



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

Processo n° 10580.721374/2016-16
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 1301-002.975 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2018
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TENACE CONSULTORIA E ENGENHARIA LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. EMPRESA FALIDA. RESPONSÁVEL PELAS INFORMAÇÕES

A intimação do Administrador Judicial da massa falida para atuar no procedimento de fiscalização é essencial, principalmente quando este era o único apto a representar a contribuinte perante os órgãos públicos após a decretação judicial da falência.

NULIDADE DE LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL. ASPECTOS QUE ULTRAPASSAM O ÂMBITO DO VÍCIO FORMAL.

Vício formal a que se refere o artigo 173, II do CTN é aquele verificado de plano, no próprio instrumento de formalização do crédito, que diz respeito a erros quanto à caracterização do auto de infração, relacionados a aspectos extrínsecos, como por exemplo: inexistência de data, nome da autoridade competente, matrícula, local de lavratura do auto, assinatura do autuante, autorização para nova lavratura de auto de infração, ou quaisquer outros erros que comprometam a forma do ato do lançamento.

Se o defeito no lançamento disser respeito a requisitos fundamentais, se está diante de vício substancial ou vício essencial, que macula o lançamento, ferindo-o de morte, pois impede a concretização da formalização do vínculo obrigacional entre o sujeito ativo e o sujeito passivo.

Os requisitos fundamentais são aqueles intrínsecos ao lançamento e dizem respeito à própria conceituação do lançamento insculpida no artigo 142 do Código Tributário Nacional, qual seja, a valoração jurídica dos fatos tributário pela autoridade competente, mediante a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do tributo e a identificação do sujeito passivo.

Assim, não pode o Fisco, sob o pretexto de corrigir eventual vício formal detectado, intimar o contribuinte para apresentar informações, esclarecimentos, documentos, etc. tendentes a apurar a matéria tributável. Se tais providências são necessárias, significa que a obrigação tributária não estava definida e o vício apurado não é apenas de forma, mas, sim, de estrutura ou essencial ao ato praticado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por, em primeira votação, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício; em segunda votação, por maioria de votos, decidiu-se que o vício que ensejou o cancelamento da autuação não se enquadra no conceito de vício formal de que trata o inciso II do art. 173 do CTN, vencidos os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Nelso Kichel e Ângelo Antunes Nunes que votaram por anular o lançamento por vício formal. Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza foi designado redator do voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente e Relator

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado em substituição ao Conselheiro Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro), Ângelo Antunes Nunes (suplente convocado para manter paridade do colegiado), Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado em substituição à Conselheira Bianca Felícia Rothschild) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Ausentes justificadamente os Conselheiros Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro e Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

O Presidente da 1ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto recorre de ofício a este Conselho, com fulcro no art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972, c/c , art. 1º da Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, haja vista que na apreciação da impugnação essa foi julgada procedente, exonerando o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa em valor total superior a R\$ 2.500.000,00.

Por oportuno, transcrevo o relatório de tal decisão, complementando-o ao final:

Conforme descrito no Relatório Fiscal (fls. 220 a 228), parte integrante do auto de infração lavrado em 08/03/2016 (fls. 229 a 273), o contribuinte acima identificado foi fiscalizado em relação ao IRPJ e reflexos, em decorrência de procedimento de omissão na entrega de DIPJ e apuração de receita em outras declarações, que abrangeu os anos-calendário de 2012.

Informa a Autoridade Fiscal que o contribuinte não entregou DIPJ 2012, e declarou valores em DACON inferiores aos apurados em DIRF de terceiros, e não apresentou ECD, embora obrigado. O Termo de Início do Procedimento Fiscal foi encaminhado ao contribuinte e retornou com informação de que o mesmo "mudou-se". Então, para ciência do mencionado termo o Fiscal utilizou-se de edital, juntamente com a ciência do procedimento fiscal em curso aos sócios da fiscalizada por meio de Termo de Constatação Fiscal, sendo que o sócio Marcos Sampaio não foi localizado.

Prossegue o Auditor Fiscal, informando que em 03/10/2014 o procurador da empresa, Thiago Brandão Silveira, respondeu que a fiscalizada pleiteou recuperação judicial em 11/10/2012, com desistência em 09/11/2012 e requerimento de falência, decretada em 02/10/2013. O responsável pela guarda da documentação da empresa designado em sentença foi o Sr. Marcos Mendo de Mendonça, e a Receita Federal foi informada em 16/08/2013 da situação de insolvência e requerimento de falência.

Em virtude dos fatos, a empresa foi declarada inapta desde 04/02/2015 (Ato Declaratório Executivo nº 003/2015) por requerimento da fiscalização.

Relata o Fiscal que, após contato informal com o administrador da massa falida, o mesmo forneceu livros contábeis de 2009 a 2011, mas nenhum referente ao ano fiscalizado. Entregou também cópia de algumas demonstrações contábeis, mas nenhum livro contábil em papel ou escrituração digital. Considerando indispensável a apuração de sua receita bruta para cálculo dos tributos devidos, a Autoridade Fiscal requereu

o afastamento do sigilo bancário nas principais instituições financeiras com as quais o contribuinte transacionou em 2012.

Após conciliadas as transações efetuadas entre todas as contas, eliminando os valores que não se enquadravam em presunção de receita, intimou o contribuinte, por edital, a justificar a origem dos créditos indicadas em planilhas anexadas.

