MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000198/2003-12
Recurso nº. : 143.616
Matéria : IRPJ – EX.: 1993
Recorrente : EMBARÉ INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS S.A.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 08 DE DEZEMBRO DE 2005
Acórdão nº. : 108-08.652

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – VÍCIO FORMAL – CARACTERIZAÇÃO - Caracteriza a ocorrência de vício formal a inobservância na notificação de lançamento de formalidade essencial prevista em Lei.

NORMAS GERAIS - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - LANÇAMENTO ANTERIOR ANULADO POR VÍCIO FORMAL - Ao teor do inciso II, do art. 173, do CTN, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, objeto de lançamento anterior anulado por vício formal, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão anulatória. Tendo a ciência da decisão, que anulou por vício formal o lançamento anterior, ocorrido em prazo inferior a cinco anos, é incabível a preliminar suscitada.

IRPJ – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL ACUMULADO – RESTABELECIMENTO DO DIREITO POR ACÓRDÃO DE SEGUNDA INSTÂNCIA – O decido no julgamento de segunda instância pelo Acórdão nº 108-07.978, da sessão de 17/09/2004, processo nº 10768.006243/93-14, quanto ao restabelecimento de prejuízo fiscal no montante de Cr$ 77.182.490,56, para o período-base de 1990, tem reflexo na tributação por compensação indevida de prejuízos fiscais no mês de abril de 1992, cujo montante tributário deve ser reduzido pelo direito readquirido.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EMBARÉ INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS S.A.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso para restabelecer o prejuízo fiscal a compensar do exercício de 1991 no montante de Cr$ 77.182.490,56, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Processo nº. : 10665.000198/2003-12
Acórdão nº. : 108-08.652
Recurso nº. : 143.616
Recorrente : EMBARÉ INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS S.A.

DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE

NELSON LÓSSO FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 MAR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.

Processo nº. : 10665.000198/2003-12
Acórdão nº. : 108-08.652
Recurso nº. : 143.616
Recorrente : EMBARÉ INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS S.A.

RELATÓRIO

Contra a empresa Embaré Indústrias Alimentícias S/A., foi lavrado auto de infração do IRPJ, fls. 03/06 e 15/17, por ter a fiscalização constatado a seguinte irregularidade no mês de abril de 1992, descrita às fls. 05/06 e no Termo de Constatação e de Esclarecimento do Auto de Infração de fls. 07/10:

> *"001 - GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE SALDOS DE PREJUÍZOS INSUFICIENTES - O contribuinte acima qualificado compensou indevidamente o lucro apurado em abril/1992 com prejuízo de exercícios anteriores, conforme consta no Anexo 1 "DEMONSTRATIVO DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL", que faz parte integrante desta descrição dos fatos, como os demais demonstrativos, e Termo de Constatação e de Esclarecimento do Auto de Infração.*
> *Através das verificações dos controles das compensações de prejuízo, SISTEMA SAPLI, ficou constado em 1997 divergências do Lucro Real para alguns meses do ano de 1992, o que resultou na Notificação Fiscal, processo no 10305.000213/97-67, objeto de impugnação pela Empresa acima identificada.*
> *Em 30/09/98 o Sr. Delegado de Julgamento do Rio de Janeiro anulou esta Notificação, por considerar erro formal na constituição do Lançamento, pela falta da identificação da Matrícula da Autoridade competente para efetuá-la.*
> *De acordo com o Inciso II do artigo 173 do Código Tributário Nacional, Lei 5.172/66, o prazo para o novo lançamento é até 30/09/2003, observado o limite do lançamento anterior, tendo em vista o prazo decadencial.*
> *Assim sendo, efetuamos o novo demonstrativo e apuramos o valor a ser lançado em abri/1992, proveniente da compensação indevida de prejuízo.*
> *Para isto, levantamos os prejuízos e Lucros apurados desde 1988, com as compensações de prejuízos e constatamos o*

valor de CR$ 912.780.674,00 indevidamente em abril/92, objeto desta autuação.
Continuamos a efetuar a compensação dos prejuízos ocorridos nos demais meses de 1992 com os lucros apurados até dezembro/1992, e constatamos re/ratificação de bases de prejuízos a compensar, sem resultar em novo lançamento para cobrar o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica."

Complementa o auditor autuante a descrição dos fatos no Termo de Constatação e de Esclarecimento de fls. 07/10:

"1) A ação fiscal teve início com a abertura do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF acima citado, que foi cientificado ao Contribuinte por via postal, com o objetivo do novo lançamento referente à operação de Malha proveniente da compensação de prejuízo indevido, ocorrida no ano de 1992, conforme processo n.º 10305.000213/97-67, com a ciência do Contribuinte em 23/01/1997 e impugnação em 12/02/1997, tendo em vista o julgamento em 30/09/1998 da 1ª Instância quanto à nulidade do Lançamento, por erro formal.
2) Conforme o Inciso 11 do artigo 173 do Código Tributário Nacional, Lei 5.172/66, o prazo decadencial é de cinco anos a contar da data em que se torna definitiva a decisão que houver anulado, por vicio formal, o lançamento efetuado anteriormente, ou seja, o prazo para o novo lançamento sobre compensação de prejuízo do ano 1992 é até 30/09/2003.
3)Em 1993, através dos procedimentos fiscais efetuados nesta Empresa, o prejuízo fiscal apurado inicialmente e constante na Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, Exercício 1991, período-base de 1990, foi de Cr$ 339.532.428,00 para Cr$ 168.756.610,00, processo administrativo fiscal nº 10768.006243/93-14.
6) No ano de 1991, constatamos a redução do Lucro Real relativo a prejuízos de anos anteriores de 1988 e 1989 em montantes superiores aos disponíveis, porém os mantivemos tendo em vista que esta alteração aumentaria o lucro a tributar de CR$ 912.780.674,00 em abril/1992, objeto do lançamento inicial do Sistema Malha, processo nº 10305.000213/97-67, para CR$ 934.784.930,64, como consta no Anexo 1 - "Demonstrativo da Compensação de Prejuízo do Lucro Real".
7) Como esta ação fiscal se refere a novo lançamento, tendo em vista a anulação de lançamento anteriormente efetuado por

erro formal e considerando o prazo de decadência que impede a majoração do valor original lançado, efetuamos este novo lançamento considerando o menor valor, já cientificado ao Contribuinte, no valor de CR$.6.912.780.674,00, relativo a abril/1992."

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolizada em 21 de março de 2003, em cujo arrazoado de fls. 118/121, alega, em apertada síntese, o seguinte:

1- o ato praticado por Agente que não tinha capacidade legal para fazê-lo é nulo de pleno direito, e sendo assim, não produz efeitos;

2- por decisão administrativa definitiva, o primeiro auto de infração foi cancelado por nulidade absoluta;

3- em razão desta circunstância, o auto de infração lavrado em 1997 não produziu qualquer efeito, seja para a constituição do lançamento, seja para interromper a decadência;

4- não é possível agora promover lançamento para a cobrança da diferença de imposto relativa ao ano-base de 1992;

5- só poderia ocorrer novo lançamento se o anterior tivesse sido válido, e não fosse nulo como ocorreu no caso;

6- o lançamento nulo não produz qualquer efeito, é inexistente em caráter jurídico e, por isso mesmo, não tem poder de suspender o curso do prazo decadencial;

7- mesmo que o lançamento anterior pudesse interromper a decadência, o novo auto de infração também não tem validade, pois o anterior foi comunicado à empresa em 23/01/97, devendo o presente processo ser constituído até 23 de janeiro de 2002, fato que não aconteceu;

8- os prejuízos acumulados controlados pela empresa até abril de 1992 superam o valor de Cr$ 934.784.930,64, indicado como a tributar pela fiscalização.

Em 02 de setembro de 2004 foi prolatado o Acórdão nº 06.739, da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte, fls. 170/180, que considerou procedente o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

> *"Novo Lançamento. Decadência. Termo Inicial.*
>
> *É contado a partir da data em que se tornar definitiva a decisão que declarar a nulidade do lançamento, por vício formal, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos relativo ao direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário objeto do lançamento nulo.*
> *Prejuízos Fiscais Acumulados.*
> *Constatado, compensação indevida de prejuízos fiscais acumulados de períodos anteriores, efetua-se o lançamento do valor compensado indevidamente.*
> *Lançamento Procedente"*

Cientificada em 06 de outubro de 2004, AR de fls. 183, e novamente irresignada com o acórdão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolizado em 27 de outubro de 2004, em cujo arrazoado de fls. 184/187 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, agregando, ainda, que:

1- a diferença de prejuízos a compensar encontrada pela fiscalização no mês de abril de 1992, decorre de glosa de prejuízo referente ao ano-base de 1990, discutida administrativamente em grau de recurso;

2- o recurso foi conhecido e provido com relação à glosa de omissão de receitas;

3- no julgamento do recurso voluntário referente ao processo nº 10768.006243/93-14, foi mantida apenas a glosa de prejuízo fiscal no montante de Cr$ 4.491.880,00, concernente à despesa de depreciação indevida.

4- isso significa, tomando-se por base a declaração que está às fls. 172, deve ser reduzido o prejuízo para Cr$ 335.040.548,00 e não para Cr$ 168.756.610,00, como constou no auto de infração.

É o Relatório.

Processo nº. : 10665.000198/2003-12
Acórdão nº. : 108-08.652

VOTO

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

À vista do contido no processo, constata-se que a contribuinte, cientificada do Acórdão de Primeira Instância, apresentou seu recurso arrolando bens, fls. 199, entendendo a autoridade local, pelo despacho de fls. 203, restar cumprido o que determina o § 2º, do art. 33, do Decreto nº 70.235/72, na nova redação dada pelo art. 32 da Lei nº 10.522, de 19/07/02.

As matérias em litígio dizem respeito à inexistência de vício formal na anulação do processo nº 10166.006573/97-78 e a conseqüente decadência do direito de a Fazenda Nacional realizar o lançamento, e a compensação indevida de prejuízos fiscais no mês de abril do ano-calendário de 1992.

Para solução da questão é necessário verificar se o motivo da anulação do processo original foi a ocorrência de vício formal ou erro de direito, uma nulidade absoluta, como afirma a recorrente.

O vício formal a que se refere o artigo 173 II do CTN, ao admitir a contagem de prazo especial para decadência do direito da Fazenda Nacional efetivar o lançamento, tendo como marco inicial a data da ciência da decisão que houver anulado o lançamento anterior, diz respeito a erros de forma quanto à caracterização do auto de infração, como por exemplo: inexistência de data, nome da autoridade competente, matrícula, local de lavratura do auto, assinatura etc.

Luiz Henrique Barros de Arruda, em seu livro Processo Administrativo Fiscal, 2ª edição 1994, Editora Resenha Tributária Ltda., assim se manifesta às fls. 81 a respeito de vício formal:

> *"Vício Formal*
> *A expressão vício formal, por seu turno, compreende as incorreções e omissões de forma do ato (artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72), assim como as falhas ou omissões quanto a Formalidades que devem ser respeitadas na feitura do lançamento.*
> *Para as finalidades do artigo 173, inciso II do CTN, essas formalidades necessitam ser essenciais à legalidade do ato, pois, somente essas ensejam a revisão de ofício do lançamento e autorizam a realização de um novo, em consonância com o artigo 149, inciso IX, "in fine", do CTN, que estatui:*
> *"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*
> *I a VIII – omitidos;*
> *IX – **quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu** fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou **omissão, pela** mesma **autoridade, de ato ou formalidade essencial**."(grifei).*
>
> *O acórdão CSRF/01-0538, de 23/05/85, concluiu no mesmo diapasão, como destaca sua ementa, ao deliberar:*
>
> *"A autorização prevista no § 2º do art. 642 do RIR/80 constitui requisito indispensável à formação do lançamento tributário, nos casos que especifica. Sua falta vicia o lançamento, determinando-lhe a anulabilidade, e o recomeço do prazo decadencial, nos termos do inciso II do art. 173 do CTN."*

Continua o autor às fls. 82 de sua obra, citando excertos de diversos textos transcritos pelo Relator no acórdão acima referido:

> *"O vício de forma existe sempre que na formação ou na declaração da vontade traduzida no ato administrativo foi preterida alguma formalidade essencial ou que não reveste a forma legal.*

> *Formalidade é, pois, todo o ato ou fato, ainda que meramente ritual, exigido por lei para segurança da formação ou da expressão da vontade de um órgão de uma pessoa coletiva. (Marcelo Caetano, Manual de Direito Administrativo, 10ª ed, Tomo I, 1973, Lisboa)".*
> *(Omissis)*
> *"As formalidades mostram-se prescrições de ordem legal para feitura do ato ou promoção de qualquer contrato, ou solenidades próprias à validade do ato ou contrato.*
> *Quando as formalidades atendem à questão de forma material do ato, dizem-se extrínsecas.*
> *Quando se referem ao fundo, condições ou requisitos para a sua eficácia jurídica, dizem-se intrínsecas ou viscerais, e habitantes, segundo se apresentam como requisitos necessários à validade do ato (capacidade, consentimento), ou se mostram atos preliminares e indispensáveis à validade de sua formação (autorização paterna, autorização do marido, assistência do tutor, curador etc."(grifos do original) (De Plácido e Silva, Vocabulário Jurídico, vol. IV, Forense, 2ª ed, 1967, pag. 1651).".*

Então, violadas por vício formal as regras do Processo Administrativo Fiscal, Decreto nº 70.235/72, imprescindíveis à formalização do lançamento, foi reconhecida a inexistência de validez na Notificação Lançamento como instrumento hábil para exigência suplementar do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

É neste sentido que se manifesta o professor Hugo de Brito Machado - Processo Administrativo Fiscal - Editora Dialética, 1995, fls. 86:

> *"Diz-se que há um vício formal no processo de determinação e exigência do crédito quando algum dispositivo legal concernente ao procedimento não for observado. Tal inobservância da lei implica denegação do direito fundamental, constitucionalmente assegurado, que tem o contribuinte, ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa. Diz-se que o vício é formal porque sua ocorrência independe da questão substancial de saber se a obrigação tributária corresponde efetivamente existe, e de seu dimensionamento econômico".*

Ensina o consagrado Prof. Paulo de Barros Carvalho, que - "O lançamento pode ser válido, porém ineficaz, em virtude de notificação inexistente, nula ou anulada. Notificação existente é a que reúne os elementos necessários ao seu reconhecimento. Válida, quando tais elementos se conformarem aos preceitos jurídicos que regem sua função, na ordem jurídica. E eficaz aquela que, recebida pelo destinatário, desencadeia os efeitos jurídicos que lhe são próprios".

Assim, a anulação do lançamento anterior teve como base a falta de requisitos essenciais da notificação encaminhada ao contribuinte, um vício formal, e não erro de direito como afirma a recorrente, o que desloca a contagem do prazo decadencial para o inciso II, do art. 173, do CTN, cinco anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão anulatória.

Rejeito, portanto, a preliminar de decadência suscitada, porque, quando da anulação de lançamento pela ocorrência de vício formal, o prazo decadencial previsto no art. 173, II, do CTN começa a ser contado da data da ciência da decisão anulatória, só ocorrendo a decadência cinco anos após. No caso em voga, a ciência do auto de infração pela autuada aconteceu em prazo inferior a cinco anos da data da ciência da decisão que anulou por vício formal o lançamento anterior.

A infração detectada pela fiscalização foi a insuficiência de prejuízos fiscais a compensar com o Lucro Real apurado no mês de abril de 1992, por inconsistência entre os valores indicados pela empresa na DIRPJ e aqueles constantes dos controles da Secretaria da Receita Federal.

Essa divergência entre o estoque de prejuízos a compensar escriturado nos livros fiscais da empresa e aquele controlado no Sistema de Acompanhamento de Prejuízo da SRF (SAPLI), está relacionada a lançamento fiscal anteriormente procedido pela fiscalização no período-base de 1990, que ao

apurar infrações à legislação tributária lavrou auto de infração para reduzir o prejuízo fiscal existente, processo nº 10768.006243/93-14.

O referido lançamento foi julgado em segunda instância no Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, que, pelo acórdão nº 108-07.978, da sessão de 17/09/2004, deu provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da tributação o item 1 do auto de infração (omissão de receitas) restabelecendo o prejuízo fiscal relativo ao exercício de 1991, ano-base de 1990, no montante de Cr$ 77.182.490,56.

Esse julgamento tem influência direta nestes autos, pois alterou o prejuízo fiscal a compensar no ano-base de 1990, aumentando o seu estoque no mês de abril de 1992, período autuado pela fiscalização por compensação indevida de prejuízos.

Assim, deve, ao teor do julgado no acórdão nº 108-07.978, ser restabelecido o prejuízo fiscal no ano-base de 1990 no valor de Cr$ 77.182.490,56.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para restabelecer o prejuízo fiscal no período-base de 1990, exercício de 1991, no valor de Cr$ 77.182.490,56, com o conseqüente reflexo no crédito tributário lançado nestes autos no mês de abril de 1992 como compensação indevida de prejuízo fiscal.

Sala das Sessões - DF, em 08 de dezembro de 2005.

NELSON LOSSO FILHO