



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10680.013584/2006-29
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9303-003.520 – 3ª Turma
Sessão de 16 de março de 2016
Matéria IOF
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e
BM COMERCIAL LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002

EXCLUSÃO DE RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS NA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. POSSIBILIDADE.

O CARF detém competência para enfrentar as alegações acerca da ausência de solidariedade tributária e, caso as acate, excluir pessoas físicas e jurídicas do pólo passivo da obrigação.

ERRO DE CAPITULAÇÃO E NA APURAÇÃO DO QUANTUM AJUSTADOS PELO ÓRGÃO JULGADOR. NECESSIDADE DE AVALIAÇÃO DOS EFEITOS E DA PROFUNDIDADE.

A constatação de que o lançamento encontra-se maculado de erro e de que o órgão julgador de primeira instância promoveu os ajustes necessários ao seu ajuste não é suficiente, por si só, para a invalidar o procedimento, por cerceamento do direito de defesa.

Cabe à instância *ad quem* apurar inicialmente se os erros perpetrados efetivamente cercearam o direito de defesa do contribuinte e, caso a resposta a tal indagação seja afirmativa, decretar a nulidade do lançamento. Em sentido inverso, como é o caso dos autos, em caso de resposta negativa, não há fundamento para anulação.

Ademais, cumpre a este Colegiado avaliar, caso a caso, se a correção representa agravamento ou inovação na fundamentação, capaz de determinar a lavratura de auto de infração complementar e, em caso afirmativo, decretar a insubsistência da exigência, na hipótese de não ter sido adotada tal providência.

Entretanto, o exclusivo ajuste do lançamento, levado a efeito por meio de cálculos triviais, que em nada alteram a linha mestra da acusação, não representam inovação na fundamentação. Trata-se de ajuste promovido com fulcro no art. 145, I, do CTN, que não se submete às condições elencadas no

art. 149 do mesmo diploma, como já se manifestou o Superior Tribunal de Justiça.

Recurso Especial do Procurador Negado e Recurso Especial do Contribuinte Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, I) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional; e II) por maioria de votos, conhecer em parte, do recurso especial do sujeito passivo e, na parte conhecida, negar provimento. Vencida a Conselheira Tatiana Midori Migiyama, que dava provimento.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tatiana Midori Migiyama, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Valcir Gassen, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Ceconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de recursos especiais de divergência manejados pela Contribuinte e pela Fazenda Nacional, por meio dos quais se busca a reforma do Acórdão nº 3403-00.497, de 25/08/2010. Foram admitidas três matérias recursais: a) a competência do CARF para excluir do pólo passivo pessoas físicas apontadas como responsáveis solidários; b) efeitos do erro na indicação do dispositivo legal, da alíquota aplicável, bem assim da desconsideração de estornos contábeis; e c) agravamento da multa de ofício em razão da não apresentação de arquivos magnéticos no prazo assinalado, nas hipóteses em que o Fisco não demonstra a imprescindibilidade dos elementos solicitados. A primeira matéria diz respeito ao recurso interposto pela Fazenda Nacional e, as duas últimas, ao recurso da contribuinte.

O litígio diz respeito à exigência fiscal do IOF, não recolhido ou declarado em DCTF, decorrente de operações de mútuo entabuladas entre a autuada e as pessoas físicas Antônio Vilefort Martins e Virgílio Vilefort Martins e as pessoas jurídicas IVAGRO Agropecuária Ltda., CEMA - Central Mineira Atacadista Ltda., Villiex Representação e Comércio Ltda., conforme explanado no Termo de Verificação Fiscal (TVF), às fls. 20 a 29¹:

Partindo do pressuposto de que a conduta descrita, alegadamente reiterada, caracterizaria, em tese, sonegação, foi imposta multa qualificada prevista no art. 44, II, agravada em 50% pela não apresentação de arquivos magnéticos no prazo assinalado, e imputada responsabilidade solidária aos sócios e procuradores, nos termos dos art. 124, I e 135, III do CTN.