Após fazer uma breve explanação sobre as provas e sobre a quebra de sigilo bancário, conclui que a não comprovação da origem dos recursos creditados permite a autuação por omissão de receitas ou de rendimentos, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Por fim, aplica a multa de 75%, conforme previsto no inciso I do art. 44 da mesma lei.

Com isso, o contribuinte foi intimado a pagar o crédito tributário apurado de R\$ 164.230.527,82 (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), já incluídos juros de mora e multa (fl. 232), com base em arbitramento de lucro devido à ausência de escrituração regular. A ciência pessoal foi dada em 14/03/2016 ao Administrador Judicial da massa falida, Sr. Marco Mendo de Mendonça.

Inconformado com a autuação, a massa falida do contribuinte apresentou impugnação (fls. 278 a 320) e juntou documentos (fls. 320 a 16834) por meio de seu Administrador Judicial, Sr. Marco Mendo de Mendonça.

Alega a Impugnante que a empresa teve sua falência decretada em 27 de setembro de 2013, conforme sentença judicial anexada, que também nomeou o Administrador Judicial da massa falida, que deveria ter sido intimado de todos os atos processuais, inclusive em fase inquisitória, sob pena de nulidade absoluta. Para corroborar em sua defesa, colacionou alguns julgados administrativos e judiciais.

Afirma que antes mesmo da abertura do MPF, em 16/08/2013, a RFB foi devidamente informada acerca da falência, mas mesmo assim o Administrador Judicial não foi cientificado do MPF ou intimado para prestar esclarecimentos ou documentos (exceto de modo informal, como apontado no Relatório Fiscal). Complementa que o Administrador Judicial também não foi intimado sobre a quebra de sigilo bancário, e que não lhe fora apontado quais documentos estavam sendo exigidos de modo informal ou qual penalidade seria aplicada em caso de descumprimento.

Para o Impugnante, a apresentação de DRE com apontamento de prejuízo e o Balanço Patrimonial apresentado permitem concluir que a empresa não havia apurado lucro em 2012, mas sim prejuízo. Desse modo, defende a juntada de escrita fiscal e contábil do ano de 2012, que caso houvessem sido solicitados de modo formal evitariam a tributação por arbitramento.

A Impugnante alega que ao lançamento fora aplicado o percentual de 32%, sendo que esta base de cálculo é exclusiva

para serviços em geral. No seu caso (serviços de construção civil sob regime de empreitada total com fornecimento de materiais), como atestam os contratos, CNPJ (CNAE), contrato social e notas fiscais anexados, a base de cálculo é reduzida a 8%. Da mesma forma, foram considerados parte do faturamento valores que transitaram em conta corrente sem verificar se os mesmos eram decorrentes de empréstimos bancários, adiantamentos, e tampouco identificou que a apuração destes tributos era realizada de forma diferida em razão da natureza jurídica dos contratos.

Justifica que a ausência de entrega de ECD se deu por dificuldades financeiras da empresa, sem má-fé, ocasionando a quebra de contrato com a empresa responsável pela transmissão.

Defende que os depósitos bancários apontados pela Autoridade Fiscal possuem origem identificada e lícita, sendo que decorrem de “contraprestações aos serviços prestados pela empresa (faturamento), transferências interbancárias de mesma titularidade, empréstimos financeiros e negociações envolvendo bancos (antecipação de recebíveis) e clientes”. Justifica que os empréstimos que transitaram em conta da entidade, no importe de R\$ 167.409.387,70, referem-se aos contratos de empréstimos de antecipações de recebíveis de faturas (R\$ 125.914.222,10) e de capital de giro (R\$ 41.495.165,60), conforme planilhas anexadas.

Para a Impugnante, o faturamento da entidade no exercício de 2012 atingiu o patamar de R\$ 217.416.828,60, conforme documentação contábil e fiscal anexadas, contra o apurado pela fiscalização de R\$ 487.189.592,85. Ademais, para ilustrar os equívocos na apuração fiscal, na competência de maio/2012 o Relatório Fiscal aponta um faturamento de R\$ 82.229.919,98, “... quando a projeção de caixa, notas fiscais e controles de antecipações de recebíveis no período apontam para um ingresso de R\$ 57.862.646,14”.

Continua a Impugnante, alegando que apura o IRPJ por estimativa mensal, e que os valores a título de IRRF recolhidos (R\$ 13.116.542,75) superaram o imposto devido pela estimativa mensal (não houve imposto devido, haja vista ter havido prejuízo fiscal em 2012), conforme demonstrado no LALUR, e não foram sequer analisados ou abatidos pela fiscalização. O mesmo se aplica à CSLL.

Quanto ao PIS e COFINS, defende a aplicação do regime cumulativo de incidência por serem suas receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, independentemente do regime de apuração pelo lucro real, podendo diferir o recolhimento desses tributos até o efetivo recebimento do preço. Conforme demonstrativo anexado, alega que encerrou o exercício com saldos credores nessa contas contábeis, decorrentes de retenções fiscais na fonte.

Processo nº 10580.721374/2016-16
Acórdão n.º **1301-002.975**

S1-C3T1
Fl. 16.864

Requer ainda a Impugnante a realização de perícia para comprovar a real situação econômico-fiscal face aos documentos apresentados (notas fiscais, contratos, adiantamentos, DIRFs e demais documentos).

