



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

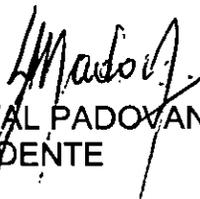
Processo nº. : 10940.000078/94-76
Recurso nº. : 136.036
Matéria : IRPJ E OUTROS - EXS.: 1990 a 1994
Recorrente : ADILSON VIEIRA SIMÕES (EMPRESA INDIVIDUAL)
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 06 DE JULHO DE 2005
Acórdão nº. : 108-08.389

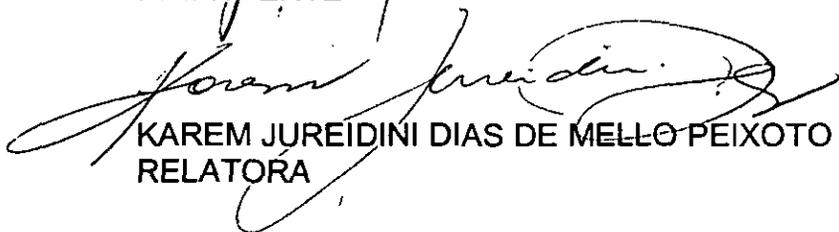
IRPJ E OUTROS - NULIDADE INTEGRAL DO PROCESSO ADMINISTRATIVO - Quando reconhecida posteriormente em via judicial a nulidade do processo administrativo, resta viciada a formalização do crédito tributário.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ADILSON VIEIRA SIMÕES (EMPRESA INDIVIDUAL).

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 23 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES e JOSÉ HENRIQUE LONGO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10940.000078/94-76
Acórdão nº. : 108-08.389
Recurso nº. : 136.036
Recorrente : ADILSON VIEIRA SIMÕES (EMPRESA INDIVIDUAL)

RELATÓRIO

Contra a firma individual Adilson Vieira Simões (EMPRESA INDIVIDUAL), foram lavrados os Autos de Infração, com a conseqüente formalização dos créditos tributários referentes ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Programa de Integração Social (PIS), e Contribuição ao Fundo de Investimento Social (FINSOCIAL), relativos aos anos-calendário de 1989 a 1993.

Em vista do conturbado trâmite do presente processo, necessário que se esclareçam os acontecimentos até agora verificados, de modo a estabelecer claramente os pontos que ainda estão sob apreciação deste Colegiado.

Como resultado da ação fiscal instaurada contra o contribuinte em 07.10.1993, foi constatado que suas declarações de rendimentos referentes aos exercícios de 1990 a 1993, teriam sido preenchidas com valor inferior ao efetivamente apurado, enquanto que a declaração relativa ao exercício de 1994, até a data do lançamento de ofício, não tinha sido entregue à Secretaria da Receita Federal. Por tais razões, foram lavrados os seguintes Autos de Infração:

- (i) IRPJ - Quanto ao exercício de 1993, ano-calendário 1992, tendo em vista a irregular escrituração fiscal do contribuinte, foi efetuado o arbitramento do lucro, com base nas receitas brutas mensais extraídas do Livro Registro dos Serviços Prestados. No que diz respeito ao exercício de 1994, ano-calendário 1993, foi efetuado o



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10940.000078/94-76

Acórdão nº. : 108-08.389

lançamento tributário para exigência dos valores mensais devidos ao Fisco (artigo 41 da Lei 8541/1992) apurados pelo lucro presumido, tendo por base os valores informados nas planilhas de fls. 28/39.

(ii) IRPJ – No que se refere aos exercícios-fiscais de 1990 a 1992 (anos-calendário 1989 a 1991), foi efetuado o lançamento tributário com base no lucro real, porquanto o contribuinte apresentou, nestes períodos, declaração de rendimentos como microempresa, deixando de recolher o imposto devido, sendo, ainda, efetuada a glosa por omissão de receitas verificada nos anos-calendário de 1990 e 1991.

(iii) IRRF e CSLL – Os lançamentos tributários tiveram por base os reflexos das autuações de IRPJ.

(iv) PIS e FINSOCIAL – Apurado crédito tributário em razão da constatação de omissão de receitas em 1990 e 1991.

Cientificado acerca dos Autos de Infração em 01.02.1994, o contribuinte apresentou sua Impugnação em 03.03.1994, alegando a impossibilidade de manutenção das autuações por exigirem tributo acima de sua capacidade contributiva, além da impossibilidade da manutenção da cobrança de juros com base na TRD. Não obstante a referida Impugnação tenha sido protocolada dentro do trintídio legal, a administração fazendária, por equívoco esclarecido às fls. 134, recebeu a defesa do contribuinte como se a mesma tivesse sido apresentada somente no dia 07.03.1994.