¹ Qualquer remissão à numeração de folhas, salvo ressalva, segue a numeração digital.

Irresignados, contribuinte e responsáveis solidários apresentam impugnação onde questionam a imputação de responsabilidade solidária aos sócios e procuradores, a qualificação da multa de ofício e o seu agravamento em razão da não apresentação de arquivos magnéticos, no prazo assinalado.

Pugna-se, ainda, pelo reconhecimento da nulidade em razão de erro no enquadramento legal e nas alíquotas que deveriam ser empregadas para cálculo do IOF: ao invés de 0,0164%, sobre os saldos diários, deveria ser aplicada a alíquota de 0,0041. Questionou-se, ademais, o fato de não terem sido abatidos determinados estornos registrados na contabilidade.

Os fundamentos serão melhor expostos, quando da descrição das matérias submetidas a este Colegiado.

Acatando parcialmente as alegações da contribuinte, a DRJ em Belo Horizonte afastou a preliminar de nulidade, mas reconheceu que, em determinadas operações, a Fiscalização efetivamente incorreu nos erros alegados. Ademais, foi afastado o agravamento da multa de ofício em 50%. Consequentemente, o valor lançado foi reduzido.

Para chegar a tal decisão, aquele Colegiado reconheceu o erro perpetrado no Campo Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, à fl. 15, bem assim que, em razão de tais erros, o quantum representava valor superior ao efetivamente devido, se aplicada a capitulação legal correta.

Após acolher a alegação da impugnação, ressalva o aresto, de outra banda, que, por ocasião da elaboração dos “Demonstrativo de Apuração de IOF”, às fls. 31 a 81, a Fiscalização teria utilizado o enquadramento indicado na impugnação: art. 7º, inc. I, “b”, e §§ 2º e 3º do RIOF.

Eis a ementa, transcrita na fração que interessa ao presente julgamento:

Assunto: Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002

Inexistindo incompetência ou preterição do direito de defesa, não há como alegar a nulidade do lançamento.

A exigência do crédito tributário pode ser formalizada contra qualquer um dos responsáveis, o que não impede que os demais responsáveis solidários auxiliem a autuada em sua defesa.

A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que presentes os elementos que caracterizam, em tese, os crimes tipificados nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Não foi apresentado recurso de ofício.

Sobreveio recurso voluntário, por meio do qual, preponderantemente, aprofunda-se os argumentos expendidos na impugnação. A fração do recurso que inova na argumentação (suposta imposição de multa com efeito confiscatório) não foi submetida a este Colegiado.

O acórdão recorrido, por sua vez, acatou outros fundamentos da contribuinte e dos apontados como responsáveis solidários, afastando a qualificação da multa de ofício (fixada em 112,5%), bem assim a responsabilidade solidária de sócios e mandatários, com exceção daquele que figurou na posição de tomador do crédito. Confira-se sua ementa, transcrita parcialmente:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/01/2002 a 31/12/2002

CRÉDITO TRIBUTÁRIO, SÓCIOS E MANDATÁRIOS DA PESSOA JURÍDICA. RESPONSABILIDADE PESSOAL. EXISTÊNCIA DE DOLO. NECESSIDADE.

A responsabilidade pessoal inserta no art. 135, III do Código Tributário Nacional exige a comprovação do caráter doloso da conduta daqueles agentes quando pratiquem atos com excesso de poder ou que infringem a lei, contrato social ou estatutos da pessoa jurídica, não se qualificando como doloso o simples inadimplemento de obrigação tributária, como remansoso na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SÓCIOS E MANDATÁRIOS DA PESSOA JURÍDICA. SOLIDARIEDADE.