Por fim, requer seja julgado improcedente o auto de infração lavrado contra a Impugnante.

Por meio do acórdão 14-64.009, o colegiado *a quo* decidiu julgar a impugnação procedentes, cancelando-se integralmente a exigência em razão da falta da intimação do Administrador Judicial da massa falida para atuar no processo, em especial no que diz respeito à intimação para comprovação das origens dos créditos em contas bancárias.

Em seguida, os autos foram remetidos ao CARF para julgamento do recurso de ofício.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

O recurso de ofício preenche os pressupostos legais para sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

Por oportuno, transcrevo início do voto condutor do aresto recorrido que bem descreve a situação fática tratada nos autos:

A alegação da Impugnante de que a empresa teve sua falência decretada em 27 de setembro de 2013 e que deveria ter sido intimado de todos os atos processuais, inclusive em fase inquisitória, merece acolhida.

Conforme se extrai do Relatório Fiscal confeccionado pela Auditora responsável pelo auto de infração, o contribuinte foi citado do início do procedimento fiscal, lavrado e encaminhado em 06/10/2014 (fls. 2 a 4), por meio de edital, tendo em vista sua “mudança de endereço”, motivo pelo qual foram também cientificados os seus sócios. É o que se extrai do seguinte trecho do Relatório:

“O Termo de Início do Procedimento Fiscal fora encaminhado ao contribuinte em 06/10/2014, mas retornou ao remetente com informação de que o mesmo “mudou-se”. Para ciência do mencionado termo utilizou-se o Edital nº 00251, publicado no período de 20/10/14 a 04/11/2014. O termo intimava o contribuinte a apresentar comprovação da entrega da escrituração digital, justificativa para falta de entrega da DIPJ2013 (haja vista a divergência com as informações prestadas pelas fontes pagadoras) e da DCTF a partir de julho de 2012. Paralelamente à publicação do Edital nº 00251, os sócios da fiscalizada foram circularizados (Termo de Constatação Fiscal) para lhes dar ciência do procedimento fiscal em curso, porém o sócio Marcos Sampaio não foi localizado.”

Três dos quatro sócios outorgaram procuração ao Sr. Thiago Brandão Silveira (fl. 13), que respondeu à intimação efetuada pela Autoridade Fiscal (fls. 14 a 17), informando que a empresa teve sua falência decretada em 02/10/2013, cuja sentença anexou à resposta. Afirmou ainda que a RFB foi informada sobre o requerimento da falência, conforme cópia de documento que também anexou, informando por fim o nome e endereço do Administrador Judicial da massa falida para as providências legais. Vejamos os termos utilizados pelo procurador em parte da resposta:

“Assim, a TENACE ENGENHARIA E CONSULTORIA LTDA teve a sua falência decretada em 02/10/2013, por meio de sentença (cópia anexa), prolatada nos autos da ação n.º 0390031-58.2012.8.05.0001, em trâmite na MM. Juízo Universal da 4ª Vara dos Feitos Relativos às Relações de Consumo, Cíveis e Comerciais da Comarca de Salvador/BA.

*Na decisão supra, outrossim, foi nomeado como Administrador Judicial da massa falida da empresa TENACE o **SR. MARCOS MENDO DE MENDONÇA, OAB/BA***

27.159, com escritório a Rua do Carro, n.º 60, Edif. Fórum Park, sala 603, Nazaré, CEP 40.040-240, seu representante e, por conseguinte, responsável por toda documentação da TENACE.

Insta salientar, que a TENACE ENGENHARIA E CONSULTORIA LTDA encerrou suas atividades de forma regular, obedecendo todos os trâmites constantes na lei de falência, informando, inclusive, no dia 16 de Agosto de 2013 a DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SALVADOR sobre a sua situação de insolvência e requerimento da já mencionada falência, conforme documento anexo.

Deste modo, resta a DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE SALVADOR buscar as informações exigidas no termo de início junto ao Administrador da massa falida, eis que todos os documentos requeridos estão sob sua responsabilidade, o que impossibilita o cumprimento do quanto requerido pelos sócios.

(grifos e sublinhados constam do original)

Como se verifica da resposta dos sócios da contribuinte falida, em 27/10/2014, a Autoridade Fiscal teve ou deveria ter tido ciência da falência ou do requerimento de falência em três momentos distintos: nesse exato momento da resposta e anexação da sentença pelos intimados, em outubro de 2014 (fls. 18 a 25), quando do recebimento de respostas às notificações emitidas pela RFB, em julho de 2013 (fls. 18 a 21) e quando da determinação judicial que decretou a falência da contribuinte e ordenou a intimação do órgão, em setembro de 2013, nos seguintes termos:

“Diante DO EXPOSTO, face às razões expendidas, além do mais que dos autos consta, DECRETO, nesta data, A FALÊNCIA da requerente TENACE ENGENHARIA E CONSULTORIA LTDA, CNPJ 16.047.680/0001-39, constituindo o regime jurídico concursal, o que se faz com fulcro nos Arts. 94, I e III, e 97, I, da Lei 11.101/2005 (LRE), determinando o que segue:

A) Nomeio como ADMINISTRADOR JUDICIAL, o advogado Marcos Mendo de Mendonça, OAB/Ba 27.158, com escritório a Rua do Carro, n.º 60, Edif. Fórum Park, sala 603, Nazaré, CEP 40.040-240, o que se faz com supedâneo no Art.21, da LRE. Intime-se, dando-se ciência da nomeação, para prestar compromisso, no prazo de 48 h, e, no prazo de 10 (cinco) dias, pronunciar-se sobre a viabilidade da continuação provisória das atividades da organização ou de eventual quadro de imposição de lacração dos estabelecimentos.

