metodologia do lançamento primitivo, ensejando apenas a mudança de indicação de qual dos incisos se fundamentou o próprio arbitramento. Daí o afastamento da nulidade à luz do **artigo 60 do 70.235/1972**.

Apesar dos acórdãos possuírem um ponto em comum (qual seja, a emissão, pela Unidade de Origem, de Autos de Infração “sobrepostos” em face de erros cometidos pela autoridade autuante), o tipo de erro (*sistemática de tributação x base legal do arbitramento*) e sua origem (*inobservância do regime de tributação indicado x equívocos na recepção de documentos entregues durante a fiscalização*) não se confundem, revelando-se inclusive determinantes tanto para o enquadramento da conduta no Decreto 70.235/72, como para as soluções conflitantes. Daí

a dessemelhança fático-jurídica entre os Arestos, o que prejudica a caracterização do dissídio, até mesmo porque o presente Julgador não consegue criar a convicção de que o racional empregado no *paradigma* de fato reformaria o recorrido.

Não conheço, portanto, da matéria “*inexistência de nulidade*”.

Relativamente à natureza do vício (*nulidade material x nulidade formal*), a Recorrente traz como paradigma o Acórdão nº **2402-003.645**, que foi assim ementado: *Padece de nulidade o auto de infração lavrado em decorrência de lançamento feito por autoridade incompetente. Inobservância das formalidades legais na constituição do crédito tributário. Vício insanável. A Administração deve anular seus atos quando eivados de vícios de legalidade. Observância das hipóteses de nulidade elencadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.*

E do voto condutor desse precedente, reproduzimos as seguintes passagens:

Relatório

Trata-se de auto de infração de obrigação principal DEBCAD nº 37.183.971-8, lavrado em virtude do não recolhimento de valores devidos à Seguridade Social referentes às contribuições sociais destinadas aos Terceiros FNDE, INCRA, SESC e SEBRAE, no período de 01/2004 a 13/2004.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 20/24, “*a Fundação Edson Queiroz ingressou com Mandado de Segurança nº 99.000962-31, no sentido de afastar a aplicação das alterações promovidas no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991 pela Lei 9.732 de 1998 e das próprias disposições contidas no citado art. 55 e assegurar a manutenção do benefício de isenção, a qual entende tratar-se de imunidade, com base tão somente no disposto no art. 14 do Código Tributário Nacional e na Lei nº 3.577, de 04 de julho de 1959m revogada pelo Decreto-Lei nº 1.572, de 01 de setembro de 1977. (...)*”

Ainda de acordo com o REFISC, apesar de ter sido concedido o benefício da imunidade condicionado ao cumprimento dos dispositivos recém-criados, em sede de decisão judicial, constatou-se que a Recorrente não atendeu às exigências previstas nos incisos I e II do Art. 14 do CTN e da Lei nº 3.577/59, revogada pelo Decreto nº 1.572/77.

(...)

Voto

(...)

Da Nulidade do Ato Declaratório

A Lei nº 12.101/2009, ao tratar das autoridades competentes à verificação de prática de irregularidades por entidade beneficiada pela isenção de contribuições em razão de seu caráter beneficente, prevê:

(...)

Em complemento, a Lei nº 9.430/96, no parágrafo 3º do artigo 32, dispõe que cabe ao Delegado ou ao Inspetor da Receita Federal decidir sobre a procedência das alegações, expedindo o ato declaratório suspensivo do benefício:

(...)

No caso em tela, o Ato Declaratório de nº 42, de 17 de julho de 2008, que declarou suspensão a imunidade da Recorrente, foi assinado pelo Chefe do Serviço de Orientação e Análise Tributária – SEORT (fls. 119 dos autos do PAF nº 10380.001142/2009-67), que justificou sua conduta invocando o quanto previsto pelo art. 7º, III, da Portaria nº 74/2007 (DRF/Fortaleza), que assim prevê:

(...)

Conforme se observa, entretanto, a competência atribuída ao Chefe do SEORT pela Portaria DRF, no que tange às imunidades e isenções, limita-se ao reconhecimento dos benefícios, não havendo previsão quanto a eventuais suspensões ou cancelamentos, enquanto que a Lei nº 9.430/96, no parágrafo 3º do artigo 32 (transcrita acima) concede expressamente ao Delegado ou Inspetor da Receita Federal a competência para tanto.

Pois bem. O Decreto nº 70.235/72, descrevendo as hipóteses de nulidade do auto de infração impõe:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

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

Ou seja, todo e qualquer ato administrativo emitido por autoridade que não possua competência para tanto deve ser considerado nulo e, nos termos do § 1º do art. 59, a decretação de nulidade prejudicará todos os atos a ele posteriores, que dele dependa ou seja conseqüência.

Desta forma, tendo em vista que o auto de infração sob análise está totalmente pautado no Ato Declaratório Executivo nº 42/2008, necessário seja reconhecida a nulidade do mesmo, em respeito ao disposto no § 1º, art. 59, do Decreto nº 70.235/72.

Conclusão

Por todo o exposto, conheço do recurso de ofício e a ele nego provimento em razão do reconhecimento da nulidade formal do auto de infração.

Nota-se, desse julgado, que a cobrança de contribuições sociais formuladas em face de entidade considerada isenta foi afastada por vício formal, tendo em vista que o respectivo Ato de Suspensão de Imunidade teria sido assinado por pessoa que não possuiria cargo de Delegado ou Inspetor. Daí a incompetência que levou a nulidade.

Trata-se, mais uma vez, de situação fática incomparável, tendo em vista que o presente caso, repita-se, tratou de substituição de lançamento em face do reconhecimento de erro de critério jurídico no lançamento primitivo, o que o coloca em um plano jurídico totalmente distinto.

Pelo exposto, o recurso especial não deve ser conhecido.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Luis Henrique Marotti Toselli