



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-5

Processo nº. : 10925.000652/99-15
Recurso nº. : 124.637
Matéria : IRPJ e OUTROS - Exs.: 1995 e 1996
Recorrente : NEY CARLOS VISNIEVSKY - ME
Recorrida : DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC
Sessão de : 20 de fevereiro de 2001
Acórdão nº. : 107-06.175

NORMAS PROCESSUAIS – PROCESSO ADMINISTRATIVO FINDO – LANÇAMENTO COMPLEMENTAR ULTERIOR - NULIDADE –
Findo o processo administrativo em razão de decisão administrativa da qual não mais caiba recurso, não é admissível a figura do lançamento complementar, seja porque ofende as regras do Decreto 70235/72, na redação da Lei 8748/93, seja porque, no caso concreto, ofende o disposto no art. 149 do CTN, seja porque, por fim, se admissível fosse o lançamento, teria faltado a autorização de que tratava o art. 951, § 3º, do RIR/94.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NEY CARLOS VISNIEVSKY - ME .

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho Contribuintes, por unanimidade de votos, ANULAR o processo a partir da folha 36 inclusive, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


NATANAEL MARTINS
RELATOR

FORMALIZADO EM: **24 MAI 2001**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, LUIZ MARTINS VALERO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

Processo nº. : 10925.000652/99-15
Acórdão nº. : 107-06.175

Recurso nº. : 124.637
Recorrente : NEY CARLOS VISNIEVSKY - ME .

RELATÓRIO

NEY CARLOS VISNIEVSKY - ME, já qualificado nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 172/177, da decisão prolatada às fls. 151/159, da lavra do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis - SC, que julgou procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração complementares de IRPJ, fls. 92; PIS, fls. 99; COFINS, fls. 107; IRFONTE, fls. 114 e CSLL, fls. 121.

Consta da descrição dos fatos na constituição da penalidade administrativa, a seguinte irregularidade:

**RECEITAS OMITIDAS
RECEITAS DA ATIVIDADE
OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE*

*Auto de infração complementar para constituir multa de
ofício de acordo com o relatório do trabalho fiscal anexo.*

*ENQUADRAMENTO LEGAL: arts. 523, § 3º, 739 e 892 do
RIR/94."*

A lavratura dos autos de infração complementares é decorrente da decisão definitiva proferida pela Egrégia Segunda Câmara deste Conselho de Contribuintes, que manteve a tributação a título de omissão de receitas dos lançamentos originais (fls. 02/14), mas cancelou a multa de 300% por falta de emissão de notas fiscais, por ter entendido, na espécie dos autos, ser inaplicável referida penalidade..

Processo nº. : 10925.000652/99-15
Acórdão nº. : 107-06.175

Após a apreciação da E. Segunda Câmara, retornaram os autos para a DRF de origem, que procedeu à lavratura da exigência complementar com fundamento no Relatório de Trabalho Fiscal (fls. 76/76), *in verbis*:

"A empresa foi autuada em 28/03/95, sendo que, apresentou recurso primeiramente a Delegacia de Julgamento e posteriormente ao Conselho de Contribuintes.

Na decisão administrativa definitiva (fls. 148 a 158) o auto de infração foi mantido parcialmente, ou seja, foram mantidos os valores apurados a título de omissão de receita e decidido que a multa a ser aplicada no caso não era a de 300% prevista na Lei nº 8.846/94.

Tendo em vista o resultado do recurso, ficou a necessidade de se constituir a multa aplicável ao caso, que é a prevista na legislação nos casos de omissão de receita, e está no enquadramento legal, multa de 75%, artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, c/c art. 106, inciso II, alínea "c", da Lei nº 5.172/66.

Para melhor entendimento os valores referentes as omissões foram lançados no sistema de auto de infração, sendo que na folha 166, apresentamos os valores dos impostos e contribuições que já estavam constituídos e o valor da multa que faltava ser constituída.

(.....).