Consoante art. 124 do Código Tributário Nacional, a solidariedade se subdivide em natural ou de fato (inciso I) e legal ou de direito (inciso II), sendo a primeira decorrente de interesse comum no fato jurídico originário da incidência tributária e a segunda de previsão legal específica. A qualidade de sócio ou mandatário da pessoa jurídica, genérica e isoladamente considerada, não é suficiente para definir solidariedade natural em relação aos tributos devidos por esta.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. MANUTENÇÃO E APRESENTAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

A manutenção e apresentação de arquivos magnéticos exigidos por lei configura obrigação acessória, dando lugar a aplicação da penalidade legalmente prevista, pelo simples fato de seu descumprimento, sem necessidade de se perquirir a real intenção do contribuinte.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: .31/01/2002 a .31/12/2002

LANÇAMENTO. ERRO NA INDICAÇÃO DA BASE LEGAL E NA UTILIZAÇÃO DE ALÍQUOTAS. ADEQUADA DESCRIÇÃO DOS FATOS, NULIDADE, INEXISTÊNCIA.

O simples erro na indicação da base legal ou na utilização de alíquotas, para alguns fatos geradores ocorridos no período lançado, quando perfeitamente descritos os motivos que ensejaram o lançamento não tem o condão de eivar de nulidade o ato administrativo, até porque o recorrente se defende dos

fatos que lhe são atribuídos e não da qualificação jurídica que se lhes dá.

Regulamente intimada, a Fazenda Nacional apresenta seu recurso especial, ao qual foi dado seguimento, insurgindo-se exclusivamente contra a exclusão dos sócios e mandatários do pólo passivo.

Segundo alega, o CARF não deteria competência para fazê-lo. Ademais, qualquer decisão acerca desse aspecto seria inócua, pois poderia ser revista em eventual processo judicial instaurado, no qual haveria oportunidade de produção de novas provas.

Já a contribuinte, após contrarrazoar o recurso da Fazenda, apresenta seu recurso com relação a duas matérias, igualmente acolhidas em exame de admissibilidade: os efeitos do erro de capitulação e o agravamento da multa.

Sustenta, inicialmente, que todo o auto de infração estaria embasado na percepção (equivocada) de que os empréstimos teriam sido realizados sem a determinação, no contrato, do valor do principal a ser utilizado pelo mutuário. Consequentemente, restaria caracterizada ausência de subsunção do fato à norma. Enumera e transcreve as cláusulas contratuais.

Aduz, ainda, que o erro perpetrado também provocara equívoco na fórmula de cálculo. Transcreve excertos dos acórdãos de primeira e de segunda instância que demonstrariam suas alegações.

Acrescenta, ademais, que a alegada correção do montante representaria simples coincidência entre as alíquotas, restando evidente que, se as alíquotas fossem diferentes, o resultado da ação fiscal (valor devido) restaria completamente equivocado.

Conclui que o cálculo do imposto não teria sido realizado em conformidade com a metodologia legal correta e que, consequentemente, não se está diante de mero erro de capitulação.

Pugna, ainda, que seu direito de defesa restara prejudicado. Tece considerações acerca do Princípio Constitucional da hermenêutica constitucional e dos efeitos da lavratura do infração, salientando que o erro perpetrado não se enquadra em nenhum dos incisos do art. 149 do CTN. Transcreve excertos do acórdão paradigma (2202-00.092²) que respaldariam sua tese.

Passando às alegações acerca do descabimento do agravamento em 50% da multa de ofício, aduz a Contribuinte que os elementos solicitados não possuiriam relação direta com o objeto das verificações inerentes ao IOF e que, em momento algum, deixara de responder às 11 intimações formuladas no curso da ação fiscal.

Argumenta, outrossim, que o agravamento da penalidade só seria admitido nas hipóteses em que a contribuinte simplesmente ignora as intimações recebidas, dificultando os trabalhos dos Auditores Fiscais da Receita Federal, o que não se verificaria no presente processo.

