



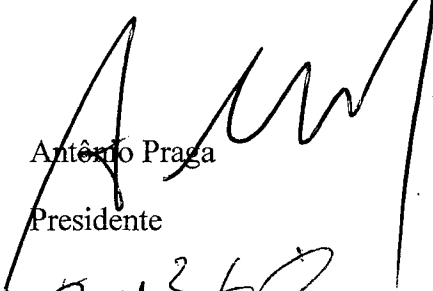
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

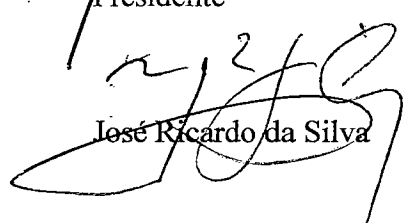
Processo nº 10909.000832/2006-50
Recurso nº 159.196 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTROS
Acórdão nº 101-96.905
Sessão de 17 de setembro de 2008
Recorrente NATUBRAS PESCADOS LTDA
Recorrida 4ª TURMA – DRJ – FLORIANÓPOLIS - SC

IRPJ - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - DEMONSTRATIVO DOS VALORES CONSIDERADOS COMO RECEITA OMITIDA - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - A falta de inclusão aos autos, bem como a não entrega ao contribuinte de planilha e/ou demonstrativo da imputação das receitas omitidas, impedindo o autuado de conhecer o inteiro teor do ilícito que lhe é imputado, inclusive elementos componentes de valores considerados para determinar a matéria tributada, caracteriza cerceamento do direito de defesa e implica na nulidade do lançamento. Constitui garantia do amplo direito de defesa, mediante acesso do sujeito passivo a partes e peças processuais, sobre o qual versa o auto de infração ou notificação de lançamento, que o subsidiam ou corroboram, das quais não teve anterior conhecimento, não sendo cabível a realização posterior de diligência para a correção do vício de nulidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da PRIMEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de nulidade do auto de infração, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


Antônio Praga
Presidente


José Ricardo da Silva



11 NOV 2009 Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Praga (Presidente), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-presidente), Sandra Maria Faroni, Valmir Sandri, Caio Marcos Cândido, João Carlos de Lima Júnior, José Ricardo da Silva e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

NATUBRAS PESCADOS LTDA., já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 660/668), contra o Acórdão nº 9.398, de 23/02/2007 (fls. 634/649), proferido pela colenda 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis - SC, que julgou parcialmente procedente o lançamento consubstanciado nos autos de infração de IRPJ; CSLL; COFINS; e PIS.

A exigência fiscal foi constituída em decorrência da apuração de omissão de receitas, conforme descrito no “Termo de Verificação e de Encerramento da Ação Fiscal” (fls. 377 a 383), no qual consta que a contribuinte foi regularmente intimada a comprovar a origem de créditos bancários realizados em contas bancárias de sua titularidade, mas não logrou fazê-lo em boa parte dos créditos.

Esses créditos bancários cuja origem não foi comprovada foram associados a receitas omitidas, cujos valores foram somados mensalmente e apresentados na tabela de fl. 382. Os valores teriam sido consolidados a partir dos valores indicados nos “anexos I e II”.

Por entender que ocorreram fatos que, em tese, configuram crimes contra a ordem tributária tipificados nos incisos I e II do art. 1º da Lei nº 8.137/90, a fiscalização formalizou Representação Fiscal para Fins Penais no processo nº 10909.000833/2006-02.

Irresignada com o lançamento fiscal, a contribuinte apresentou tempestiva impugnação (fls. 421/468), no qual expõe os seguintes argumentos:

que o Termo de Verificação nem o auto de infração não apresentam a forma de determinação da receita pretensamente omitida. A autoridade autuante deveria descrever os procedimentos e fazer os esclarecimentos para os lançamentos de fls. 324 a 366, apontando com clareza o que foi incluído e o que foi excluído para a apuração da base de cálculo, não apenas sintetizar os valores numa tabela;

que houve falta de critérios técnicos no trabalho do autuante que teria incluído como créditos bancários;

que a fiscalização “deveria expurgar, pelo menos, R\$ 1.704.143,63” e não apenas o montante de R\$ 927.477,80, de forma que todos os cálculos feitos em cima desta base estariam prejudicados. Além disso, haveria valores que não representariam efetiva entrada de recursos “como os relativos a parte da ‘cobrança/vinculada e liberação’ e dos ‘depósitos identificados/cheques’”.