Assim é que, em vista deste equívoco, foi lavrado o termo de revelia (fls. 104), não sendo conhecida a Impugnação apresentada pela Recorrente.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10940.000078/94-76
Acórdão nº. : 108-08.389

Ademais, mesmo após o esclarecimento do erro cometido pela administração pública, a Delegacia da Receita Federal de Ponta Grossa considerou, (conforme despacho de fls. 137) que não havendo disposição legal que previsse a revisão da decisão de primeira instância, e não tendo o contribuinte apresentado Recurso ao Conselho de Contribuintes contra aludida decisão quando intimado para fazê-lo, deveria a cobrança do débito ter regular prosseguimento, sendo determinado, por conseguinte, o encaminhamento dos autos à Procuradoria da Fazenda Nacional.

Foi, assim, procedida a inscrição do débito em dívida ativa - CDA's nºs 90296000043-06, 90296000044-97, 90696000616-43 e 90696000617-24 (fls. 161-223) – procedimento este seguido pelo ulterior ajuizamento das respectivas Execuções Fiscais. Importante frisar que, neste *iter*, os valores relativos ao FINSOCIAL, por solicitação da própria Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 243/244), foram retificados em razão da aplicação equivocada da alíquota para cálculo do *quantum debeatur*.

Neste tócano, a Execução Fiscal concernente ao débito de IRPJ (CDA nº 90296000043-06), foi julgada improcedente pelo Magistrado de primeiro grau, por entender que o não conhecimento da Impugnação da ora Recorrente teria implicado em ofensa aos artigos 15 e 59, inciso II do Decreto 70.235/1972, entendimento este corroborado pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região que, em decisão unânime, negou provimento ao Recurso de Apelação da Fazenda Nacional (fls. 263/267).

Consultada pela Delegacia da Receita Federal de Curitiba acerca da extensão da referida decisão (fls. 319), a Procuradoria da Fazenda Nacional informou que, de acordo com o seu entendimento, o presente processo administrativo deveria ser considerado nulo a partir do termo de revelia, devendo ser reaberto o prazo para o contribuinte apresentar nova Impugnação (fls. 320/321).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10940.000078/94-76
Acórdão nº. : 108-08.389

Assim, tendo sido a Recorrente intimada em 09.12.2002 da reabertura de prazo para apresentação de Impugnação, foi a nova defesa protocolada em 08.01.2003, na qual alegou o contribuinte os seguintes pontos:

- (i) tanto o processo administrativo, como o título executivo teriam sido considerados nulos pelo Poder Judiciário, importando, conseqüentemente, na extinção do crédito tributário, consoante determina o artigo 156, inciso X do Código Tributário Nacional;
- (ii) a decisão proferida no processo administrativo fiscal seria definitiva, não comportando nova oportunidade de impugnação do lançamento;
- (iii) os créditos tributários pretendidos pelo Fisco teriam sido alcançados pela decadência, sendo impossível o prosseguimento da cobrança.

Após a apresentação do novo ato impugnatório, a Presidente da 1ª Turma de Julgamento da DRJ de Curitiba /PR, considerando que a nulidade decretada por decisão judicial afetava apenas o termo de revelia e os atos a ele posteriores, entendeu ser descabida a abertura de novo prazo para defesa, devendo o julgamento ser balizado pela Impugnação primeiramente ofertada pelo contribuinte. Deste entendimento compartilhou o Procurador da Fazenda Nacional, conforme denota documento de fls. 353.

Em vista do exposto, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba/PR, calcada na primeira Impugnação apresentada pela Recorrente, houve por bem julgar parcialmente procedente o lançamento tributário, em decisão assim ementada:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10940.000078/94-76
Acórdão nº. : 108-08.389

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

NULIDADE – TERMO DE REVELIA – Caracterizada a tempestividade da impugnação, torna-se nulo o termo de revelia e todos os atos posteriores, que dele foram consequência, sendo de se apreciar a impugnação apresentada tempestivamente contra o lançamento regularmente notificado.

IMPUGNAÇÃO – REQUISITOS – Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

BASE DE CÁLCULO – Excluem-se dos lançamentos relativos aos períodos-base 1990 e 1991 os montantes tributados a título de receitas não contabilizadas, por falta de comprovação a cargo do autuante

TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA NA FONTE – Exclui-se o lançamento de IRF relativo a 1993, por não se tratar de arbitramento do lucro.

COMPLEMENTO À IMPUGNAÇÃO – Não se toma conhecimento de complemento à impugnação, apresentado após o decurso de prazo, por falta de previsão legal.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

TRD – Cobram-se juros de mora com base na TRD por expressa disposição legal; contudo, conforme determinação contida na IN SRF nº 32, de 1997, com base na autorização prevista no Decreto nº 2.194 de 1997, ficam excluídos os juros moratórios calculados com base na TRD, no período compreendido entre 04/02/1991 a 29/07/1991.