Ademais, as informações constantes da contabilidade solicitadas já eram de conhecimento do Fisco. Aduz que, conforme atestado, em virtude das limitações inerentes ao sistema operacional utilizado, seria impossível gerar os arquivos magnéticos solicitados e, conseqüentemente, atender à intimação. Aduz que, nessa circunstância, não poderia ser punido com o agravamento e Cita jurisprudência que corroboraria com essa pretensão.

Devidamente intimada do prosseguimento do recurso com relação às matérias suscitadas, a Fazenda Nacional oferece suas contrarrazões que, essencialmente, reiteram os argumentos expendidos pelo acórdão recorrido, para rejeitar a pretensão de anular o feito e manter o agravamento da multa.

Note-se que, em face da incongruência entre a matéria que se manteve litigiosa e a decisão recorrida, já que a DRJ afastou o agravamento da multa em 50%, mas, provavelmente em razão da apresentação do recurso, tal discussão voltou a ser enfrentada pelo CARF, o Órgão Preparador indagou acerca de qual seria a conduta a adotar: restabelecer o lançamento ou simplesmente desconsiderar esse trecho do *decisum*.

Em resposta, foi exarado o despacho às fls. 912 e 913, tornando sem efeito essa fração do Acórdão 3403-00.497. Como consequência, esclareceu-se que foi mantida multa de ofício em 75%.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

Antes de passar à análise do mérito, julgo relevante, evidentemente, rever a admissibilidade acerca do agravamento da multa de ofício em 50%. Como antecipado, trata-se de matéria que se revelou estranha ao presente recurso especial.

Quanto às demais matérias, foram preenchidos os requisitos para a admissibilidade dos recursos da Fazenda e da Contribuinte. Deles se toma conhecimento.

Analiso cada uma daquelas matérias admitidas separadamente a seguir, em nome da clareza.

1 - Competência do CARF para Excluir Sócios e Procuradores do Rol dos Responsáveis Solidários

Em que pese a jurisprudência colacionada, penso que a pretensão da Procuradoria da Fazenda Nacional esbarra, por via indireta, na orientação pacificada na Súmula CARF nº 71, que possui o seguinte enunciado (destaquei):

Súmula CARF nº 71: Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade.

Deveras, se o CARF não fosse competente para se manifestar acerca do vínculo de responsabilidade, não haveria porque admitir o recurso com relação a essa matéria.

Nessa linha, sendo certo que, nos termos do art. 1º do Anexo II do Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015 (que repete a redação dos regimentos anteriores), compete a este Órgão Julgador julgar recursos que versem sobre tributos e contribuições e que, dentre essas matérias expressamente admitidas, está a definição da responsabilidade solidária, é evidente que o CARF não padece de incompetência para excluir pessoas físicas e jurídicas apontadas como solidárias.

2 - Efeitos da Revisão Promovida pela DRJ

Antes de passar à análise dessa matéria, é importante retificação do lançamento procedida nos termos do art. 145, I, do CTN (que o legislador denomina "alteração"), não se confunde com a procedida de ofício, prevista nos incisos do art. 149 do mesmo diploma (que o legislador denomina "revisão"), nem, evidentemente, está adstrita às mesmas regras.

Deveras, o art. 145 do CTN é subdividido em três incisos e, apenas no inciso III (iniciativa de ofício), remete para as hipóteses elencadas no art. 149 do mesmo Diploma.

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.

Esta conclusão, ressalte-se, nada tem de inovadora. Já foi referendada inclusive pelo Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp nº 949.007 - PR³. Confira-se sua ementa:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. JULGAMENTO EXTRA PETITA. NÃO-OCORRÊNCIA. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. GLOSA DE VALORES QUE REDUZEM A BASE DE CÁLCULO. VALOR EXCESSIVO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA. CONDIÇÕES DA AÇÃO. INTERESSE DE AGIR. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 282/STF. RECONHECIMENTO, COM BASE EM DOCUMENTOS APRESENTADOS EXCLUSIVAMENTE NO ÂMBITO JUDICIAL, DE QUE A DEDUÇÃO FOI LEGÍTIMA. REVISÃO DO LANÇAMENTO. SUCUMBÊNCIA. PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE.

