

Sessão de 08 de julho de 1994

RECURSO NR.: 98.342 - IRPJ - EXS: 1984 e 1985

RECORRENTE : SAP - SISTEMAS E APLICAÇÕES EM PROCESSAMENTO DE DADOS
LTDA.

RECORRIDA : DRF no RIO DE JANEIRO - RJ

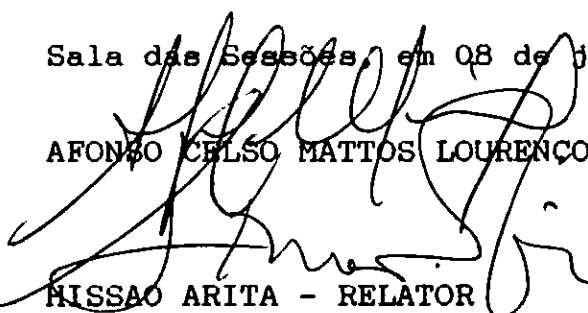
CMEL/

IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE
DE LANÇAMENTO - A revisão do lançamento, em vista
de reexame de exercício já fiscalizado, deve atender
ao disposto no art. 642, par. 2, do RIR/80.
A ausência da autorização específica implica a
nulidade do Auto de infração.

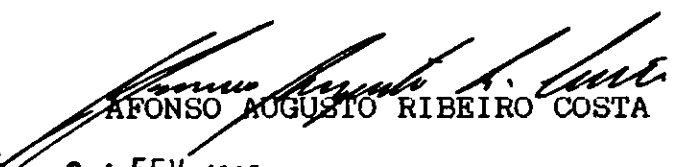
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de
recurso interposto por SAP - SISTEMAS E APLICAÇÕES EM PROCESSAMENTO
DE DADOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho
de Contribuintes, por unanimidade de votos, anular o Auto de In-
fração, por descumprimento da norma contida no artigo 642, par. 2, do
RIR vigente à época, nos termos do relatório e voto que passam a inte-
grar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 08 de julho de 1994


AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO - VICE-PRESIDENTE


NISSAO ARITA - RELATOR

VISTO EM  - PROCURADOR DA FAZENDA
SESSAO DE: 24 FEV 1995 NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:
GILBERTO CONGRO BASTOS, LUIZ EDMUNDO CARDOSO BARBOSA, JOSE DO
NASCIMENTO DIAS E JACKSON MEDEIROS DE FARIAS SCHNEIDER.

RECURSO Nº 98.342

ACÓRDÃO Nº 105- 8.546

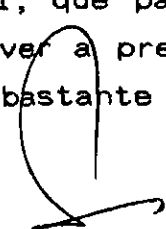
RECORRENTE: SAP - SISTEMAS E APLICAÇÕES EM PROCESSAMENTO DE
DADOS LTDA.

R E L A T Ó R I O

A empresa supra identificada recorre a este Conselho de Contribuintes, contra decisão da autoridade singular (fls. 67/76), que manteve o Auto de Infração de fls. 02.

Tendo em conta que este processo já esteve em pauta nesta Câmara por duas vezes, creio adequado relatar o presente feito reportando-me aos dois excelentes relatórios anteriormente elaborados pelos conselheiros que me antecederam, cujas propostas de votos foram, em ambas as oportunidades, acolhidas por unanimidade.

Na primeira vez que este processo foi apreciado, a eminente presidenta e relatora, MARIAM SEIF, após apresentar o seu relatório (fls. 93/96), propôs a conversão do julgamento em diligência (voto às fls. 97/98), acolhida na Resolução nº 105-0.617, de 20 de maio de 1991, que passo a ler agora em sessão, pois, além de bem descrever a presente ação fiscal, formula as diligências de forma bastante clara e objetiva.