Irresignada, a contribuinte impugnou o lançamento (fls. 85/89), seguindo-se a decisão proferida pela autoridade julgadora monocrática, cuja ementa tem a seguinte redação:

"AUSÊNCIA DE TERMO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL. NULIDADE.

Não estando os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e nem os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com

Processo nº. : 10925.000652/99-15
Acórdão nº. : 107-06.175

preterição do direito de defesa, não há que se cogitar de nulidade do processo fiscal.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ARGÜIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO.

As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

MULTA EX-OFFICIO. LANÇAMENTO COMPLEMENTAR.

Reconhecida a infração à legislação tributária (omissão de receitas), pela decisão administrativa de segunda instância, e a inaplicabilidade da multa regulamentar de 300%, correto está o procedimento que visa complementar o lançamento com a multa de ofício decorrente daquela infração.

A revogação da multa regulamentar de 300% sobre o valor da operação, por falta de emissão de nota fiscal, implica na emissão de notificação de lançamento complementar, para exigência da multa de ofício sobre a parcela de tributo não declarado ou não recolhido, reconhecido em decisão administrativa definitiva.

IRRF. CSLL. PIS. COFINS. DECORRÊNCIA.

Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os que lhe são decorrentes, devem as conclusões relativas àqueles prevalecerem na apreciação destes, desde que não estejam presentes argüições específicas ou novos elementos de prova.

LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Ciente da decisão de primeira instância em 26/09/00 (AR fls. 170), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário, protocolo de 24/10/00 (fls. 172/177), onde apresenta, em síntese, os seguintes os argumentos:

Processo nº. : 10925.000652/99-15
Acórdão nº. : 107-06.175

- a) que a pretensa sonegação teria sido de R\$ 9.596,38, enquanto que os tributos e contribuições cobrados em decorrência foi de R\$ 22.455,79;
- b) que a exigência é nitidamente confiscatória, o que é vedado pela Constituição Federal;
- c) que o fisco elenca saídas omitidas em cada decêndio a partir de agosto de 1994, até dezembro de 1994, porém, não prova de onde tirou tanta certeza das vendas;
- d) que a lei vigente na época de apuração da pretensa infração era a Lei nº 8.846/94. Assim, se os artigos de aplicação da multa foram revogados, não se pode aplicar outra legislação em seu lugar, como determina o art. 144 do CTN;
- e) que o auto de infração é nulo por não existir Termo de Início de Fiscalização e o Termo de Encerramento de Ação Fiscal estar sem assinatura;
- f) que o auto de infração não poderia ser refeito, pois o anterior não foi cancelado por vício formal, no caso de ser invocado o art. 173 do CTN para a sua revisão, pois o mesmo não se enquadra em nenhum dos incisos do art. 149 do CTN, na hipótese de revisão do lançamento.

Às fls. 178, cópia do recibo de depósito correspondente a 30% do crédito tributário, destinado ao seguimento do recurso administrativo, nos termos da legislação em vigor.

É o relatório.

Processo nº. : 10925.000652/99-15
Acórdão nº. : 107-06.175

VOTO

Conselheiro NATANAEL MARTINS, RELATOR

O recurso é tempestivo.

Como se depreende do relato, trata-se de recurso voluntário contra a decisão da DRJ/Florianópolis, que manteve o lançamento complementar para a recomposição da multa de 75% sobre as receitas consideradas omitidas, originalmente constituída à alíquota de 300%, com base na Lei nº 8.846/94, que fora considerada inaplicável ao caso, nos termos do Acórdão nº 102-42.826, de 20 de março de 1998, da Egrégia Segunda Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes.

Assim, não cabe mais a apreciação dos argumentos expendidos pela recorrente a respeito de confisco, tampouco sobre a falta de provas na constituição do crédito tributário, pois tais fatos já foram enfrentados por ocasião do recurso voluntário apresentado quando da manutenção por parte da Delegacia de Julgamento na impugnação ao lançamento original.

Portanto, a apreciação por esta Câmara, deve se restringir ao lançamento complementar relativo a multa de ofício de 75%, cujo enquadramento legal deu-se com base no art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, e art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, c/c art. 106, inciso II, alínea "c", da Lei nº 5.172/66.

Pois bem, das regras que presidem o processo administrativo tributário, inseridas, fundamentalmente, no Decreto 70235/72 e no CTN, especialmente no artigo 145, destaca-se a de que o lançamento regularmente notificado ao sujeito só pode ser alterado em virtude de:

Processo nº. : 10925.000652/99-15
Acórdão nº. : 107-06.175

- (i) – impugnação do sujeito passivo;
- (ii) – recurso de ofício;
- (iii) – iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149 do CTN.

Desse modo, instaurada a fase litigiosa do procedimento pela impugnação da exigência, o auto de infração sai definitivamente da esfera da Delegacia da Receita Federal passando para a esfera administrativa judicante, a quem incumbe apreciar a demanda mantendo ou não o lançamento.

A figura do auto de infração (lançamento) complementar, largamente utilizado quando a competência julgadora se encontrava na alçada da própria autoridade lançadora (Delegados da Delegacia da Receita Federal), tranqüilamente aceita neste Conselho pela ótica de que a autoridade era para tanto competente, com o advento da Lei 8748/93, que trouxe profundas modificações no âmbito do processo administrativo tributário, criando, inclusive, as Delegacias da Receita Federal de Julgamento separando, pois, a atividade lançadora, na exclusiva competência das Delegacias da Receita Federal, da atividade julgadora, agora de competência exclusiva, para julgamento em primeira instância, dos Delegados da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (art. 25, I, "a", do Decreto 70235/72, na redação da Lei 8748/93), hoje merece outras considerações.

O auto de infração ou notificação de lançamento complementar, em face das modificações introduzidas pela Lei 8748/93, como era de se esperar, de regra virou exceção, somente admissível no contexto do § 3º do art. 18 (na redação da lei 8748), vazado nos seguintes termos:

"Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizadas 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

Processo nº. : 10925.000652/99-15
Acórdão nº. : 107-06.175

lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada"

Vale dizer, o auto de infração complementar somente é admissível nas específicas condições acima assinaladas e, destaque-se, no curso do processo, pelo que o lançamento complementar ora em questão, dado que o presente processo à evidência já se findou, não tem cabimento.

Ademais, não obstante a menção anteriormente feita ao artigo 149 do CTN, que também contempla hipóteses de revisão de ofício do lançamento, mister atribuível somente às autoridades administrativas lançadoras, esta (a revisão de ofício feita nos presentes autos), no caso concreto, não teria guarida, visto que não se encarta em nenhuma das assinaladas hipóteses da lei.

Com efeito, Alberto Xavier, em sua monumental 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).

E continua Alberto Xavier:

"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.).

Processo nº. : 10925.000652/99-15
Acórdão nº. : 107-06.175

Em seguida, tratando dos limites objetivos, diz Alberto Xavier:

“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 de “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”,

Processo nº. : 10925.000652/99-15
Acórdão nº. : 107-06.175

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 ajuste 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, tendo apenas imputado penalidade equivocada, o que justamente levou a 2ª Câmara deste Egrégio Conselho a dar provimento parcial ao recurso do contribuinte.

De outra parte, ainda que se admitisse, por outra razões, a possibilidade do lançamento, este evidentemente não poderia ser rotulado de lançamento complementar pela acaciana razão de que o processo já se findara, e não poderia, portanto, ter sido levado a cabo nos autos deste processo, cuja jurisdição, inclusive deste Colegiado, ordinariamente já se esgotara. Reclamaria, fosse o caso, a autorização de que tratava o artigo 951, § 3º, do RIR/94, “verbis”

§ 3º - Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal (Leis ns. 2.354/54, art. 7º, § 2º, e 3.470/58, art. 34), cuja inexistência vicia o lançamento.

Por tudo isso, voto no sentido de ANULAR o processo a partir da folha 36, inclusive.

Sala das Sessões - DF, em 20 de fevereiro de 2001.



NATANAEL MARTINS