(...)

4. A legítima revisão, portanto, não decorreu de iniciativa unilateral do Fisco, mas, sim, da provocação do sujeito passivo (art. 145, I, do CTN).

5. Com efeito, a alteração no lançamento está diretamente relacionada à apresentação, no processo judicial, de novos documentos pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

6. Somente é passível de anulação o lançamento que se apresente viciado em sua validade. Com isso não se confunde aquele por valor excessivo, que pode ser corrigido mediante simples operação aritmética.

Mais esclarecedores do que a ementa, são os seguintes excertos do voto condutor do acórdão (destaques editados):

Novamente a parte que recorre se equivoca na argumentação jurídica. **Inaplicável o art. 149, parágrafo único, do CTN pelo simples motivo de que de revisão de ofício não se trata.** A alteração promovida não decorreu de iniciativa unilateral da autoridade responsável pelo lançamento, e sim da provocação da recorrente, e encontra previsão legal no art. 145, I, do CTN, o qual expressamente registra a possibilidade de alteração do lançamento quando houver "impugnação do sujeito passivo".

(...)

Ademais, é importante mencionar que a vedação à revisão do lançamento prevista no art. 149, parágrafo único do CTN, é aquela segundo a qual há aumento do tributo a ser cobrado. Portanto, no período para a constituição do crédito tributário, a autoridade fiscal deverá efetuar o lançamento e diligenciar a existência de fatos que justifiquem a majoração da cobrança. Ultrapassados os cinco anos do período de decadência, não haverá justificativa para lançamento complementar ou revisão de ofício do lançamento.

Com isso não se confunde, todavia, a hipótese de, a qualquer momento, ou seja, mesmo após o transcurso do prazo de cinco anos, **o sujeito passivo demonstrar administrativa ou judicialmente** a existência de equívocos justificadores da redução da vedação a que a autoridade administrativa, no exercício do poder de revisão dos atos administrativos em benefício do sujeito passivo, procedesse de imediato à diminuição do tributo exigido. Vale aqui a perfeita consideração feita no acórdão hostilizado: a existência de excesso no quantum debeaturs não invalida o ato administrativo, **de modo que é plenamente possível a retificação do lançamento para reduzir o montante da exação**

Com efeito, se dúvida houvesse acerca da opinião daquela Corte Superior acerca da possibilidade de retificação enquanto o processo encontra-se na via administrativa, já que a ementa só menciona alteração promovida no curso do processo judicial, o excerto demonstra que a alteração, no intuito de reduzir o valor do *quantum*, é igualmente legítima quando o processo encontra-se na via administrativa e, o que é mais importante, **não se confunde com o lançamento complementar, tanto que poderia ser realizada após a fluência do prazo decadencial.**

Pois bem.

É exteeme de dúvidas que o lançamento, no campo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (único que cita os dispositivos legais que fundamentam a exigência), estampa capitulação legal incorreta (além de indicar o inciso incorreto, recorreu ao Regulamento do IOF aplicável a fatos geradores posteriores aos verificados no processo), bem assim que o Fisco equivocou-se quando promoveu o cálculo do *quantum*.

De outra banda, os demonstrativos às fls. 55 a 81, como apontado pelos acórdãos recorridos e de primeira instância, indicam a alíquota correta e calculam corretamente o imposto, o que sugere a adoção da capitulação correta, inobstante, ressalte-se, não apontarem qualquer dispositivo legal ou regulamentar que tivesse embasado os cálculos.

Tal circunstância poderia, com efeito, demonstrar que a correção dos valores relativos às operações envolvendo pessoas jurídicas seria mera coincidência, como defendeu a Autuada, ou, como assentou a DRJ, a indicação, por via oblíqua, da capitulação legal correta.