(...)

N) Intimem-se o Ministério Público, da forma preconizada na LOMP, e por carta (via postal) às Fazendas Federal e de todos Estados e Municípios em que o devedor/requerente tiver estabelecimento.”

Pois bem, com base nesse cenário, entendeu o Colegiado de primeira instância que todas as intimações deveriam ter sido feitas ao administrador judicial.

Entendo que a conclusão do Colegiado não merece reparos, em primeiro lugar porque, tratando-se de massa falida, a partir da ciência da RFB de que houve a decretação de falência e fora nomeado um Administrador Judicial, todas as intimações deveriam ter sido encaminhadas a esse administrador, e, não por via postal - endereçada ao endereço postal da empresa já declarada inapta pela própria RFB por não ter sido localizada em seu endereço cadastral - seguida de publicação de edital. No caso concreto, tratando-se de autuação baseada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a intimação prévia ao fiscalizado é condição necessária para aplicação dessa presunção de omissão de receita, e, mesmo já tendo encaminhado, em uma situação, intimação dirigida diretamente ao Administrador Judicial da massa falida, a intimação para que a pessoa jurídica comprovasse a origem dos créditos em suas contas bancárias foi realizada por meio de edital. Nessas condições, a meu ver, o procedimento restou maculado por vício formal, não havendo outra hipótese que não fosse a declaração de nulidade do lançamento.

Nesse contexto, e por concordar integralmente com a fundamentação utilizada pela decisão recorrida, com fulcro no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 1998, e no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, adoto como razões de decidir os fundamentos da decisão de primeira instância, transcrevendo-os a seguir:

A alegação da Impugnante de que a empresa teve sua falência decretada em 27 de setembro de 2013 e que deveria ter sido intimado de todos os atos processuais, inclusive em fase inquisitória, merece acolhida.

Conforme se extrai do Relatório Fiscal confeccionado pela Auditora responsável pelo auto de infração, o contribuinte foi citado do início do procedimento fiscal, lavrado e encaminhado em 06/10/2014 (fls. 2 a 4), por meio de edital, tendo em vista sua “mudança de endereço”, motivo pelo qual foram também cientificados os seus sócios. É o que se extrai do seguinte trecho do Relatório:

“O Termo de Início do Procedimento Fiscal fora encaminhado ao contribuinte em 06/10/2014, mas retornou ao remetente com informação de que o mesmo “mudou-se”. Para ciência do mencionado termo utilizou-se o Edital nº 00251, publicado no período de 20/10/14 a 04/11/2014. O termo intimava o contribuinte a apresentar comprovação da entrega da escrituração digital, justificativa para falta de entrega da DIPJ2013 (haja vista a divergência com as informações prestadas pelas fontes pagadoras) e da DCTF a partir de julho de 2012. Paralelamente à publicação do Edital nº 00251, os sócios da fiscalizada foram circularizados (Termo de Constatação Fiscal) para lhes dar ciência do procedimento fiscal em curso, porém o sócio Marcos Sampaio não foi localizado.”

Três dos quatro sócios outorgaram procuração ao Sr. Thiago Brandão Silveira (fl. 13), que respondeu à intimação efetuada pela Autoridade Fiscal (fls. 14 a 17), informando que a empresa teve sua falência decretada em 02/10/2013, cuja sentença anexou à resposta. Afirmou ainda que a RFB foi informada sobre o requerimento da falência, conforme cópia de documento que também anexou, informando por fim o nome e endereço do Administrador Judicial da massa falida para as providências legais. Vejamos os termos utilizados pelo procurador em parte da resposta:

“Assim, a TENACE ENGENHARIA E CONSULTORIA LTDA teve a sua falência decretada em 02/10/2013, por meio de sentença (cópia anexa), prolatada nos autos da ação n.º 0390031-58.2012.8.05.0001, em trâmite na MM. Juízo Universal da 4ª Vara dos Feitos Relativos às Relações de Consumo, Cíveis e Comerciais da Comarca de Salvador/BA.

Na decisão supra, outrossim, foi nomeado como Administrador Judicial da massa falida da empresa TENACE o **SR. MARCOS MENDO DE MENDONÇA, OAB/BA 27.159, com escritório a Rua do Carro, n.º 60, Edf. Fórum Park, sala 603, Nazaré, CEP 40.040-240,** seu representante e, por conseguinte, responsável por toda documentação da TENACE.

Insta salientar, que a TENACE ENGENHARIA E CONSULTORIA LTDA encerrou suas atividades de forma regular, obedecendo todos os trâmites constantes na lei de falência, informando, inclusive, no dia 16 de Agosto de 2013 a DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SALVADOR sobre a sua situação de insolvência e requerimento da já mencionada falência, conforme documento anexo.

Deste modo, resta a DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE SALVADOR buscar as informações exigidas no termo de início junto ao Administrador da massa falida, eis que todos os documentos requeridos estão sob sua responsabilidade, o que impossibilita o cumprimento do quanto requerido pelos sócios.”