que nem todo ingresso constitui receita. A receita decorreria de um ato ou fato jurídico de alteração do patrimônio líquido ou de uma entrada que se incorpora ao patrimônio daquele que a aufera, como elemento novo, ao passo que o ingresso refletiria apenas um fluxo neutro de recursos financeiros;

que a presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 não dispensa a utilização de demonstrações subsidiárias da ocorrência da hipótese de incidência do tributo, capazes de robustecer a conclusão da fiscalização;

que a base de cálculo constitui elemento essencial à plena definição da espécie tributária. Entretanto, no caso dos autos, "a diversidade de erros materiais na quantificação do crédito Tributário" violaria os princípios da estrita legalidade e da verdade material, revelando tributação não incidente sobre a renda mas, sim, sobre o patrimônio. Isso porque teriam sido considerados valores correspondentes às transferências realizadas entre contas bancárias de mesma titularidade, cheques devolvidos, empréstimos, numerários oriundos de outras operações bancárias, dentre outras, conforme destacado no início da peça impugnatória, os quais deveriam ser excluídos da base apurada, pois não configurariam valores tributáveis;

que o art. 542 do Regulamento do Imposto de Renda estabelece que o adicional de dez por cento será aplicada sobre a parcela do lucro presumido que exceder ao valor resultante da multiplicação de vinte mil reais pelo número de meses do período apurado. Entretanto, o agente fiscal usou como base de cálculo para apuração do adicional o mesmo valor utilizado na apuração do imposto, deixando de excluir a parcela prevista em lei;

contesta também a constitucionalidade da incidência de juros calculados com base na taxa Selic. Acarretaria majoração de tributo sem fundamento legal, além de ultrapassar o limite de 1% ao mês previsto no § 1º do art. 161 do Código Tributário Nacional.

Por intermédio do despacho de fl. 532, a DRJ em Florianópolis encaminhou o processo para a repartição de origem para que os "anexos I e II" (citados no auto de infração), cujos valores foram consolidados na tabela de fl. 382, fossem juntados aos autos e que fossem cientificados à autuada, se fosse o caso, com a concessão do prazo legal para aditamento da impugnação.

Em atendimento, foram juntados os anexos requeridos, às fls. 534 a 623, assim como foi a contribuinte cientificada dos documentos e do prazo de trinta dias para aditar a impugnação.

A contribuinte apresentou então aditamento de impugnação (fls. 630 a 632), no qual alega que recebeu os anexos somente em 15/12/2006, depois de encerrado o mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização (MPF-F), que teve seu prazo de validade esgotado em 11/05/2006. Este não teria sido prorrogado, o que poderia ter ocorrido, via Mandado de Procedimento Fiscal Complementar (MPF-C), nos termos do art. 13 da Portaria SRF nº 1.265/99.



A Colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção parcial da exigência tributária, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:

IRPJ

Ano-calendário: 2004

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

LUCRO PRESUMIDO. ADICIONAL DE IMPOSTO. BASE DE CÁLCULO.

O adicional de imposto à alíquota de dez por cento incide sobre a matéria tributável, na parcela que exceder ao valor resultante da multiplicação de vinte mil reais pelo número de meses do respectivo período de apuração.

Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade Fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004

CIENTIFICAÇÃO DE DEMONSTRATIVO CITADO NO AUTO DE INFRAÇÃO. MPF. PRESCINDIBILIDADE.

Prescinde da emissão de Mandado de Procedimento Fiscal o ato destinado a cientificar o contribuinte de demonstrativo que fazia parte do auto de infração, mas que, por lapso, não havia sido apresentado no momento da autuação.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

A decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade de lei, que possua efeitos inter partes, pode ser estendida no âmbito da Secretaria da Receita Federal, desde que seja editado ato específico neste sentido pelo Secretário da Receita Federal.



*ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.
INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA
APRECIÇÃO.*

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Lançamento Procedente em Parte

Ciente da decisão de primeira instância em 16/04/2007 (fls. 659) e com ela não se conformando, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário apresentado em 14/05/2007 (fls. 660), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que a primeira tese levantada na impugnação, foi a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, pois a falta de correta explicitação de como o Auditor Fiscal chegou ao montante do tributo implica preterição do direito de defesa;
- b) que, realmente não tinha como formular sua defesa, pois do processo não constavam os anexos I e II que sustentavam parte substancial do auto de infração, fato esse reconhecido pela DRJ em Florianópolis, tanto que tentou suprir aquela falha com a juntada dos anexos depois de encerrado o MPF. Registra-se que se considera extinto o MPF decorrido o prazo estabelecido para a conclusão da fiscalização, nos precisos termos do art. 15 da Portaria SRF n. 1265/99;
- c) que, do que consta dos autos, nenhum MPF-C prorrogando o prazo referente ao MPF-F referido, conclui-se que este estava extinto quando a recorrente tomou ciência dos anexos I e II e, por conseguinte, já havia cessado a competência do Auditor Fiscal para agir em nome da Receita Federal. O MPF é tão vinculante da legalidade dos atos praticados pelo agente fiscal que a simples cientificação do lançamento ao contribuinte depois de esgotado seu prazo de validade, anula o procedimento;
- d) que, é uma heresia dizer que aqueles anexos já existiam, como o fez o ilustre relator a quo, pois o que não está nos autos não está no mundo jurídico. Aquele documento era essencial à compreensão da infração e elemento fundamental à defesa, razão pela qual deveria ser juntado ao processo a tempo e modo e não apenas depois de protocolizada a impugnação insurgindo-se contra a falta daqueles elementos;
- e) que a proposta do relator de juntada a posteriori e reabertura de prazo para impugnação não encontra amparo no ordenamento jurídico brasileiro, tanto que no seu voto (fls. 532), não acho norma legal para justificar seu

procedimento, quando se sabe que o agente público só pode fazer o que a lei lhe faculta;

- f) que ratifica todos os demais termos expostos na defesa inicial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Ricardo da Silva, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

A recorrente se insurge, em preliminar, contra a exigência fiscal por entender que houve flagrante cerceamento do direito de defesa e do contraditório, com os meios e recursos a eles inerentes, tal como previsto, expressamente no inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, tendo em vista a falta da inclusão dos elementos indispensáveis à constituição do crédito tributário.

Alega a contribuinte que da forma como foi constituído o lançamento, não foi devidamente demonstrada a forma de determinação da receita pretensamente omitida. A autoridade autuante deveria descrever os procedimentos e fazer os esclarecimentos para os lançamentos de fls. 324 a 366, apontando com clareza o que foi incluído e o que foi excluído para a apuração da base de cálculo, não apenas sintetizar os valores numa tabela.

O Estado não possui qualquer interesse subjetivo nas questões, também no processo administrativo fiscal. Daí, os dois pressupostos basilares que o regulam: a legalidade objetiva e a verdade material.

Sob a legalidade objetiva, o lançamento do tributo é atividade vinculada, isto é, obedece aos estritos ditames da legislação tributária, para que, assegurada sua adequada aplicação, esta produza os efeitos colimados (artigos 3º e 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional).

Nessa linha, compete, inclusive, à autoridade administrativa, zelar pelo cumprimento de formalidade essenciais, inerentes ao processo. Daí, a revisão do lançamento por omissão de ato ou formalidade essencial, conforme preceitua o artigo 149, IX da Lei nº 5.172/66. Igualmente, o cancelamento de ofício de exigência infundada, contra a qual o sujeito passivo não se opôs (artigo 21, parágrafo 1º, do Decreto nº 70.235/72).

Sob a verdade material, citem-se: a revisão de lançamento quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado (artigo 149, VIII, da Lei nº 5.172/66); as diligências que a autoridade determinar, quando entendê-las necessárias ao deslinde da questão (artigos 17 e 29 do Decreto nº 70.235/72); a correção, de ofício, de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto (artigo 32, do Decreto nº 70.235/72).

 6

Como substrato dos pressupostos acima elencados, o amplo direito de defesa é assegurado ao sujeito passivo, matéria, inclusive, incita no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988.