Compete a este Colegiado, portanto, decidir se os erros perpetrados, saneados pelo Órgão julgador de primeira instância e que sempre foram alvo de defesa da Fiscalizada, conduziram à insubsistência, total ou parcial, do lançamento, por violação aos limites de revisão do lançamento pelo órgão julgador.

Inicialmente, há que se relembra que a jurisprudência administrativa tende a admitir o erro de capitulação, na hipótese em que a descrição dos fatos viabiliza o efetivo exercício do direito de defesa. Apenas à guisa de ilustração, trago à colação alguns julgados (destaques editados):

Acórdão 105-17.171 (Sessão de 16/09/2008)

Ementa: PRELIMINAR DE NULIDADE - ERRO NA DESCRIÇÃO DO FATO E NA CAPITULAÇÃO LEGAL - Tratando-se de erro evidente, divorciado do contexto do procedimento fiscal do qual emerge a motivação e o enquadramento legal correto da autuação, que não redundou em qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa nem em majoração indevida do crédito tributário lançado, a nulidade não deve ser pronunciada.

Acórdão 101-96.804 (Sessão de 25/06/2008)

Trecho da Ementa: Assunto: Processo Administrativo Fiscal. Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004.

AUTO DE INFRAÇÃO. IMPRECISÃO NO ENQUADRAMENTO LEGAL. Não é motivo de nulidade do auto de infração, por cerceamento de direito de defesa, qualquer imprecisão na descrição do enquadramento legal quando o sujeito passivo demonstra perfeita compreensão dos motivos de fato e de direito do lançamento.

Acórdão 106-15955 (Sessão de 08/11/2006)

Trecho da Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO - ENQUADRAMENTO LEGAL - - AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DO PREJUÍZO - DECLARAÇÃO DE

NULIDADE IMPOSSIBILIDADE - A imperfeição na capitulação legal do lançamento não autoriza, por si só, a sua declaração de nulidade, se a acusação fiscal estiver claramente descrita e propiciar ao contribuinte dela se defender amplamente, mormente se este não suscitar e demonstrar o prejuízo sofrido em razão do ato viciado. (Precedentes da CSRF)

Por outro lado, a jurisprudência também tem admitido, em certas circunstâncias, a alteração do lançamento por parte do órgão quando tal ajuste redunde em resultado menos gravoso para o Sujeito Passivo. O caso mais comum, pacificamente acolhido, e que, aliás, verificou-se no presente processo, é a desqualificação da multa de ofício, à época prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, com a consequente "manutenção" da multa de 75%, também à época capitulada no inciso I do mesmo art. 44. O Fisco defende que estão presentes as circunstâncias qualificadoras e o Órgão julgador defende o contrário.

Quer parecer, portanto, que a diferença entre admitir ou não a revisão debatida está relacionada à profundidade da alteração promovida pelo Órgão Julgador.

Sem pretender, evidentemente, pacificar a interpretação desses limites, que devem sempre ser avaliados casuisticamente, não vejo, no presente processo, elementos para acolher a pretensão de determinar a nulidade do lançamento por nulidade formal nem muito menos decretar a sua insubsistência em razão da ausência de subsunção do fato à norma, que se convencionou denominar nulidade material.

Quando se trata de discutir nulidade procedimental, entendo salutar tomar como referência a lição de Bedaque⁴ (GN):

“...De fato, a observância da técnica é fundamental para que o método estatal de solução de controvérsias cumpra com êxito sua função. O problema está nos exageros. Tudo que é levado às últimas conseqüências acaba produzido efeitos perversos. A técnica processual deixa de ser fator de segurança e se transforma em fim, adorando a sua própria imagem. Necessário evitar que isso ocorra, pois ela está prestes a cair no lago.

É preciso considerar, portanto, as situações em que a falta de um pressuposto do processo não afeta os valores a serem assegurados por ele, nem impede a solução adequada no âmbito material. Nem sempre a ausência de requisito de admissibilidade do exame de mérito compromete a segurança e a ordem, devendo essas situações ser solucionadas à luz dos objetivos visados pelo instrumento, não em função da forma em si mesma considerada.