Acórdão nº 105-8.546

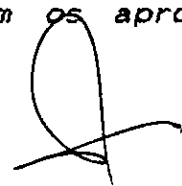
A repartição de origem devolveu o processo, informando haver cumprido a diligência determinada e os autos voltaram à sessão do dia 15 de dezembro de 1992, quando, então, o eminente conselheiro-relator, JORGE VICTOR RODRIGUES, após novamente relatar, com detalhes, a matéria (fls. 116/121), propôs em seu voto (fls. 122/123) nova diligência, após concluir que a primeira diligência não havia atendido integralmente os termos da Resolução anterior. Assim, por determinação do contido na nova Resolução, de nº 105-0.727, retornaram os autos, mais uma vez, ao mesmo órgão de origem. Por sua absoluta pertinência e por essencial para a compreensão da matéria aqui discutida, leio, ora em sessão, o documento da lavra do ilustre conselheiro acima mencionado.

A repartição de origem (DRF-RJ) juntou os documentos de fls. 126/137, onde se destacam a cópia da RCS - RELAÇÃO DE CONTRIBUINTES SELECIONADOS e a informação da auditora fiscal atuante.

Nesse último documento (fls. 137) a fiscal atuante informa que:

"Os fatos que ensejaram o procedimento fiscal tiveram origem em informações prestadas pelo SERPRO SERVIÇO FEDERAL DE PROCESSAMENTO DE DADOS, através do processo número 10166-000936/88-16.

Preliminarmente, através de diligência realizada na sede da empresa em epígrafe, foi feita a conferência dos valores indicados pelo SERPRO no referido processo com os apropriados pela SAP em sua contabilidade.



Verificadas diferenças de valores foi lavrado o competente auto de infração, com autorização prévia da chefia da Divisão de Fiscalização dessa DRF, em exercício à época, por delegação de competência conferida pela Portaria DRF-RJ nº 173, de 01/08/1985, conforme RCS em anexo e o Termo de Encerramento da Ação Fiscal bem esclarece o procedimento adotado.

Embora, agora tenha tomado ciência da autuação da empresa nos exercícios de 1984 a 1986, cujo auto lavrado em 10/12/1988, também anexo, eis que comprova que a ação fiscal então realizada não abordou as infrações detectadas no auto formalizado através do presente processo, o que só poderia ocorrer com as informações prestadas pela fonte pagadora dos serviços quase que exclusivamente a ela prestados pelo SAP.

É o que me cabe informar, na qualidade de auditor fiscal autuante.".

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized loop followed by a horizontal stroke and a diagonal line extending downwards and to the right.

V O T O

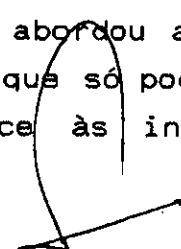
Conselheiro HISSAO ARITA, Relator

Recurso tempestivo, interposto por parte legítima, dele conhecido.

Da leitura das Resoluções acima mencionadas, depreende-se claramente que esta Câmara concluiu por entender indispensável o atendimento da condição prevista no art. 642, § 2º, do RIR/80, tendo, em função desse entendimento, baixado o presente feito em diligência, por duas vezes, reclamando a comprovação da formalidade.

Conforme consta dos resultados agora apresentados, das diligências não resultaram a apresentação da ordem escrita, que deveria estar anexada ao próprio Auto, posto que condição de sua validade.

Observo ainda que a informação prestada pela autuante nos dá conta, conforme relatado, que a mesma desconhecia a circunstância de que a empresa já havia sido fiscalizada, em relação ao mesmo exercício, constatando, apenas, que a ação fiscal anterior não abordou a matéria objeto da exigência do presente feito, o que só poderia ter ocorrido, segundo seu entendimento, face às informações prestadas pela fonte pagadora - SERPRO.