(grifos e sublinhados constam do original)

Como se verifica da resposta dos sócios da contribuinte falida, em 27/10/2014, a Autoridade Fiscal teve ou deveria ter tido ciência da falência ou do requerimento de falência em três momentos distintos: nesse exato momento da resposta e anexação da sentença pelos intimados, em outubro de 2014 (fls. 18 a 25), quando do recebimento de respostas às notificações emitidas pela RFB, em julho de 2013 (fls. 18 a 21) e quando da determinação judicial que decretou a falência da contribuinte e ordenou a intimação do órgão, em setembro de 2013, nos seguintes termos:

“Diante DO EXPOSTO, face às razões expendidas, além do mais que dos autos consta, DECRETO, nesta data, A FALÊNCIA da requerente TENACE ENGENHARIA E CONSULTORIA LTDA, CNPJ 16.047.680/0001-39, constituindo o regime jurídico concursal, o que se faz com fulcro nos Arts. 94, I e III, e 97, I, da Lei 11.101/2005 (LRE), determinando o que segue:

A) Nomeio como ADMINISTRADOR JUDICIAL, o advogado Marcos Mendo de Mendonça, OAB/Ba 27.158, com escritório a Rua do Carro, n.º 60, Edf. Fórum Park, sala 603, Nazaré, CEP 40.040-240, o que se faz com supedâneo no Art.21, da LRE. Intime-se, dando-se ciência da nomeação, para prestar

compromisso, no prazo de 48 h, e, no prazo de 10 (cinco) dias, pronunciar-se sobre a viabilidade da continuação provisória das atividades da organização ou de eventual quadro de imposição de lacração dos estabelecimentos.

(...)

N) Intimem-se o Ministério Público, da forma preconizada na LOMP, e por carta (via postal) às Fazendas Federal e de todos Estados e Municípios em que o devedor/requerente tiver estabelecimento.”

Ciente da falência da contribuinte e da nomeação de Administrador Judicial da massa falida, não resta à Autoridade Fiscal outra alternativa a não ser a correção dos procedimentos já realizados e que poderiam padecer de vício de nulidade e, principalmente, a intimação de todos os procedimentos seguintes ao responsável pela massa falida: o Administrador Judicial. A intimação de qualquer outra pessoa, sem responsabilidade para tanto, não gera qualquer efeito. É o que podemos concluir da leitura e análise do item “n”, inciso III do art. 22 e do parágrafo único do art. 76 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005 (Lei de Recuperação de Empresas e Falência), abaixo transcritos:

“Art. 22. Ao administrador judicial compete, sob a fiscalização do juiz e do Comitê, além de outros deveres que esta Lei lhe impõe:

(...)

III – na falência:

(...)

c) relacionar os processos e assumir a representação judicial da massa falida;

d) receber e abrir a correspondência dirigida ao devedor, entregando a ele o que não for assunto de interesse da massa;

(...)

i) praticar os atos necessários à realização do ativo e ao pagamento dos credores;

(...)

n) representar a massa falida em juízo, contratando, se necessário, advogado, cujos honorários serão previamente ajustados e aprovados pelo Comitê de Credores;”

“Art. 76. O juízo da falência é indivisível e competente para conhecer todas as ações sobre bens, interesses e negócios do falido, ressalvadas as causas trabalhistas, fiscais e aquelas não reguladas nesta Lei em que o falido figurar como autor ou litisconsorte ativo.

Parágrafo único. Todas as ações, inclusive as excetadas no caput deste artigo, terão

prosseguimento com o administrador judicial, que deverá ser intimado para representar a massa falida, sob pena de nulidade do processo.”

(grifei)

Ao contrário da imposição legal, continuou a Autoridade a cientificar sujeito sem poderes de agir, como se nota do termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal nº 0002, de 22/12/2014, enviado à pessoa jurídica via Correios e que retornou com o motivo “mudou-se”. No mesmo sentido, intimação via Edital nº 001/2015, com publicação de 05/01/2015 a 20/01/2015 e atos subsequentes.

Mesmo sabendo da decretação de falência da contribuinte Tenace, a Autoridade Fiscal emitiu o documento Representação para Inaptidão datado de 06/01/2015 (fls. 29 e 30) que, apesar de informar a decretação judicial de falência, propôs a inaptidão com base no art. 39 da IN RFB nº 1.183/2011, in verbis:

“Art. 39. A pessoa jurídica não localizada, de que trata o inciso II do art. 37, é assim considerada quando:

I - não confirmar o recebimento de 2 (duas) ou mais correspondências enviadas pela RFB, comprovado pela devolução do Aviso de Recebimento (AR) dos Correios; ou

II - não for localizada no endereço constante do CNPJ, comprovado mediante Termo de Diligência.

§ 1º Na hipótese do inciso I do caput, cabe à Cocad emitir ADE, publicado no sítio da RFB na Internet, no endereço citado no caput do art. 13, com a relação das inscrições no CNPJ declaradas inaptas.”

De se ressaltar que a supracitada IN RFB nº 1.183 foi revogada pela IN RFB nº 1470, de 30 de maio de 2014, posteriormente também revogada pela IN RFB nº 1.634, de 06 de maio de 2016, esta última atualmente em vigor. De se ressaltar também que as referidas Instruções Normativas não dispõe sobre o procedimento a ser seguido no caso de decretação judicial da falência, e sequer dispõem que será declarada a inaptidão nesses caso (de falência).