Desde a fase impugnatória a contribuinte argumenta a irregularidade praticada pelo autuante, eis que não permite qualquer defesa plausível, tendo em vista que o Auto de Infração não obedece em nenhum aspecto qualquer das exigências intrínsecas ou extrínsecas, determinadas no Decreto nº 70.235/72, no Código Tributário Nacional, e na Constituição Federal, no que permite ao amplo direito de defesa do autuado.

Na fase recursal o autuado levanta novamente o problema, tendo em vista que somente o próprio auditor fiscal autuante é quem sabia o cálculo que fez, e ninguém mais. E isso, foi constatado também pela turma julgadora de primeiro grau, que também não conseguiu entender o trabalho fiscal, determinando ao autor que fizesse a revisão.

A predita circunstância por si só é suficiente para acolher o acenado cerceamento de defesa argüido pelo autuado em sua inicial e bisado em seu recurso, porquanto ao ser constituído o crédito tributário através do lançamento deve a fiscalização cercar-se das necessárias cautelas, o que, constata-se, não ocorreu no caso sob apreciação.

Ora, é de pleno entendimento, que encontra guarida em remansosa jurisprudência, que a ciência do auto de infração, pelo contribuinte, deve compreender também o fornecimento de cópias de todos os elementos de prova que derem esteio à exigência, incluindo aí os demonstrativos que o instruem, em observância ao que dispõem os artigos 196 do CTN e 8º e 9º do Decreto nº 70.235/72.

Convém ser ressaltado que o contribuinte deve conhecer em todos os detalhes as causas motivadoras do crédito tributário constituído contra o mesmo, a fim de que possa produzir sua defesa com plena segurança das infrações que lhe são atribuídas.

O Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235/72, prevê:

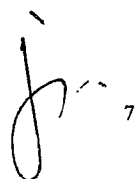
Art. 59 - São nulos:

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.

Como se verifica do dispositivo legal, no caso do presente processo, ocorreu a nulidade, pois a inexistência dos demonstrativos, bem como da inexistência da indicação de quais são, exatamente, os documentos em que o fisco lastreou a infração imputada ao autuado, vicia o ato, ou seja, a falta de realização do ato na forma estabelecida em lei torna-o ineficaz, inexistente.

A ineficácia da peça básica, peça vestibular do procedimento fiscal, invalida juridicamente o processo dali para frente.



Nesse mesmo sentido, consta da decisão recorrida, ainda que, tentando manter o auto viciado, a seguinte afirmação: *“Acerca do argüido, de se dizer que conforme análise feita no item anterior, somente duas operações foram incorretamente consideradas no levantamento de depósitos bancários, mostrando que inexistiu a alegada diversidade de erros. Não obstante, a mera existência de operações indevidas no levantamento fiscal não poderia acarretar a invalidade do lançamento, em face da possibilidade de seu expurgo na fase recursal”*.

Desse modo não há mais o que fazer a não ser invalidar o auto de infração, acatando como procedente a preliminar argüida que, a meu ver, inviabiliza a apreciação do mérito.

Alberto Xavier, em sua obra *Do Lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário*, em seu Capítulo II, denominado “Os Limites do Poder de Revisão do Lançamento”, enfrentando o tema disserta:

“O Direito brasileiro estabeleceu para os poderes da revisão do lançamento duas ordens de limites: limites temporais, respeitantes ao prazo dentro do qual a revisão pode ser legitimamente efetuada e limites objetivos, respeitantes aos fundamentos que podem ser invocados para proceder à revisão.” (Editora Forense, 2ª ed., pg. 248).

“Os limites temporais do poder de revisão do lançamento decorrem do § único do artigo 149 do Código Tributário Nacional, ao estabelecer que “a revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Nacional,...” (ob.cit.).

“São três os fundamentos da revisão do lançamento: (i) a fraude ou falta funcional da autoridade que o praticou; (ii) a omissão de ato ou formalidade essencial; (iii) a existência de fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento. Pode-se, assim, dizer-se que os vícios que suscitam a anulação ou reforma do ato administrativo de lançamento são a fraude, o vício de forma e o erro.

Mais adiante, enfrentando a questão do erro como fundamento da revisão do lançamento, passando em revista a melhor doutrina sobre o tema, conclui Alberto Xavier:

“Pela nossa parte, situamo-nos entre os que não aceitam a revisão do lançamento por erro de direito, mas com fundamentos diversos dos invocados pela tese tradicional.

O verdadeiro fundamento da limitação da revisão do lançamento à hipótese de erro de fato resulta do caráter taxativo dos motivos da revisão do lançamento enumerados no artigo 149 do Código Tributário Nacional e que, como vimos, são, além da fraude e do vício, de forma, dever de apreciar-se “fato não conhecido ou não provado por ocasião de lançamento anterior (inciso VIII).

Significa isto que, se só pode haver revisão pela invocação de novos fatos e novos meios de prova referentes à matéria, que foi objeto de lançamento anterior, essa revisão é proibida no que concerne a fatos completamente conhecidos e provados.

O erro de fato é fundamento legítimo da revisão com base no inciso VIII do artigo 149, pois a descoberta a “novos fatos” e “novos meios” de prova “revelou a falsa representação ou ignorância da realidade no que concerne ao objeto do lançamento anterior. Já, porém, no que concerne a “fatos conhecidos e provados”, a lei não prevê na enumeração taxativa dos fundamentos da revisão por “erro de direito”, quer o error iuris se insinue na interpretação da lei (erro na interpretação), quer na caracterização jurídica dos fatos (erro de direito quanto aos fatos), quer na subsunção dos fatos à norma aplicável (erro na aplicação)”. (ob.cit., pg.255.)

Ora, o caso concreto, a toda evidência, não se ajusta dentre as hipóteses passíveis de revisão do lançamento, dado que a autoridade administrativa, quando do exercício da atividade fiscalizadora, teve pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a infração.

Se mais não bastasse, deve-se ressaltar que, depois de encerrado o mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização (MPF-F), que teve seu prazo de validade esgotado em 11/05/2006, não foi o mesmo prorrogado, o que deveria ter ocorrido, via Mandado de Procedimento Fiscal Complementar (MPF-C), nos termos do art. 13 da Portaria SRF nº 1.265/99.

Deste modo, conclui que já havia cessado a competência do auditor para agir em nome da Receita Federal, caracterizando a nulidade do auto de infração, por força do inciso I do art. 59 do Decreto nº 70.235/72 (“São nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente”).

Neste contexto, é lícito concluir que as investigações intentadas no sentido de determinar, aferir, precisar o fato que se pretendeu tributar anteriormente, revelam-se incompatíveis com os estreitos limites dos procedimentos reservados ao saneamento do vício formal. Com efeito, sob o pretexto de corrigir o vício formal detectado, não pode o Fisco intimar o contribuinte para apresentar informações, esclarecimentos, documentos, etc. tendentes a apurar a matéria tributável. Se tais providências forem necessárias, significa que a obrigação tributária não estava definida e o vício apurado não seria apenas de forma, mas, sim, de estrutura ou da essência do ato praticado.

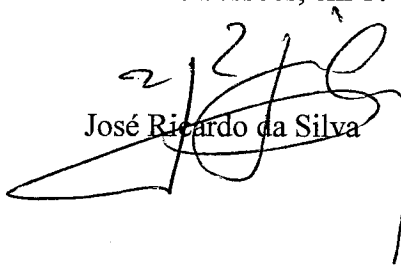
Deveras, a adoção da regra especial de decadência prevista no artigo 173, II, do CTN, no plano do vício formal, que autoriza um segundo lançamento sobre o mesmo fato, exige que a obrigação tributária tenha sido plenamente definida no primeiro lançamento. Vale dizer, para usar as palavras do Mestre Ives Gandra Martins, o segundo lançamento visa “preservar um direito já previamente qualificado, mas inexequível pelo vício formal detectado”. Ora, se o direito já estava previamente qualificado, o segundo lançamento, suprida a formalidade antes não observada, deve basear-se nos mesmos elementos probatórios colhidos por ocasião do primeiro lançamento, caso contrário, também não é cabível a feitura de um lançamento posterior para suprir as omissões contidas no lançamento original.

 9

CONCLUSÃO

Pelas razões expostas voto no sentido de acolher a preliminar de nulidade do auto de infração.

Sala das Sessões, em 17 de setembro de 2008


José Ricardo da Silva