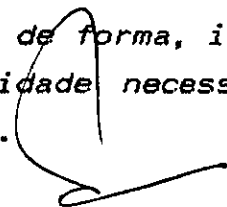


Resta claro, assim, que a autuante não só desconhecia o fato, como não recebeu, efetivamente, autorização expressa de que trata o art. 642, § 2º, do RIR/80, fato que afronta a obrigatória subordinação da nova investigação fiscal, em relação a um mesmo exercício e contribuinte, à ordem escrita emitida pelas autoridades indicadas expressamente em texto legal. Tal formalidade deve, por certo, objetivar a preservação da necessária estabilidade nas relações fisco-contribuinte, através, inclusive, da isenção da atuação fiscalizadora, especialmente em face da circunstância de que as relações sociais nem sempre são serenas e infensas a injunções políticas ou pessoais.

O fato de se emitir uma RCS específica, para reexame da mesma documentação relativa ao mesmo exercício, referente ao mesmo contribuinte, acrescido à minguada anexação da ordem necessária ao próprio Termo de Início de Fiscalização, ou do Auto de Infração, conduz, assim, à presunção de que houve lapso da autoridade local que, olvidando o comando contido no art. 642, § 2º, do RIR/80, determinou a fiscalização sem dispor, entretanto, da devida competência para fazê-lo.

Como ensina Antonio da Silva Cabral, "in" "Processo Administrativo Fiscal, Ed. Saraiva, 1993, págs. 533/536":

"Se, após terminada a ação numa empresa, o fiscal aí reaparecer e tornar a examinar documentos sem a devida autorização, poderá ter o respectivo auto de infração, que porventura vier a lavrar, totalmente anulado por vício de forma, isto é, por não ter obedecido à formalidade necessária, que era a autorização superior."



Acórdão nº 105-8.546

Aliás, é de assinalar, não de mera autorização superior, mas emanada por autoridade do nível hierárquico indicado na norma legal: Inspetor da Receita Federal, Delegado da Receita Federal ou Superintendente da Receita Federal.

Essa tese se encontra consagrada no Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão CSRF nº 01-0.538, de 23.05.85), lastreada em doutrina de Marcelo Caetano (Manual de Direito Administrativo, 10ª ed. - Lisboa, 1973, t. 1), que lecionou:

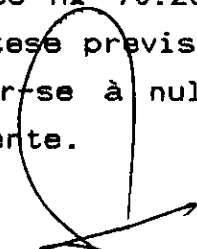
"O vício de forma existe sempre que na formação ou na declaração da vontade traduzida no ato administrativo foi preterida alguma formalidade essencial ou que o ato não reveste a forma legal."

Adiante, segundo ainda o citado autor:

"Formalidade é, pois, todo 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."

conforme increve o mesmo autor, Antonio da Silva Cabral (obra e págs. citadas).

Do exposto, conclui-se que, não se trata, aqui, de nulidade processual, regida pelo Decreto nº 70.235/72, mas de nulidade do ato administrativo, hipótese prevista no art. 59 do Decreto acima citado, ao referir-se à nulidade dos atos praticados por autoridade incompetente.



Com efeito, desassistida da prévia autorização emanada da autoridade discriminada taxativamente na lei, a fiscal era autoridade incompetente para reexaminar a escrita relativamente ao mesmo exercício e lavrar o Auto de Infração. Da mesma forma, incompetente para determinar ou efetuar a ação fiscal, o Chefe da Divisão que firmou a RCS, eis que a Portaria nº 173, de 01.08.85, do Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro, constante da RCS, não confere tal delegação de competência, conforme texto que já tive oportunidade de anexar, por cópia, na qualidade de relator, quando do exame do Recurso nº 100.649 (Processo nº 10070-000.804/90-50), e que, agora, acosto novamente neste feito, juntamente da informação da própria autoridade delegada, que entendeu, também, não estar compreendida a competência a que se refere o art. 642, § 2º, do RIR/80.

Do exposto, concluo pela nulidade do Auto, como ato administrativo, para o qual a lei determina requisito necessário, desatendida no caso em exame.