Veja que cópia da Representação para Inaptidão foi encaminhada ao Administrador Judicial da massa falida em 09/01/2015, conforme atesta o comprovante de AR (fl. 31). Em 27/02/2015 o Administrador Judicial prestou informações à Auditora Fiscal e anexou alguns documentos (fls. 32 a 122).

Em 27/01/2016 a Auditora Fiscal intimou novamente a empresa falida, conforme Termo de Intimação Fiscal nº 0001, cuja ciência foi considerada dada por meio do Edital Eletrônico nº 001947894, em 11/02/2016. Nesta intimação por edital, a contribuinte foi instada a justificar a origem dos créditos nas contas correntes identificadas nas planilhas anexadas. Sem a resposta da empresa (ou de seu Administrador Judicial, que não fora intimado formalmente do Termo) sobrevieram o Relatório Fiscal e o Auto de Infração.

Cabe enfatizar que a ciência do Auto de Infração e seus anexos foi dada, desta vez, à pessoa corretamente designada por lei: o Administrador Judicial da massa falida (fl. 230).

Do histórico acima verifica-se que, na data da lavratura do Termo de Início de Procedimento Fiscal (06/10/2014), já se sabia (ou deveria saber) da falência da contribuinte ora fiscalizada. Mesmo alertada ao longo do procedimento de fiscalização sobre a nomeação de um Administrador Judicial, continuou a Auditora Fiscal responsável pela condução do procedimento a intimar apenas a empresa, inclusive em ato essencial ao esclarecimento dos fatos que geraram o presente auto de infração: a prestação de esclarecimentos sobre a origem dos créditos lançados em sua conta corrente, conforme Termo de Intimação Fiscal nº 0001.

Tendo em vista a não obtenção de qualquer documento a ser examinado em auditoria para a identificação de fatos geradores, os lançamentos foram efetuados com base depósitos bancários de origem não comprovada, por meio de extratos bancários solicitados em Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira, e também com base em arbitramento do lucro, já que não houve apresentação de escrituração adequada.

Para os depósitos cuja origem não foi identificada, foi utilizada a presunção legal de omissão de receita, art. 42 da Lei nº 9.430/96, in verbis:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º *Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

§ 6º *Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)”*

(grifos não constam do original)

Do caput do dispositivo acima, verifica-se que a presunção de omissão de receita ou de rendimento dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento exige, para sua efetivação, a intimação regular da pessoa física ou jurídica para eventual comprovação da origem dos recursos. Não ocorrendo a intimação regular, decorre que a eventual comprovação se torna impossível para o contribuinte.

Assim, verifica-se que houve vício quanto à não intimação do Administrador Judicial da massa falida para atuar no procedimento de fiscalização, mormente quando este era o único apto a representar a contribuinte perante os órgãos públicos após a decretação judicial da falência.

De todo o exposto, voto pela procedência da impugnação apresentada pela contribuinte, declarando a nulidade do auto de infração que lhe foi imposto e cancelando o crédito tributário exigido.

CONCLUSÃO

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso de ofício, declarando a nulidade do lançamento por vício formal.

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto

Voto Vencedor

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Redator Designado.

Em que pese o entendimento do ilustre Relator quanto à caracterização do vício como sendo formal, durante as discussões em sessão, o Colegiado chegou à conclusão diversa, no sentido de identificar que o vício seria de natureza material. Assim, passo a expor os fundamentos da divergência.

A questão de identificar se o vício é formal ou material tem relevo no âmbito do Direito Tributário, em face da expressa previsão existente no art. 173, II, do Código Tributário Nacional - CTN, que renova o prazo de decadência para constituição do crédito tributário.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

De acordo com este dispositivo, admite-se a renovação do prazo quinquenal para lançar crédito tributário, em razão de erro cometido pelo próprio Fisco, quando se está diante de vício de **menor gravidade**, que é o de natureza **formal**.

Com efeito, já se percebe que o CTN não admitiu a renovação deste prazo quando se está diante da hipótese em que o crédito contenha vícios em seus elementos materiais, admitindo tão-somente para aqueles créditos que tenham sido anulados por ocorrência de vício formal em sua constituição.

Porém, nem sempre é fácil identificar o vício formal, sendo árdua a tarefa de distinguir o vício formal do vício material, dadas as inúmeras circunstâncias e combinações em que eles podem se apresentar.

De uma forma geral, no contexto do ato administrativo de lançamento, vício formal a que se refere o artigo 173, II do CTN é aquele verificado de plano, no próprio instrumento de formalização do crédito, que diz respeito a erros quanto à caracterização do auto de infração, relacionados a aspectos extrínsecos, como por exemplo: inexistência de data, nome da autoridade competente, matrícula, local de lavratura do auto, assinatura do autuante, autorização para nova lavratura de auto de infração, ou quaisquer outros erros que comprometam a forma do ato do lançamento.

Se o defeito no lançamento referir-se a requisitos fundamentais, se está diante de vício substancial ou vício essencial, que macula o lançamento, ferindo-o de morte, pois impede a concretização da formalização do vínculo obrigacional entre o sujeito ativo e o sujeito passivo.