MULTA DE OFÍCIO – RETROATIVIDADE BENIGNA – Aplica-se retroativamente ao lançamento impugnado a legislação que tenha reduzido o percentual de multa de ofício aplicada com base na legislação em vigor quando do lançamento.

Lançamento Procedente em Parte.”

No voto condutor da aludida decisão, entendeu a Ilma. Relatora que a inconformidade da Recorrente baseada no princípio da capacidade contributiva



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10940.000078/94-76
Acórdão nº. : 108-08.389

seria ilógica, vez que em todos os períodos apurados o valor declarado foi inferior ao valor escriturado, de forma que o lançamento tributário teria por base valores efetivamente recebidos pela empresa.

Todavia, por considerar que a fiscalização não apresentou os documentos necessários à comprovação da omissão de receitas nos anos-calendário de 1990 e 1991, tampouco elementos que demonstrassem a presunção de tal fato, a autoridade julgadora decidiu pela exclusão das glosas destes valores, estendendo os efeitos desta decisão para os lançamentos reflexos.

Ainda, foi determinado pela decisão de primeira instância administrativa o cancelamento (i) do lançamento relativo ao IRRF do ano-calendário de 1993, em razão da equivocada fundamentação legal para sua exigência (a qual se referia apenas ao lucro arbitrado, e não ao lucro presumido) e (ii) do cálculo dos juros com base na TRD, bem como a redução da multa de ofício para 75%, nos casos em que foi aplicada penalidade em percentual superior ao definido no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/1996.

Intimada em 29.05.2003 acerca da referida decisão, a Recorrente interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário alegando os mesmos fatos já expostos na Impugnação apresentada em 08.01.2003, requerendo, nesse sentido, a reforma da decisão de primeira instância administrativa na parte que lhe foi desfavorável, para que seja julgado improcedente o lançamento tributário.

Em 20.09.2004, por ocasião da apreciação do Recurso apresentado, esta Câmara decidiu por converter o julgamento em diligência, para que fosse determinada a baixa dos autos à instância de origem, a fim de que a autoridade competente anexasse aos autos cópia da sentença proferida pelo Juiz da 1ª Vara Cível de Ponta Grossa, referente aos Embargos à Execução Fiscal fundamentada na Certidão da Dívida Ativa nº 90296000043-06.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10940.000078/94-76
Acórdão nº. : 108-08.389

Cumprida a diligência e concedido prazo para que a Recorrente se manifestasse, ocasião em que reiterou a alegação de nulidade do processo administrativo, em face da decisão proferida nos autos do procedimento executivo, retornaram os autos a esta Câmara, para continuação do julgamento.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10940.000078/94-76
Acórdão nº. : 108-08.389

VOTO

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, Relatora

Em vista do retorno dos autos após o cumprimento de diligência, retomo o julgamento da demanda.

Primeiramente, vale ressaltar que o Recurso interposto pelo contribuinte não questiona os fundamentos da autuação, mas tão somente a impossibilidade da cobrança do crédito tributário, o qual julga ter sido extinto por decisão judicial. De tal sorte, cabe a este Colegiado apenas a apreciação do ponto ainda controvertido, a saber, a possibilidade ou não da exigência dos valores lançados pela fiscalização em face da decisão proferida nos autos da Execução Fiscal, que tratou da validade deste processo administrativo.

Pois bem, tendo por base o acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba entendeu que o presente processo administrativo deveria ter sua nulidade declarada a partir da lavratura do termo de revelia, considerando como válido todos os atos anteriormente praticados, inclusive no que se refere à Impugnação tempestivamente apresentada pelo contribuinte.

Tal entendimento, corroborado pelo comunicado emitido pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 320), parte do pressuposto de que a fundamentação utilizada pelos Desembargadores Federais para negar provimento à Apelação da União Federal indicaria que a nulidade do processo administrativo teria



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10940.000078/94-76
Acórdão nº. : 108-08.389

origem na preterição do direito de defesa do contribuinte, porquanto sua Impugnação foi indevidamente desconhecida. Assim, havendo a possibilidade de sanar o equívoco, conforme previsto pelo artigo 60 do Decreto nº 70.235/1972, deveria a fiscalização ter agido de acordo com a determinação legal, e tomado as providências cabíveis para reverter os prejuízos sofridos pela empresa, ou seja, apreciado a Impugnação apresentada. Vê-se, portanto, que esta conclusão foi extraída a partir da interpretação dada à fundamentação da aludida decisão.

Consoante entendimento exposto por ocasião da conversão do julgamento do Recurso sob análise em diligência, das três partes que compõem uma decisão judicial, apenas uma delas, o dispositivo, é apta a produzir efeitos exógenos ao processo, de forma a alterar a relação jurídica das partes envolvidas no litígio. Conseqüentemente, é apenas o dispositivo da sentença (ou acórdão) que tem o condão de fazer coisa julgada, carecendo desta prerrogativa os motivos expostos na decisão, consoante determina o artigo 469 do Código de Processo Civil.

E se essa é a questão, entendo estar com a razão a Recorrente.

Isto porque, conforme resta comprovado por meio da cópia da sentença proferida pelo MM. Juiz da 1ª Vara Cível de Ponta Grossa, nos autos dos Embargos à Execução Fiscal fundamentada na Certidão da Dívida Ativa nº 90296000043-06, juntada aos presentes autos às fls. 406/410, em momento algum o presente processo administrativo foi anulado apenas a partir do termo de revelia, como quer fazer crer a Administração Tributária.

Pelo contrário, de acordo com o que se extrai do dispositivo de referida sentença, a decretação da nulidade atingiu o Processo Administrativo nº 10940000078/94-76 em seu todo, não tendo sido feita qualquer ressalva pelo Poder Judiciário, consoante se verifica do trecho do dispositivo da decisão a seguir transcrito:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10940.000078/94-76
Acórdão nº. : 108-08.389

*“Diante do exposto, bem analisadas as provas cravadas nos autos JULGO PROCEDENTE a pretensão chumbada na inicial, formulada por Adilson Vieira Simões, antes qualificado, **para o fim de decretar a nulidade do processo administrativo nº 1094000078/94-76** e imprestável a certidão de dívida ativa dele emanada e que está à fl. 3/21 dos apensos, EXTINGUINDO-SE, em consequência, o processo de execução fiscal mencionado sob o nº 127/96.” (grifos nossos)*

Neste passo, cumpre tecer um paralelo entre os artigos 7º e 14 do Decreto nº 70.235/72, com vistas a determinar a exata abrangência da nulidade decretada pelo Poder Judiciário.

Com efeito, dispõe o artigo 7º de referido diploma legal que o procedimento administrativo tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado pela Autoridade Administrativa, *verbis*:

*“Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:
I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;”*

Por sua vez, o artigo 14 do Decreto nº 70.235/72, dispõe que a apresentação de impugnação por parte do sujeito passivo dá início apenas à fase litigiosa do procedimento administrativo e não ao processo administrativo, *verbis*:

“Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.”

Tendo por base estes dispositivos, conclui-se que o processo administrativo foi instaurado a partir da lavratura do respectivo Auto de Infração. Não obstante a diferença conceitual entre processo e procedimento, o artigo 7º supra transcrito, muito embora disponha sobre procedimento, quer se referir a processo, já que é este o instrumento para o exercício da função administrativa, é o meio pelo qual a parte se vale para obtenção de um provimento, enquanto àquele, é o



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10940.000078/94-76
Acórdão nº. : 108-08.389

conjunto de formalidades que devem ser observadas para a prática de certos atos administrativos, equivale ao rito.

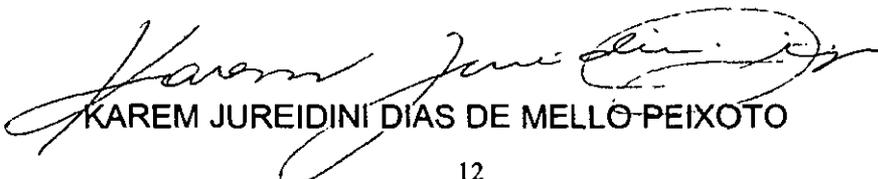
Em verdade, a inauguração do processo administrativo, é fenômeno verificado concomitantemente à formalização do lançamento tributário, não dependendo de nenhuma outra condição para sua verificação. De fato, ao contrário do que faz crer a fiscalização, a apresentação de Impugnação pelo contribuinte apenas dá início a nova fase (litigiosa) em processo já existente.

Sendo assim, tendo em vista que a sentença que determinou a extinção da Execução Fiscal fundamentada na Certidão da Dívida Ativa nº 90296000043-06, o fez com base na decretação de nulidade do processo administrativo nº 10940000078/94-76, sem fazer qualquer ressalva quanto a convalidação de atos praticados até o fato que ensejou a nulidade, não vislumbro guarida nos fundamentos expendidos pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba.

Desta forma, tendo sido decretada a nulidade do processo administrativo, não há que se falar em nulidade dos atos praticados apenas a partir da lavratura do termo de revelia, mas sim desde a formalização do Auto de Infração que lhe deu origem, porquanto, indubitavelmente, o lançamento de ofício insere-se no conceito legalmente dado ao termo "processo administrativo".

Em face do exposto, conheço do Recurso Voluntário para, no mérito, dar provimento.

Sala das Sessões - DF, em 06 de julho de 2005.


KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO-PEIXOTO