Cabe ao processualista dizer em que medida a violação da técnica pode ser relevada, porque não afetados os valores assegurados pelo processo.”

Há, deveras, situações em que tal prejuízo (ou ameaça) presume-se *jure et de jure*, taxativamente elencadas nos incisos I e II do art. 59 do Decreto 70.235/72⁵.

⁴ Bedaque, José Roberto dos Santos. *Efetividade do Processo e Técnica Processual*. São Paulo. Malheiros, 2006, pp. 82 e 83.

Sendo certo que não se discute a competência do agente, hipótese tratada no inciso I, caberia investigar se o alegado descumprimento da forma prescrita em lei efetivamente cerceara o direito de defesa dos sujeitos passivos, hipótese do inciso II.

Com efeito, conforme se observa da leitura desse inciso II, em conjunto com o art. 60 do Decreto nº 70.235/72, mesmo quando a lei é taxativa quanto à forma por meio da qual determinado ato processual deve ser executado, o saneamento ou a nulidade só tem vez quando caracterizada prejuízo a interesse processual.

Ou seja, mesmo quando a lei estabelece a presunção, transfere ao julgador a análise da validade do ato sob um prisma teleológico, que direciona tal avaliação para o atingimento do resultado, sem a prévia definição da forma.

Se, e somente se, caracterizado prejuízo, conforme o caso, tornar-se-á nulo o procedimento ou ato, ou exigir-se-á seu saneamento. Caso contrário, não se fala em nulidade ou saneamento.

Partindo dessas referências, não vejo como afirmar que a prática dos atos segundo a forma adotada pelo Fisco ou pelo Julgador de primeira instância prejudicariam o contraditório ou o pleno exercício do direito de defesa: desde que tomou ciência da exigência, a contribuinte identificou o erro perpetrado, questionou-o e teve seu pleito parcialmente atendido.

Tanto é assim que a revisão do lançamento não provocou qualquer alteração na defesa da contribuinte. Com exceção, é claro, do questionamento à forma da retificação.

Da mesma forma, não consigo enxergar inovação na fundamentação, a ser implementada mediante auto de infração complementar, nos termos do § 3º do art. 18 do Decreto 70.235/1972⁶.

Em primeiro lugar, não se trata de exame posterior, realizado por determinação do julgador, mas do acatamento puro e simples das alegações do sujeito passivo, implementado mediante a realização de cálculos triviais. Ou seja, em momento algum houve um "reforço" na acusação.

Em segundo, e para mim mais importante, é que não se verifica o desvirtuamento da acusação: não recolher o IOF devido em razão da celebração de contrato de mútuo e a correção dos erros perpetrados em momento algum desviaram o foco dessa acusação. Trata-se de erro de cálculo que não muda o regime jurídico, mas exclusivamente a metodologia de cálculo.

Ou seja, diferentemente das hipóteses em que o acatamento das alegações provocaria o completo desvirtuamento das apurações, como ocorreria, por exemplo, na mudança do regime cumulativo para o não-cumulativo, ou da apuração pelo Lucro Presumido, ao invés do Lucro Real, que implicariam rever a escrita do contribuinte, no presente processo,

⁵ 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.

⁶ § 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada.

Processo nº 10680.013584/2006-29
Acórdão n.º **9303-003.520**

CSRF-T3
Fl. 928

ajustou-se o lançamento pelo mero ajuste das alíquotas, mantidas as bases de cálculo lançadas nos demonstrativos às fls. 31 a 54, ou exclusão das operações estornadas.

3 - Conclusão

Com essas considerações, deixo de tomar conhecimento do recurso relativamente ao agravamento da multa de ofício, em razão da alegação da não apresentação, no prazo assinalado, de arquivos magnéticos, e nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional e do Sujeito Passivo, com relação às demais matérias.

Henrique Pinheiro Torres