Os requisitos fundamentais são aqueles intrínsecos ao lançamento e se referem à própria conceituação do lançamento delineada no artigo 142 do Código Tributário Nacional, qual seja, a valoração jurídica dos fatos tributário pela autoridade competente, mediante a verificação da ocorrência do **fato gerador** da obrigação, a **determinação da matéria tributável**, o **cálculo do tributo** e a identificação do **sujeito passivo**.

Assim, o vício formal não pode estar relacionado aos elementos constitutivos da obrigação tributária, ou seja, não pode referir-se à verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, à determinação da matéria tributável, ao cálculo do montante do tributo devido e à identificação do sujeito passivo, porque aí está a própria essência da relação jurídico-tributária.

Penso que a verificação da possibilidade de repetição de ato de lançamento, com o mesmo conteúdo concreto, para fins de apenas sanear o vício detectado, é um referencial bastante útil para se examinar a espécie do vício.

Se houver possibilidade de o lançamento ser repetido, com o mesmo conteúdo concreto (mesmos elementos constitutivos da obrigação tributária), sem incorrer na mesma invalidade, o vício é formal. Isso é um sinal de que o problema está nos aspectos extrínsecos e não no núcleo da relação jurídico-tributária. Em suma, o vício formal pressupõe que o novo lançamento, se viabilizado, não poderá ultrapassar os limites estabelecidos no lançamento primitivo, relativamente aos seus elementos estruturais, substanciais.

No presente caso, a falta de intimação regular para que o contribuinte apresentasse esclarecimentos sobre a origem dos créditos verificados em suas contas bancárias, comprova que a obrigação tributária nem mesmo encontrava-se definida naquele momento, gerando incerteza na apuração da base imponible e reflexos no cálculo do montante do tributo devido. A repetição do lançamento, por óbvio, sem incorrer na mesma invalidade, não teria o mesmo conteúdo concreto do primeiro, em face dos esclarecimentos porventura prestados pelo sujeito passivo, através de seu Administrador Judicial.

Com efeito, não pode, sob o pretexto de corrigir eventual vício formal detectado, o Fisco **intimar o contribuinte para apresentar informações, esclarecimentos, documentos, etc. tendentes a apurar a matéria tributável. Se tais providências são necessárias**, como de fato o são, significa que a **obrigação tributária não estava definida** e o vício apurado não é apenas de forma, mas, sim, de **estrutura** ou essencial ao ato praticado.

Nas pesquisas realizadas, encontrei várias decisões deste E. Conselho acerca da caracterização do vício material, como sendo aquele que diz respeito aos elementos constantes do artigo 142 do CTN, que afeta a certeza e a liquidez do crédito, sua base de cálculo ou a perfeita descrição dos fatos:

*"VERDADE MATERIAL. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL AB INITIO. É um princípio específico do processo administrativo. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade. Quando a **descrição do fato não é suficiente para a certeza absoluta de sua ocorrência**, carente que é de **elemento material** necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se contra viciado, desde o início, por ser o crédito dele decorrente duvidoso. Recurso de Ofício provido em parte.*

Crédito Tributário Exonerado." (Acórdão nº 2403-00.483 - destaques nossos)

"NULIDADE DO LANÇAMENTO - VÍCIO MATERIAL - DECADÊNCIA - ARTIGO 150, §4º DO CTN - É de natureza material o vício de nulidade do lançamento que não atende aos requisitos estabelecidos no art. 142 do CTN, sendo inaplicável ao novo lançamento a regra do artigo 173, inciso II cabível apenas no casos de vício meramente formal. IRPF - DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeitas a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, §4º, do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro de cada ano." Preliminar acolhida. (Acórdão nº 102-47.084 - destaques nossos)

"NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - NULIDADE - A ordem jurídica vigente não permite a cobrança de tributo sem que seja procedida, no lançamento, a determinação da matéria tributária, consoante dispõe o artigo 142 do CTN e os artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235, de 1972. A ausência de determinação da matéria tributável é vício material que torna nulo o lançamento. Recurso provido" (Acórdão nº 102-47.709 - destaques nossos).

"VÍCIO MATERIAL - ERRO NA CONSTRUÇÃO DO LANÇAMENTO - Padece de vício material o lançamento que altera as características do crédito tributário, modificando seus elementos. (...) Recurso de ofício negado." (Acórdão nº 102-48.700 - destaques nossos)

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO EX OFFICIO - É nulo o Ato Administrativo de Lançamento, formalizado com inegável insuficiência na descrição dos fatos, não permitindo que o sujeito passivo pudesse exercitar, como lhe outorga o ordenamento jurídico, o amplo direito de defesa, notadamente por desconhecer, com a necessária nitidez, o conteúdo do ilícito que lhe está sendo imputado. Trata-se, no caso, de nulidade por vício material, na medida em que falta conteúdo ao ato, o que implica inoccorrência da hipótese de incidência. Recurso negado. " (Acórdão nº 101-94.049 - destaques nossos)

"CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO - ÔNUS DA PROVA. VÍCIO MATERIAL. O ônus de provar a existência dos pressupostos da relação de emprego por serviços prestados à notificada é da autoridade lançadora. A ausência da plena demonstração da ocorrência do fato gerador representa vício na motivação do ato do lançamento, configurando sua nulidade. Processo Anulado.")Acórdão nº 206-00.644 - destaques nossos)

"PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. DESCRIÇÃO DEFICIENTE DO FATO GERADOR. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

Representa vício material a descrição deficiente do fato gerador que justifica a imposição fiscal levada a efeito pela autoridade lançadora." (Acórdão nº 206-01.829 - destaques nossos).