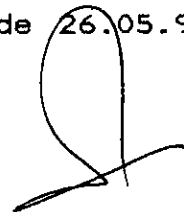
Nesse ponto, invoco a correta e oportuna lição de Hely Lopes Meirelles, na obra "Direito Administrativo Brasileiro", pág. 156, 17ª ed. - Forense:

"Ato nulo: é o que nasce afetado de vício insanável por ausência ou defeito substancial em seus elementos constitutivos ou no procedimento formativo. A nulidade pode ser explícita ou virtual. É explícita quando a lei a comina expressamente, indicando os vícios que lhe dão origem; é virtual quando a invalidade decorre da infringência de princípios específicos do Direito Público, reconhecidos por interpretação das normas concernentes ao ato. Em qualquer desses casos, porém, o ato é ilegítimo ou ilegal e não produz qualquer efeito válido entre as partes, pela

evidente razão de que não se pode adquirir direitos contra a lei. A nulidade, todavia, deve ser reconhecida e proclamada pela Administração e pelo Judiciário (Capítulo 11, itens II e IV), não sendo permitido ao particular negar exeqüibilidade ao ato administrativo, ainda que nulo, enquanto não for regularmente declarada a sua invalidade, mas essa declaração opera "ex tunc", isto é, retroage às suas origens e alcança todos os seus efeitos passados, presentes e futuros, em relação às partes, só se admitindo exceção para com os terceiros de boa fé, sujeitos às suas conseqüências reflexas.

Embora alguns autores admitam o ato administrativo anulável, passível de convalidação, não aceitamos essa categoria em Direito Administrativo, pela impossibilidade de ponderar o interesse privado com o público e não ser admissível a manutenção de atos ilegais, ainda que o desejem as partes, porque a isto se opõe a exigência da legalidade administrativa. Daí a impossibilidade jurídica de se convalidar o ato considerado anulável, que não passa de um ato originariamente nulo. O que a doutrina admite é a chamada conversão ou sanatória de ato administrativo imprestável para um determinado negócio jurídico mas aproveitável em outro, para o qual tem os necessários requisitos legais. ...".

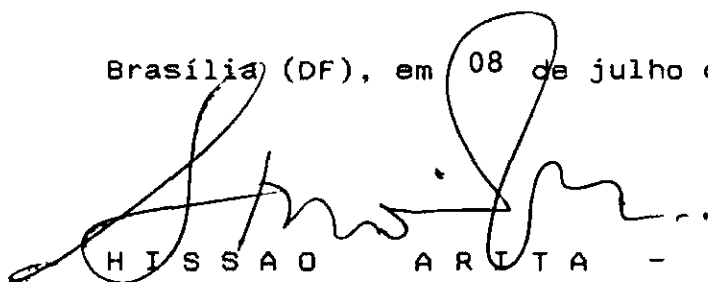
Nessa exata direção já se pronunciou esta 5ª Câmara, quando, por unanimidade, acompanhou o voto-condutor do eminente Conselheiro Afonso Celso de Mattos Lourenço, que resultou no Acórdão nº 105-6.501, de 26.05.92, cuja ementa assim se expressa:



LANÇAMENTO - A revisão do lançamento, em vista de reexame de exercício já fiscalizado, deve atender ao disposto no art. 642, § 2º, do RIR/80. A falta da autorização específica acarreta a NULIDADE do Auto de Infração."

Na esteira das considerações acima e acompanhando a pacífica jurisprudência deste Colegiado, inclusive da sua Câmara Superior de Recursos Fiscais, voto no sentido de declarar nulo o ato administrativo, aqui consubstanciado no ato de lançamento de ofício da exigência tributária, decorrente de ação fiscal, levada a efeito sem observância das formalidades legais de que deveria estar revestida para sua eficácia e validade.

Brasília (DF), em 08 de julho de 1994



HISSAO ARTA - RELATOR

DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA

Por Portarias do Delegado da Receita Federal em Barra do Piraí-Estado do Rio de Janeiro

Nº 34 de
25/07/85

Ao Chefe da Divisão de Fiscalização da DRF de Barra do Piraí para desarquivar processos administrativos fiscais.

Nº 35 de
25/07/85

Ao Chefe da Divisão de Fiscalização da DRF de Barra do Piraí para aprovar a seleção de contribuintes a serem incluídos em carga de trabalho fiscal no âmbito desta Delegacia.

SUBDELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA

Por Portaria do Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro, no uso de suas atribuições legais e tendo em vista a faculdade que lhe foi conferida no item I, parte final, da PORTARIA nº 515, de 15 de julho de 1985, do Sr. Superintendente Regional da Receita Federal na 7ª Região Fiscal.

R E S O L V E

Nº 173 de
01/08/85

Ao Chefe da Divisão de Fiscalização (DIVFIS) para aprovar a seleção de contribuintes para fiscalização no âmbito deste órgão, nos termos e em conformidade com os procedimentos estabelecidos no referido ato administrativo.

B.Serv. Rio de Janeiro, 7(32); 24, 09 agosto 1985

PROCESSO Nº: 10070.000804/90-50

INTERESSADA: CHASE MANHATTAN ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS S/A

Trata o presente processo de julgamento em segunda instância convertido em diligência por unanimidade de votos dos membros da quinta câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Às fls. 288 o ilustre relator, Dr. Jorge Victor Rodrigues, entre outras requisições, já atendidas (documentos de fls. 290 a 297), solicita manifestação sobre o atendimento ao disposto no art. 642, parágrafo 2º do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/80).

Citado dispositivo dispõe que, em relação a um mesmo exercício, só é possível um segundo exame dos livros e documentos de contabilidade do contribuinte mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal.

Relativamente a tal requisição, não obstante os esforços expendidos, não foi possível localizar a documentação correspondente.

Contudo, entendemos que:

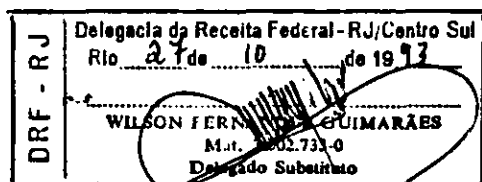
a) a não localização da citada documentação não significa/que não tenha havido autorização expressa para que se procedesse o segundo exame;

b) a emissão de RCS (Relação de Contribuintes Seleccionados) específica para a empresa indica que o procedimento seguiu trâmite diferenciado, presumindo-se que tenha havido autorização da autoridade competente para que se adotasse tal providência (vide documento de fls. 304); e

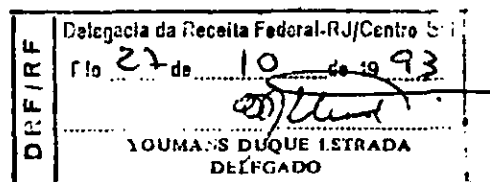
c) a não anexação da documentação requerida não constitui, nos termos do Decreto nº 70.235/72, regulamentador do Processo Administrativo Fiscal, falha insanável capaz de tornar nulo o lançamento efetuado.

Face ao exposto, proponho a restituição do presente ao Primeiro Conselho de Contribuintes para prosseguimento.

À consideração Superior.



De acordo, encaminhe-se como proposto.



ACÓRDÃO Nº

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro JOSÉ DO NASCIMENTO DIAS

Considero formalmente válido o lançamento tributário em litígio e entendo que o recurso interposto deve ser apreciado no mérito quanto aos diversos itens da exigência fiscal, pelas seguintes razões:

Examinando-se, não isoladamente o parágrafo segundo, mas O CAPUT E OS PARÁGRAFOS do artigo 642 do RIR/80, que consolidou normas das Leis 2.354 de 1954 e 3.470 de 1958, fica evidenciada a sistemática de trabalho fiscal da década de 1950, quando foram editadas as citadas leis:

O fiscal federal procedia ao exame dos livros e documentos para apurar a exatidão das Declarações de Rendimentos (caput) e DEPOIS DE HAVER INICIADO O TRABALHO, era obrigado a "COMUNICAR" o fato à repartição a que estivesse subordinado, no prazo de 10 dias (§1º). Entretanto, o parágrafo 2º do mesmo artigo do RIR/80, objetivando proteger o contribuinte contra eventual perseguição por parte DO FISCAL, dispôs que, no caso especial de um reexame de exercício já fiscalizado, não podia o fiscal simplesmente iniciar o trabalho e depois "comunicar" à repartição o fato consumado. Tal exame só poderá iniciar-se mediante ordem escrita da autoridade - o Superintendente, o Delegado, ou o Inspetor.

No caso em exame, temos o documento de fls.128 emitido pela repartição competente, no qual o delegado, na pessoa do Chefe da Fiscalização, a quem DELEGARA COMPETÊNCIA, determinou a fiscalização da recorrente. O motivo e o perío-

PROCESSO Nº 10768-006.937/89-49

do a fiscalizar constam do campo 11 do referido documento, que se reporta, no campo "Observações", ao Processo nº 10166-000936/88-16, juntado ao presente processo a fls. 5/12. Trata-se de uma denúncia formulada pelo SERPRO contra a recorrente, na qual está identificado, inclusive, o período em que teria ocorrido a infração denunciada.

De que se trata de uma ordem escruta de fiscalização não tenho dúvidas. Verifica-se pelo exame do documento que ele registra uma seleção de contribuintes cuja fiscalização é submetida à apreciação da autoridade e que, no campo próprio a autoridade põe o seu de acordo, determinando que se proceda à fiscalização proposta.

Resta examinar a validade formal dessa ordem de fiscalização, à vista do disposto no artigo 642 §2º do RIR/80.

A delegação de competências é princípio de Direito Administrativo, consagrado pelo artigo 11 do Decreto-lei nº 200/67.

Em princípio, a não ser que a lei expressamente disponha em contrária, todos os poderes da autoridade são delegáveis. Não há qualquer razão jurídica para supor-se que o poder de determinar nova fiscalização de um mesmo exercício seja indelegável.

Nem há razão para exigir-se que a Portaria de delegação de competência (texto anexo) dispusesse explicitamente sobre o poder de autorizar nova fiscalização de um mesmo exercício. O Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, então vigente, - Portaria 653/77 - atribuiu o poder originário aos Delegados da Receita da seguinte forma: "art. 72, II - baixar atos relacionados com a execução de serviços, observadas as instruções das unidades regionais sobre a matéria tratada." Não haveria qualquer razão para que, ao delegar parte

desses poderes ao Chefe da Fiscalização, no que se refere a emitir ordens para fiscalizar, o Delegado devesse explicitar, inclusive, no caso de novas fiscalizações de exercício já examinado.

O que cumpre aqui perquirir é o espírito, a vontade contida na norma do artigo 642 do RIR-80. Esta vontade é no sentido de evitar que POR VONTADE DO PRÓPRIO AGENTE FISCAL, seja feito o reexame. A lei tira do fiscal, no caso específico, o poder (expresso no §1º) de iniciar por conta própria o novo exame e, simplesmente, "comunicar" o fato consumado à repartição a que esteja subordinado. Faz-se necessária, no caso, uma ordem específica, a nova fiscalização passa pelo crivo da autoridade, quanto ao seu início.

Tal ordem houve no caso dos autos e quem a subscreveu tinha poderes para tanto, mediante delegação de competência. Foi afastada a possibilidade de uma perseguição pessoal por parte do fiscal.

Válido, portanto, o lançamento tributário em exame sob o aspecto formal.

É o meu voto

Brasília (DF) em 08 de julho de 1994