Os julgados a seguir, fazem uma distinção clara entre vícios materiais e formais, como demonstram suas ementas:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - VÍCIO FORMAL - LANÇAMENTO FISCAL COM ALEGADO ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - INEXISTÊNCIA - Os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. O suposto erro na identificação do sujeito passivo caracteriza vício substancial, uma nulidade absoluta, não permitindo a contagem do prazo especial para decadência previsto no art. 173, II, do CTN.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - LANÇAMENTO - ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - INOCORRÊNCIA - Quando a autuação fiscal sustentada na acusação de que empresa individual estaria sendo utilizada como interposta pessoa com intuito de omitir receita de terceiro, o lançamento deve ser efetuado contra o sócio oculto dessa pessoa jurídica, que tinha interesse direito no fato gerador da obrigação tributária.

Recurso de ofício provido.

(...)

VOTO

Conselheiro NELSON LOSSO FILHO, Relator.

(...)

Com efeito, o vício formal a que se refere o artigo 173, II, do CTN, ao admitir a contagem de prazo especial para decadência do direito de a Fazenda Nacional efetivar o lançamento, diz respeito a erros quanto a caracterização do auto de infração, como por exemplo: inexistência de data, nome da autoridade competente, matrícula, local de lavratura do auto, assinatura do autuante, autorização para nova lavratura de auto de infração, ou quaisquer outros erros que comprometam a forma do auto do lançamento.

(...)

Em monografia intitulada O Vício Formal no Lançamento Tributário, apresentada no Curso de Especialização em Direito Tributário da Faculdade de Direito do Recife, da Universidade Federal de Pernambuco, o ilustre Conselheiro Manoel Antonio

Gadelha Dias, que exerceu durante anos a presidência desta Oitava Câmara, estudou com maestria o assunto, ao qual peço vênia para extrair de seu trabalho o esclarecedor excerto:

(...)

À luz do Código Tributário Nacional, fonte de direito material nacional, e o Decreto nº 70.235/72, fonte de direito formal de âmbito restrito à União, entendemos que os requisitos do lançamento podem ser divididos em dois grande grupos: 1º) o dos requisitos fundamentais ou estruturais, e 2º) o dos requisitos complementares ou formais.

Se o defeito no lançamento disser respeito a requisito fundamental, estaremos diante de vício substancial ou vício essencial, que macula o lançamento, ferindo-o de morte, pois impede a concretização da formalização do vínculo entre o sujeito ativo e o sujeito passivo.

Os requisitos fundamentais são aqueles intrínsecos ao lançamento e dizem respeito à própria conceituação do lançamento insculpida no art. 142 do CTN, qual sejam, a valoração jurídica do fato tributário pela autoridade competente, mediante a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do tributo e a identificação do sujeito passivo." (Acórdão nº 108-08.174)

"VÍCIO FORMAL - NULIDADE - INEXISTÊNCIA - Os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. A descrição defeituosa dos fatos impede a compreensão dos mesmos, e, por consequência, das infrações correspondentes, sendo, portanto, vício material, pois mitiga, indevidamente, a participação do contribuinte na instauração do litígio, mediante apresentação da impugnação. No caso em análise, havia possibilidade de conhecimento dos fatos descritos e das infrações imputadas, posto que complexas.

Recurso de ofício provido.

(...)

VOTO

Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, Relator.

Os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material, resumindo-se a

caracterizar o autuante, a sua chefia e a ciência desta, o local e a data da lavratura do auto, etc. No fundo, são salvaguardadas para se dar certeza quanto ao procedimento vinculado do lançamento, bem como que o mesmo deriva de autoridade competente com poderes para autuar, garantias que, inclusive, vieram posteriormente a ser estendidas pela introdução do Mandado de Procedimento Fiscal. A ausência dessas salvaguardas, embora permita pleno conhecimento das infrações e, assim, o amplo exercício do direito de defesa, vicia o lançamento por descumprimento de um requisito legal, tais como a indicação do número de matrícula, data e hora da lavratura, assinatura do chefe do órgão expedidor, indicação de cargo e função, etc." (Acórdão nº 108-07.556)

De uma forma bem resumida, quando o vício do lançamento é meramente material, o tributo errado é exigido de maneira certa, enquanto que quando há vício meramente formal, o tributo certo é exigido de maneira errada (sob o aspecto formal).

Nesse contexto, penso que o Código Tributário Nacional teve o intuito de preservar o erário quanto à arrecadação do tributo indiscutivelmente devido ainda que mal cobrado, permitindo em seu inciso II do artigo 173 a renovação do prazo quinquenal para lançamento na hipótese em que o tributo materialmente devido seja cobrado de forma defeituosa.

Isso posto, entendo que, no caso em análise, a nulidade se deu não por vício formal, mas em função da existência de erro substancial no ato de ofício, pois, no momento da constituição do crédito tributário, a obrigação tributária não estava ainda definida. Sendo a intimação prévia ao fiscalizado condição necessária para aplicação da presunção de omissão de receita prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, sua ausência ou defeito consubstancia-se vício insanável, por ser essencial ao ato praticado: o lançamento.

Conclusão

Por esses fundamentos, não há como reconhecer ai a ocorrência de um vício formal, e sim, material.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza