



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10980.721569/2012-11  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-001.388 – 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de junho de 2013  
**Matéria** IRPJ e CSLL  
**Recorrente** C.A.W. PROJETOS E CONSULTORIA INDUSTRIAL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 2008, 2009, 2010

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. TRABALHOS DE REVISÃO INTERNA DE DECLARAÇÕES. DISPENSA DE EMISSÃO.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é instrumento de controle administrativo interno, cuja falta não invalida o procedimento fiscal, sobretudo quando se trata de trabalhos atinentes à revisão interna de declarações (malha fiscal), para os quais existe dispensa de expedição expressa na legislação de regência.

REVISÃO DE DECLARAÇÕES. DIPJ. DCTF. INÍCIO DE AÇÃO FISCAL. PROCEDIMENTO DE OFÍCIO. PERDA DA ESPONTANEIDADE.

A emissão de termo de intimação fiscal, por servidor competente, caracteriza início de procedimento fiscal e exclui a espontaneidade do sujeito passivo, o que somente se descaracteriza pela ausência, por mais de sessenta dias, de outro ato escrito de autoridade que lhe dê prosseguimento. Desta forma, se o contribuinte está sob procedimento fiscal, eventual retificação das declarações (DIPJ e DCTF) não caracteriza espontaneidade, tampouco enseja a nulidade do lançamento de ofício.

INFORMAÇÃO E COMPROVAÇÃO DOS DADOS CONSTANTES DAS DECLARAÇÕES. DEVER DO CONTRIBUINTE. CONFERÊNCIA DOS DADOS INFORMADOS. DEVER DA AUTORIDADE FISCAL.

É dever de o contribuinte informar e, se for o caso, comprovar os dados nos campos próprios das declarações apresentadas e, consequentemente, calcular e pagar o montante do imposto e contribuição apurados, por outro lado, cabe a autoridade fiscal o dever da conferência destes dados.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ E CSLL DE OUTROS PERÍODOS DE APURAÇÃO. COMPENSAÇÃO APENAS MEDIANTE DCOMP.

Os Saldos Negativos de IRPJ e CSLL, de outros períodos de apuração, a partir de 01/10/2002, somente podem ser compensados com Débitos do contribuinte mediante a transmissão de competente DCOMP Declaração de Compensação.

**DEMONSTRATIVOS OFICIOSOS CONFECCIONADOS PELO CONTRIBUINTE. DIVERGÊNCIA DESTES EM RELAÇÃO AOS DADOS DE DIPJ E DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. PREVALÊNCIA DESTES DOIS ÚLTIMOS.**

Demonstrativos oficiosos e esparsos formulados pelo contribuinte, com dados divergindo de sua própria DIPJ e de sua própria escrituração contábil não podem prevalecer sobre estes últimos, no sentido de serem oponíveis ao Fisco.

**MULTA DE LANÇAMENTO DE OFICIO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.**

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável. O fato de não haver má-fé do contribuinte não descaracteriza o poder-dever da Administração de lançar com multa de ofício as receitas omitidas na declaração de renda da pessoa jurídica.

Preliminar rejeitada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso. Ausente o Conselheiro Carlos Pelá.

(Assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto (Presidente), Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Sandra Dias Nunes e Paulo Roberto Cortez.

## Relatório

C. A. W. PROJETOS E CONSULTORIA INDUSTRIAL LTDA., contribuinte inscrita no CNPJ/MF sob nº 00.173.802/0001-01, com domicílio fiscal na cidade de Campo Largo, Estado do Paraná, Rua Marechal Deodoro, nº 555 – Bairro Timbutuva, jurisdicionada a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba - PR, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 508/525, prolatada pela 1º Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - PR, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 533/553.

Contra a contribuinte, acima identificada, foi lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba - PR, em 20/03/2012, Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) (fls. 369/390), com ciência, em 23/03/2012 (fl. 392), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 14.827.410,83), a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social, acrescido de multa lançamento de ofício normal 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto e contribuição referente aos exercícios de 2008 a 2010, correspondente aos anos-calendário de 2007 a 2009, respectivamente.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização onde a autoridade fiscal lançadora constatou as seguintes irregularidades:

**1 – FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO:** Insuficiência de recolhimento ou de declaração do imposto de renda devido, apurado em trabalho de revisão interna, pelo regime de tributação Lucro Real Trimestral, através do confronto entre dados informados na DIPJ (Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica), ano calendário 2009 e os declarados na DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributário Federais), na qual, o contribuinte intimado conforme, Termo de Intimação nº 01 de 14/10/2011, apresentou Balancetes Mensais, com registros trimestrais do IRPJ, bem como informou por escrito, que a tributação da empresa foi com base no lucro Real, Anual, Estimativas Mensais, contrariando as informações constantes nas DCTF s e Darfs que estão no código de recolhimento 0220 (dados obtidos no sistemas Interno da Receita Federal do Brasil - SINAL e SIEF), sendo que, o primeiro recolhimento feito em 30/07/2009 definiu a forma de tributação da empresa para esse ano calendário; Porém em 27/01/2012, intimamos o contribuinte a Reenviar a DIPJ, para deixá-la em conformidade com a DCTF, que confrontada com os Balancetes Trimestrais, Demonstrações de Resultados Trimestrais, Demonstrativo de Apuração de Cálculo do IRPJ, Termo de Abertura e Encerramento do Livro Diário e páginas nº 13 conta contábil reduzida nº 176 (IRPJ a recolher) do Livro Razão, gerado pelo Sistema Público de Escrituração Digital - Speed, solicitados em 14/02/2012, mediante Termo de intimação nº 05, ficou evidenciado que a apuração do IRPJ, para esse ano calendário foi pelo Lucro Real, Trimestral. Dessa forma, constituiu-se o crédito Tributário, considerando como forma de tributação da empresa no Lucro Real, Trimestral, cujo valores e créditos considerados estão no demonstrativo em anexo I. Infração capitulada no art. 841, incisos I, III e IV, do RIR/99;

**2 - FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO :** Insuficiência de Recolhimento ou de Declaração do Imposto de Renda, apurado pelo regime de tributação Lucro Presumido, com o confronto entre a valores informados em DIPJ (Declaração Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Fichas 14A, Linha 29 (ano calendário 2007) e Linha 33 (ano calendário 2008) e os declarados em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributário Federais) no código 2089, enviada em 05/06/2009 (1 semestre 2007), 22/12/2008 (2 semestre de 2007) e 25/03/2010 (1 e 2 semestre de 2008), conforme Termo de Intimação nº 02 de 26/10/2011. Em resposta, o contribuinte confirmou por escrito e assinado pelo responsável da empresa e seu contador que os valores informados em sua DIPJ estão corretos. Diante disso, intimamos o contribuinte através do Termo de Intimação nº 05 de 11/02/2012 a corrigir a sua DCTF para deixá-la em conformidade com o Dacon; dessa forma, constituímos o crédito tributário, pela diferença entre a DIPJ e as DCTFs apresentadas em 05/06/2009 (1 semestre de 2007), 22/12/2008 (2 semestre de 2007) e 25/03/2010 (1 e 2 semestre de 2008), antes do início de nossa ação fiscal, deduzidos os valores compensados (PERDCOMP) e os recolhidos em DARF, código 2089, conforme demonstramos em planilha (Anexo II). Infração capitulada, arts. 516, §§ 4º e 5º, 541, 841, incisos I e IV, do RIR/99.

É de se observar, que por decorrência foi lavrado o Auto de Infração de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, ou seja, o crédito tributário foi constituído tendo por base as mesmas irregularidades apuradas no IRPJ.

Em sua peça impugnatória de fls. 394/417, apresentada, tempestivamente, em 19/04/2012, a autuada se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

**a - No que diz respeito à nulidade por ausência de Mandado de Procedimento Fiscal – MPF**, alega que os procedimentos fiscais prescindem de Mandado de Procedimento Fiscal, e em nenhum momento lhe foi apresentado o referido instrumento, motivo pelo qual entende serem nulos todos os atos praticados pela Fiscalização, visto que não houve a expedição e apresentação do Mandado de Procedimento Fiscal, o que requer;

**b - No que diz respeito à exclusão da multa de ofício pela reaquisição da espontaneidade**, alega que a Fiscalização intimou o Impugnante a retificar sua DIPJ, relativo ao ano-calendário de 2009, correspondente ao exercício de 2010, bem como suas DCTF referente aos anos-calendário de 2007 e 2008, para adequar a primeira aos valores de sua contabilidade e as outras aos valores informados em DIPJ, o que foi feito, e com isso o Fisco devolveu-lhe, por escrito e formalmente a espontaneidade e oportunidade para regularizar os valores equivocados. Em sendo assim, é improcedente a cobrança de multa de ofício de 75%, devendo ser exigida tão-somente a multa moratória e eventual multa regulamentar por informações incorretas inseridas em DCTF (IN RFB 1.110/2010, art.7º);

**c - No que diz respeito à cobrança duplicada dos débitos**, alega que com base na consulta de fls. 455, obtida por intermédio do Serviço de Atendimento Virtual (eCac), reclama que os mesmos Débitos que estão sendo cobrados pelo Auto de Infração também estão inseridos no seu conta corrente, o que não pode ser, pois assim fica sujeito a dupla cobrança, uma via processo, em face da autuação, e outra via sistema de cobrança automática pelo conta-corrente, razão pela qual requer exclusão dos Débitos deste, mantendo-os apenas no processo de Auto de Infração;

**d – No que diz respeito à falta de compensação de prejuízo fiscal no 2º Trim 2009, ref. 1º Trim 2009**, alega que o Prejuízo Fiscal, apurado no 1º Trimestre de 2009,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/10/2013 por PAULO ROBERTO CORTEZ, Assinado digitalmente em 11/11/2013

por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 22/10/2013 por PAULO ROBERTO CORTEZ

Impresso em 12/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

no valor de R\$ 62.048,60, não foi compensado com o Lucro Real do 2º Trimestre de 2009, sendo que o mesmo assim deve ser considerado, principalmente quando se trata de lançamento de ofício. Alega, ainda, que a empresa, por um lapso, não compensou o prejuízo em sua DIPJ, e a Fiscalização utilizou essa base de cálculo equivocada, sem a compensação, para fins de lançamento, razão pela qual requer que o referido prejuízo seja afastado da base tributável referente o 2º Trimestre de 2009;

**e – No que diz a respeito da falta de compensação de IRRF no 2º Trim 2009, ref. 1º Trim 2009**, alega que no 1º Trimestre de 2009, cf. fls. 219, sofreu retenção de IR no valor de R\$ 72.545,37, que não foi aproveitado naquele trimestre em face da apuração de prejuízo. Assim, referido IRRF deveria ter sido compensado no 2º Trimestre, principalmente em se tratando de Lançamento de Ofício;

**f – No que diz respeito à falta de compensação de pagamento indevido ou a maior no 3º Trim 2007**, alega que em sua DCTF retificadora, referente ao 3º Trim de 2007, efetuou compensação de pagamento a maior, no valor de R\$ 6.929,27, porém essa compensação não foi considerada no lançamento de ofício, razão pela qual solicita seu expurgo do Auto de Infração;

**g – No que diz respeito à divergência entre os valores lançados e os demonstrativos de fls. 175, 198 e 199**, alega que os valores lançados estão divergentes dos demonstrativos constantes de fls. 175, 198 e 199, sendo que nestes os tributos e contribuições estão menores, e cita como exemplo o demonstrativo de fls. 175, onde o IRPJ A PAGAR referente o 2º Trim de 2009 consta no valor de R\$ 472.780,12, e após descontado o valor já pago de IRPJ, no valor de R\$ 45.919,71, restaria como diferença devida apenas R\$ 426.860,41, e não R\$ 544.075,65, como foi lançado. Assim, requer que os valores sejam ajustados para menos, consoante estão constando dos já ditos demonstrativos;

**h – No que diz respeito à CSLL lançada**, alega que em suas respectivas ocorrências e valores, os mesmos argumentos e fatos que despendeu para o IRPJ.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, os membros da Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba – PR, concluíram pela procedência parcial da impugnação e pela manutenção, em parte, do crédito tributário lançado com base, em síntese, nas seguintes considerações:

**- que, no que diz respeito à nulidade por ausência de Mandado de Procedimento Fiscal – MPF**, é de se dizer, que o trabalho fiscal aqui em análise é fruto de atividade desenvolvida no âmbito de auditoria interna, consoante foi noticiado pela Fiscalização no curso do procedimento, v.g. conf. fls. 192. De fato, trata-se de típica atividade de procedimento interno de malha pessoa jurídica, onde a discordância entre os dados de DIPJ e de DCTF provoca “retenção” das declarações para averiguações (revisão interna de declarações), que esclareçam referidas divergências. Verifica-se que todos os atos praticados pela Fiscalização enveredaram nesse caminho, com expedição de intimações e análises de livros e documentos de forma remota. Ao final, concluiu-se que o contribuinte confessou seus Débitos a menor em DCTF, dando azo para que se cobrasse de ofício as parcelas que a empresa não “constituiu” como Crédito Tributário a favor do Fisco;

**- que, assim, com fulcro no mesmo Decreto 6.104/2007 e Portaria RFB**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.  
Autenticado digitalmente em 22/10/2013 por PAULO ROBERTO CORTEZ, Assinado digitalmente em 11/11/2013  
por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 22/10/2013 por PAULO ROBERTO CORTEZ  
Impresso em 12/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

invalidaria o feito fiscal, vamos verificar que o interessado olvidou, ou quis olvidar, da previsão acerca da dispensa de Mandado para os procedimentos de fiscalização que envolvam malhas fiscais;

- que, não obstante a tudo isso, verifica-se que o contribuinte, desde o início dos trabalhos fiscais, recebeu as intimações fiscais regularmente e as atendeu, abstendo-se de, durante todo o procedimento fiscal, questionar sua legalidade ou validade, sinalizando pelo reconhecimento da legitimidade da fiscalização a que foi submetido;

**- que, no que diz respeito à exclusão da multa de ofício pela reaquisição da espontaneidade**, é de se dizer, que a Lei 9.779, de 19 de janeiro de 1999, prevê em seu artigo 16 que a Secretaria da Receita Federal, hoje Secretaria da Receita Federal do Brasil RFB, é competente para dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável;

- que, no uso dessa atribuição, a RFB expediu a Instrução Normativa RFB nº 974, de 27 de novembro de 2009, dispondo sobre a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), que reúne as regras hoje vigentes sobre o assunto, no âmbito da Administração Tributária Federal;

- que o fato das declarações retificadoras ter sido entregues pelo contribuinte em atendimento à intimação fiscal não modifica a regra geral e nem o entendimento versado acima, tampouco atribui à ocorrência a devolução da espontaneidade, que teria o condão de afastar a aplicação de multa de ofício;

- que, portanto, a intimação fiscal expedida pela Fiscalização nada mais foi do que fruto da aplicação dos procedimentos previstos nas normas relativas aos trabalhos dessa natureza, e teve apenas o condão de impelir o contribuinte a sanar erro de fato em suas declarações, não implicando isso na devolução expressa de espontaneidade, como quer acreditar o Impugnante. Tanto é assim que a IN RFB 974/2009 deixa expresso que tais retificações não elidem a aplicação da multa prevista em seu artigo 7º. Ora, se não há prejuízo da aplicação da citada penalidade, significa que não há que se falar em espontaneidade;

**- que, no que diz respeito à cobrança duplicada dos débitos**, é de se dizer, que a norma de Execução COFIS nº 001, de 15 de outubro de 2010, prevê que nos casos em que houver entrega de DCTF Retificadora, mediante intimação, constando valores de Débitos superiores aos anteriormente pagos ao início do procedimento fiscal, o executor dos trabalhos de revisão interna de declarações (malha fiscal) procederá ao encaminhamento de representação para a área de Administração Tributária informando que a referida parte da declaração será objeto de lançamento de ofício;

- que o impugnante traz o documento de fls. 455, alegando que as partes da declaração retificadora em questão estão sendo cobradas automaticamente, e pede que os Débitos sejam excluídos imediatamente do conta corrente do contribuinte. Se assim realmente for, de fato, urge que se bloqueie tal cobrança, e se a Fiscalização deixou de formalizar a representação para a área de Administração Tributária, a que alude o subitem 8.1 da Norma de Execução COFIS 001, de 15 de outubro de 2010, deve ser impelida a fazê-lo; e se efetuou a formalização, a área de Administração Tributária deve ser exortada a esclarecer se tomou as providências que lhe cabiam, ou não;

- que, todavia, num caso ou no outro, esse não é um assunto a ser dirimido por este órgão julgador, por lhe faltar competência, já que são providências operacionais afetas

exclusivamente às DRF, para a qual o contribuinte deve endereçar petição, postulando pela tomada de providências que impeçam a cobrança dobrada dos mesmos débitos;

- que, **no que diz respeito à falta de compensação de prejuízo fiscal no 2º Trim 2009, ref. 1º Trim 2009**, é de se dizer, que inicialmente, pode-se, registrar que os dados de Prejuízo Fiscal (1º Trim 2009) e dos Lucros Reais informados na DIPJ Retificadora Ativa (Lucro Real Trimestral), de fls. 211218, bem como aqueles anteriormente constante da DIPJ Original Cancelada (Lucro Real Anual), de fls. 345346, não encontram correspondência com os dados escriturados no LALUR, Parte A, de fls. 20, de que deveriam ser cópia fiel. Talvez exista uma reescrituração desse LALUR do ano de 2009, mas essa eventual nova versão não consta dos autos, permanecendo as divergências entre escrituração fiscal (LALUR) e informações em declarações (DIPJ);

- que de qualquer forma, como a própria Fiscalização se louvou nos dados da DIPJ para a formação da base tributável, partiremos do pressuposto da existência do alegado e informado Prejuízo Fiscal referente ao 1º Trimestre de 2009, no valor de R\$ 62.048,60;

- que o Impugnante assevera que esse Prejuízo Fiscal deve ser compensado com o Lucro Real do 2º Trimestre de 2009, com respaldo no artigo 890 do RIR/99, sendo que, por um lapso não promoveu, ele mesmo, essa compensação na DIPJ; mas, segundo alega, na sua escrituração mercantil o referido prejuízo foi devidamente considerado, conforme consta de seu Livro Diário, em fls. 83 (vide item 23 da Impugnação);

- que, por primeiro, mister frisar que o pleito nesse ponto diz respeito a Prejuízo Fiscal e não Prejuízo Contábil, que são conceitos diferentes, embora, ainda que em raras vezes, os dois possam apresentar idêntico valor. O Prejuízo Fiscal é escriturado e demonstrado no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, e o Prejuízo Contábil é escriturado e demonstrado no Livro Diário e Razão;

- que, para tanto, voltemos vistas para a folha 83 deste feito, apontada pelo Impugnante como residência da demonstração que na escrituração está compensado o prejuízo. A referida folha abriga um balancete contábil que comprehende o período de 01/01/2009 a 30/06/2009, ou seja, um acumulado até o 2º Trimestre de 2009. Trimestre este em que o contribuinte alega ter promovido a compensação aqui em questão. Pois bem, no referido balancete, vê-se que no grupo 4.3 – PROVISÕES, está inserida a conta 4.3.1.01.001 IMP. DE RENDA PESSOA JURÍDICA, a qual apresenta o saldo de R\$ 643.441,70. Quer isso significar que, no PA 2º Trim/2009, a Provisão para Imposto de Renda foi constituída no referido valor, que, como cediço, é produto da multiplicação da alíquota de 15% sobre uma base tributável (o Lucro Real). Igualmente cediço, o Lucro Real é resultante do Lucro Líquido do Exercício (contábil) ajustado pelas adições, exclusões e compensações previstas na legislação tributária (Decreto-Lei 1.598/77). Assim, basta checarmos a formação do Lucro Real do 2º Trimestre de 2009, para descobrirmos se nas **compensações** o prejuízo do 1º Trimestre de 2009 foi inserido;

- que, no presente caso, consulta ao sistema SAPLI, de fls. 501, mostra que o sujeito passivo possui saldo acumulado de prejuízos fiscais a compensar, e exatamente aquele surgido no 1º Trimestre de 2009, no valor de R\$ 62.048,60, que deve ser compensado com o Lucro Real dos períodos seguintes, respeitado o limite de 30% previsto na legislação;

- que igualmente, o sistema SAPLI, de fls., 502, confirma a disponibilidade de Base de Cálculo Negativa de CSLL referente ao 1º Trim de 2009, no mesmo valor de R\$

62.048,60, a qual deve ser aproveitada para compor os cálculos da contribuição apurada pelo Fisco nos períodos seguintes, respeitando o limite de 30% previsto na legislação;

- que, **no que diz respeito à falta de compensação de IRRF no 2º Trim 2009, ref. 1º Trim 2009**, é de se dizer, que o interessado, neste tópico da Impugnação, pretende que o IRRF informado na Linha 14, Ficha 12A, do 1º Trimestre de 2009, no valor de R\$ 72.545,37, constante de fls. 219, seja aproveitado nos cálculos da exação devida referente ao 2º Trimestre de 2009, já que referida retenção lhe teria sido realizada a maior no 1º Trimestre de 2009, pois neste apurou prejuízo fiscal, o que não lhe permitiu aproveitar a o imposto retido;

- que . Portanto, o interessado, neste tópico da Impugnação, pretende que o IRRF informado na Linha 14, Ficha 12A, do 1º Trimestre de 2009, no valor de R\$ 72.545,37, constante de fls. 219, seja aproveitado nos cálculos da exação devida referente ao 2º Trimestre de 2009, já que referida retenção lhe teria sido realizada a maior no 1º Trimestre de 2009, pois neste apurou prejuízo fiscal, o que não lhe permitiu aproveitar a o imposto retido;

- que não se trata, pois, de utilizar o IR e a CSLL em questão no mesmo período de suas retenções, ou seja, no 1º Trimestre de 2009, o que, em verdade, a meu ver, seria bem possível, já que apenas se trataria de procedimento de ajuste nos cálculos do tributo daquele período, caso eventual Saldo Negativo formado com tais parcelas já não tivesse sido utilizado em outras circunstâncias, tais como informado em DCOMP – Declaração de Compensação, como Crédito.

- que, portanto, os valores de IRRF e CSSL Retida, que vieram posteriormente a integrar Saldos Negativos, não são possíveis de utilização para compor (reduzindo) os cálculos dos tributos e contribuições do 2º Trimestre de 2009 no auto de infração, como pretende o Impugnante, razão pela qual considero improcedente a Impugnação nessa parte;

- que, **no que diz respeito à falta de compensação de pagamento indevido ou a maior no 3º Trim 2007**, é de se dizer, que verifica-se nas fls. 295, que na DCTF Retificadora Ativa do 3º Trim/2007, o Débito IRPJ – 2089, com valor inicial de R\$ 86.959,06, está realmente vinculado a um Crédito oriundo de Compensação de Pagamento Indevido ou a Maior, no valor de R\$ 6.929,27, restando como Débito Confessado o valor de R\$ 80.029,79;

- que o Demonstrativo de Cálculo da Diferença entre a DIPJ e DCTF, de fls. 359, que serviu de base para confecção do Auto de Infração, apresenta no primeiro quadro, na linha do “3 Trimestre”, o valor de R\$ 86.959,06 como “Diferença Encontrada”, e esse valor foi, de fato, levado às fls. 382 do referido Auto em seu “estado bruto”, ou seja, sem a redução da vinculação no valor de R\$ 6.929,27;

- que a referida vinculação de Crédito, promanada de Compensação de Pagamento Indevido ou a Maior, tem sua existência comprovada por pesquisas no sistema SIEF WEB PERDCOMP, de fls. 504, que juntei, onde se verifica que a mesma foi instrumentalizada pela transmissão do PER/DCOMP 06361.51221.101007.1.3.040559;

- que, por isso, o valor de R\$ 6.929,27 deve ser diminuído da exação referente ao 3º Trim/2007, reduzindo-a de R\$ 86.959,06 para R\$ 80.029,79;

- que, no que diz respeito à divergência entre os valores lançados e os Demonstrativos de fls. 175, 198 e 199, é de se dizer, que o Impugnante diz que os valores lançados estão divergentes em relação aos demonstrativos constantes de fls. 175, 198 e 199,

querendo que estes prevaleçam em relação àqueles. Menciona, como exemplo, que o IRPJ A PAGAR referente o 2º Trim de 2009 consta no demonstrativo de fls. 175 pelo valor de R\$ 472.780,12, sendo que após descontado o valor já pago de IRPJ, de R\$ 45.919,71, restaria R\$ 426.860,41, e não R\$ 544.075,65, como foi lançado.

- que os descompromissados demonstrativos de fls. 175, 198 e 199, não possuem a consistência necessária para prevalecer sobre os dados informados em DIPJ e sobre os constantes da escrituração contábil, consoante demonstrado, sendo-se de considerar improcedente a Impugnação nesta parte.

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ*

*Ano-calendário:*

*2007, 2008, 2009*

*MPF- MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO INTERNO DE CONTROLE DA ATIVIDADE FISCAL. NÃO HÁ NULIDADE EM CASO DE SUA FALTA, SOBRETUDO NOS TRABALHOS DE REVISÃO INTERNA DE DECLARAÇÕES.*

*O MPF é instrumento de controle administrativo interno, cuja falta não invalida o procedimento fiscal, sobretudo quando se trata de trabalhos atinentes à revisão interna de declarações (malha fiscal), para os quais existe dispensa de expedição expressa na legislação de regência.*

*COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL. OBRIGATORIEDADE NOS PROCEDIMENTOS DE OFÍCIO.*

*Os Prejuízos Fiscais e as Bases de Cálculo Negativa de CSLL de períodos anteriores, quando devidamente comprovadas mediante consulta no sistema informatizado próprio (SAPLI), devem ser obrigatoriamente compensadas nos procedimentos de ofício.*

*SALDO NEGATIVO DE IRPJ E CSLL DE OUTROS PERÍODOS DE APURAÇÃO. COMPENSAÇÃO APENAS MEDIANTE DCOMP.*

*Os Saldos Negativos de IRPJ e CSLL, de outros períodos de apuração, a partir de 01/10/2002, somente podem ser compensados com Débitos do contribuinte mediante a transmissão de competente DCOMP Declaração de Compensação.*

*COMPENSAÇÃO EFETUADA MEDIANTE PER/DCOMP E INFORMADA EM DCTF. REDUÇÃO DO DÉBITO.*

*É de ser considerada, para redução do Débito confessado em DCTF, o valor de compensação tributária formalizada mediante PER/DCOMP e expressamente informada naquela, até prova de sua improcedência.*

*DEMONSTRATIVOS OFICIOSOS CONFECIONADOS PELO CONTRIBUINTE. DIVERGÊNCIA DESTES EM RELAÇÃO AOS DADOS DE DIPJ E DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. PREVALÊNCIA DESTES DOIS ÚLTIMOS.*

*Demonstrativos oficiais e esparsos formulados pelo contribuinte, com dados divergindo de sua própria DIPJ e de sua própria escrituração contábil não podem prevalecer sobre estes últimos, no sentido de serem oponíveis ao Fisco.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 29/08/2012, conforme Termo constante às fls. 526/531, e, com ela não se conformando, a contribuinte interpôs, em tempo hábil (25/09/2012), o recurso voluntário de fls. 533/553, instruído pelos documentos de fls. 544/585, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que, **no que diz respeito da indevida exigência de multa de ofício no lançamento**, é de se dizer, que conforme anteriormente sinalizado, a União, no decorrer dos trabalhos de auditoria, intimou o Contribuinte a retificar a DIPJ relativa ao ano-calendário de 2009, exercício de 2010 (Termo de Intimação nº 04, fls.200), bem como a retificar DCTF's (Termo de Intimação nº 05, fls.229), de sorte a corrigir os valores dos tributos equivocadamente informados nas declarações originais apresentadas. A DIPJ foi retificada (fls. 203/228), assim como também foram retificadas as DCTF's, conforme comprovantes anexos (doc. 01/01 a doc. 01/17). Procedendo dessa maneira, a Fazenda Nacional concedeu novo prazo para o Contribuinte regularizar as declarações equivocadamente apresentadas, devolvendo-lhe portanto, por escrito e formalmente, a espontaneidade e oportunidade para regularizar o equívoco;

- que, de todo o exposto, pede-se desde logo o afastamento integral dos valores relativos à multa de ofício constante do auto de infração, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor originário do tributo lançado;

- que, **no que diz respeito da indevida inclusão no Conta Corrente do Contribuinte do IRPJ exigido por intermédio de Auto de Infração**, é de se dizer, que pode-se, verificar na cópia do extrato da conta corrente do Contribuinte, já nos autos, os créditos tributários exigidos por intermédio do auto de infração de IRPJ constam também da Conta corrente da Recorrente;

- que uma vez constituído de ofício o crédito tributário, por intermédio de auto de infração, não pode ele constar também da conta corrente, sob pena de sofrer dupla cobrança, ou seja, uma via processo, em face do auto de infração, e outra via débito em conta corrente;

- que, por isso, requer desde logo a exclusão da conta corrente do Contribuinte da totalidade dos débitos relativos ao IRPJ exigidos por intermédio do auto de infração, de sorte que referida exação conste apenas do processo ora impugnado;

- que, **no que diz respeito ao equívoco quanto à Apuração da Base de Cálculo do IRPJ Relativo ao Segundo (2º) Trimestre do Ano-Calendário de 2009 – Falta de Compensação do Prejuízo Fiscal Acumulado no Lançamento de Ofício**, é de se dizer, que conforme se contata pela “Ficha -06A” – Demonstração do Resultado – PJ em Geral da

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/10/2013 por PAULO ROBERTO CORTEZ, Assinado digitalmente em 11/11/2013

por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 22/10/2013 por PAULO ROBERTO CORTEZ

Impresso em 12/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

DIPJ, páginas 01 e 02, às fls. 203/204, a Recorrente apurou prejuízo fiscal no primeiro (1º) trimestre do ano-calendário de 2009, no montante de R\$ 62.048,60 (sessenta e dois mil, quarenta e oito reais e sessenta centavos). O prejuízo fiscal apurado em determinado trimestre deve ser compensado, principalmente quando se trata de lançamento de ofício, com o lucro real apurado em trimestre seguintes, respeitada a trava de 30% (trava essa que não se aplica ao caso presente em face do montante do lucro real apurado no 2º trimestre), conforme estabelece o art. 510 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999;

- que, requer desde logo, o afastamento da base de cálculo do IRPJ, no segundo (2º) trimestre do ano-calendário de 2009, para fins de apuração do imposto devido, da importância de R\$ 62.048,60 (sessenta e dois mil, quarenta e oito reais e sessenta centavos), correspondente ao prejuízo fiscal apurado no primeiro (1º) trimestre do mesmo ano-calendário de 2009;

- que, **no que diz respeito à inexatidão do valor exigido por intermédio do auto de Infração no 2º Trimestre do AC 2009 – Falta de compensação do IRRF no Trimestre Anterior**, é de se dizer, que deste modo, conforme se constata pela cópia da DIPJ, às fls. 219, o Contribuinte sofreu retenção de IRPJ no decorrer do primeiro (1º) trimestre do ano-calendário de 2009, no montante de R\$ 72.545,37 (setenta e dois mil, quinhentos e quarenta e cinco reais e trinta e sete centavos), retenções essas que não foram compensadas no períodos em face da ocorrência de prejuízos fiscal;

- que, da inexatidão do valor exigido por intermédio do auto de Infração no 2º Trimestre do AC 2009 – Falta de compensação do IRRF no Trimestre Anterior. Portanto, conforme se constata pela cópia da DIPJ, às fls. 219 (1º) trimestre do ano –calendário de 2009, no montante de R\$ 72.545,37 (setenta e dois mil, quinhentos e quarenta e cinco reais e trinta e sete centavos), retenções essas que não foram compensadas no período em face da ocorrência de prejuízos fiscal;

- que, portanto, sem mais delongas, pede que o valor do IRRF relativo ao primeiro (1º) trimestre do ano-calendário de 2009, no montante de R\$ 72.545,37, seja diminuído do valor do IRPJ exigido de ofício relativo ao segundo (2º) trimestre do ano-calendário de 2009;

- que, **no que diz respeito à inexatidão do valor exigido por intermédio do auto de Infração no 3º Trimestre do AC 2007 – Falta de compensação de pagamento indevido ou maior**, é de se dizer, que conforme demonstrado na DCTF retificadora relativa ao terceiro (3º) trimestre do ano-calendário de 2007 (doc. 01), o contribuinte compensou pagamento a maior que o devido no valor de R\$ 6.929,27 (seis mil, novecentos e vinte e nove reais e vinte e sete centavos), valor esse que não foi levado em conta pela Fazenda Nacional na exação de ofício efetuada;

- que, **no que diz respeito das divergências entre os valores lançados e os demonstrativos de fls. 175, 198 e 199**, é de se dizer, que constata-se, divergência entre os valores constantes dos demonstrativos de fls. 175, 198 e 199 de processo e os valores lançados por intermédio do auto de infração de IRPJ em todos os trimestres. Apenas exemplificando, observe-se que a soma dos valores constantes da coluna IRPJ, LÍQ. A pagar, relativa ao segundo trimestre de 2009, às fls. 175, monta em R\$ 472.780,12. Descontando desse valor a quantia paga, de R\$ 45.919,71, restaria valor devido de apenas R\$ 426.860,41, e não de R\$ 544.075,65, como constou da exação formalizada (fls. 382);

- que, portanto, requer que os valores exigidos por intermédio do auto de infração de IRPJ sejam ajustados para os valores a menor que constarem dos demonstrativos acima mencionados;

- que, **no que diz respeito à CSLL**, é de se dizer, que a indevida exigência de multa de ofício, conforme anteriormente sinalizado, a União, no decorrer dos trabalhos de auditoria, intimou o Contribuinte a retificar a DIPJ relativa ao ano-calendário de 2009, exercício de 2010 (Termo de Intimação nº 04, fls.200), bem como a retificar DCTF's (Termo de Intimação nº 05, fls. 229), de sorte a corrigir os valores dos tributos equivocadamente informados nas declarações originais apresentadas. A DIPJ foi devidamente retificada (fls. 203/228), assim como também foram retificadas as DCTF's, conforme comprovantes anexos (doc. 01/01 a doc. 01/17). Procedente dessa maneira, a Fazenda Nacional concedeu novo prazo para o Contribuinte regularizar as declarações equivocadamente apresentadas, devolvendo-lhe, portanto, por escrito e formalmente, a espontaneidade e oportunizando a regularização;

- que, no que diz respeito à ausência do Mandado de Procedimentos Fiscal, é de dizer, que o lançamento é nulo, conforme dispõe o artigo 2º do Decreto 6.104/2007, os procedimentos fiscais para terem inicio prescindem do Mandado de Procedimento Fiscal;

- que, assim sendo, há que se anular todos os atos praticados visto que não houve a expedição e apresentação do Mandado de Procedimento Fiscal.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Trata o presente de Recurso Voluntário (fls. 533/553), interposto contra o acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - PR (fls. 508/525).

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização interna (auditoria interna de malha de pessoa jurídica) referente aos exercícios de 2008 a 2010, onde a autoridade fiscal lançadora apurou divergências de valores entre o informado em DIPJ e o confessado em DCTF. Diante desse fato, o contribuinte foi intimado a esclarecer o motivo das diferenças (fls. 192), o mesmo respondeu que os valores corretos são aqueles constantes de suas DIPJ, estando equivocados aqueles constantes de DCTF, que não coincidam com os valores daquela declaração (fls. 195). Ainda, esclareceu que para os referidos períodos optou pelo Lucro Presumido (fls. 196). Em face das divergências e dos esclarecimentos do interessado, a Fiscalização intimou a empresa a apresentar DCTF retificadoras para 2007 e 2008, adequando os valores de débitos nela confessados conforme a DIPJ, o que foi feito conforme fls. 288/299 e 304/321.

Se faz necessário observar, que para os períodos de 2007 e 2008, foi efetuado lançamento cobrando as diferenças inicialmente apuradas entre DCTF e DIPJ, conforme demonstrativos de fls. 358/359. As DCTF Originais Canceladas, que trouxeram os dados iniciais e serviram de parâmetro para apuração das diferenças, estão às fls. 305/311. No que diz respeito ao período de 2009, inicialmente o contribuinte informou à Fiscalização que havia apurado IRPJ e CSLL pela forma do Lucro Real ANUAL, com balancetes/balanço de suspensão e redução, conforme fls. 07 c/c com a DIPJ Original Cancelada de fls. 345/349. Todavia, mais tarde, tendo o contribuinte entregue balancetes trimestrais atendendo intimação da Fiscalização, e esta constatado que a empresa efetuou o primeiro recolhimento no Código de Receita 0220 para o IRPJ, que fixou o regime de tributação como Lucro Real Trimestral, conforme narrativa de fls. 386, o contribuinte foi intimado (fls. 200) a corrigir sua DIPJ. Assim, retificou-se a DIPJ, declarando-se o IRPJ pelo Lucro Real Trimestral, conforme fls. 203/228. entendeu haver, omissão de ganho auferido na devolução do patrimônio social de entidade isenta, conforme apurado em regular procedimento de fiscalização e relatado no Termo de Constatação Fiscal em anexo e parte integrante do presente Auto. Infração capitulada no art.17, caput § 1º, 3º e 4º da Lei nº 9.532, de 1997 e art. 239 do RIR/99.

Observando, que estas infrações foram aplicadas por decorrência para a lavratura do Auto de Infração de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Inconformada, em virtude de não ter logrado êxito total na instância inicial, a contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, em sua defesa,

ataca o que entende terem sido os fundamentos na parte mantida do lançamento, apresentado uma preliminar de nulidade do auto de infração e razões de mérito.

Quanto à preliminar de nulidade do lançamento sob o entendimento de que houve irregularidade na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, é de se dizer que, como visto no relatório a suplicante argui a nulidade do auto de infração sob a consideração de que não houve expedição de Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

Inicialmente com referência aos vícios alegados em decorrência da ausência, nos autos, de Mandado de Procedimento Fiscal — MPF observe-se que a Portaria RFB no 11.371, de 2007, dispensa a emissão de MPF nos seguintes casos:

*Art. 10. O MPF não semi exigido nas hipóteses de procedimento de fiscalização:*

*I - realizado no curso do despacho aduaneiro;*

*II - interno, de formalização de exigência de crédito tributário constituído em termo de responsabilidade ou pelo descumprimento de regime aduaneiro especial, lançamento de multas isoladas, revisão aduaneira e formalização de abandono ou apreensão de mercadorias realizada por outros órgãos;*

*III - de vigilância e repressão ao contrabando e descaminho realizado em operação ostensiva;*

*IV - relativo a revisão interna das declarações, inclusive para aplicação de penalidade pela falta ou atraso na sua apresentação (malhas fiscais).*

*V - destinado, exclusivamente, à aplicação de multa por não atendimento a intimação efetuada por AFRFB em procedimento de diligência, realizado mediante a utilização de MPF-D;*

*VI - destinado à aplicação de multa por não atendimento a Requisição de Movimentação Financeira (RMF), nos termos do art. 42 do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001; e*

*VII - destinado a verificação de ocorrência de avaria ou extravio de mercadorias sob controle aduaneiro.*

*§ 12 Na hipótese de realização de diligência, em decorrência dos procedimentos fiscais de que trata este artigo, deverá ser emitido MPF-D.*

*§ 2º Para fins do disposto no inciso lido caput, considera-se revisão aduaneira o procedimento destinado a identificar irregularidades fiscais relativas ao despacho, com base tão somente nos elementos probatórios disponíveis no âmbito da RFB.*

E, no presente caso, observa-se no Termo de Intimação juntado às fls. 04/05, que foi ele lavrado na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba PR e cientificado a contribuinte por via postal, à semelhança do que anotado no Auto de Infração (fls. 369/390), confirmando que o procedimento fiscal se desenvolveu internamente, e teve por finalidade aplicar as consequências legais decorrentes da revisão das DIPJs e DCTFs, complementando as atividades de revisão de seu conteúdo.

Como visto, o trabalho fiscal aqui em análise é fruto de atividade desenvolvida no âmbito de auditoria interna, consoante foi noticiado pela Fiscalização no curso do procedimento (fls. 192). De fato, trata-se de típica atividade de procedimento interno de malha pessoa jurídica, onde a discordância entre os dados de DIPJ e de DCTF provoca “retenção” das declarações para averiguações (revisão interna de declarações), que esclareçam referidas divergências. Verifica-se que todos os atos praticados pela Fiscalização enveredaram nesse caminho, com expedição de intimações e análises de livros e documentos de forma remota. Ao final, concluiu-se que o contribuinte confessou seus Débitos a menor em DCTF, dando azo para que se cobrasse de ofício as parcelas que a empresa não “constituiu” como crédito tributário a favor do Fisco.

Ademais, indiscutivelmente, o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, disciplinado pela Portaria SRF nº 1.265, de 1999, com as alterações incluídas pela Portaria SRF nº 1.614, de 2000 e Portaria SRF nº 3.007, de 2001, é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativo aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Desta forma, o mandado consiste em uma ordem emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal para que seus auditores, em nome desta, executem atividades fiscais, tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo.

A competência para a verificação fiscal inerente aos tributos e contribuições administrados pela União encontra-se determinada desde a Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, artigo 7º, que alterou o artigo 124 do Decreto nº 24.239, de 1947.

O cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal foi criado pelo Decreto-lei nº 2.225, de 1985, que por sua vez substituiu o anterior de Fiscal de Tributos Federais, Grupo TAF-601. Este último decorreu da Lei nº 5.645, de 10 de dezembro de 1970, que estabeleceu diretrizes para a classificação de cargos do Serviço Civil da União e das autarquias federais.

Sobre a competência do agente, também dispõe o art. 6º da Lei nº 10.593, de 2002, in verbis:

*Art. 6º - São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal, relativamente aos tributos e às contribuições por ela administrados:*

*I – em caráter privativo:*

*a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário.*

Ora, as referidas Portarias não tem o condão de limitar o dispositivo legal. Ou seja, extraír o poder de investigação fiscal da autoridade competente para esse fim. O poder/dever do Auditor-Fiscal da Receita Federal foi atribuído pelo Decreto-lei nº 2.225, de 1985. De outro lado, somente a ele incumbe efetuar o lançamento, na forma do artigo 142 do CTN.

Como visto, o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, disciplinado pela Portaria SRF nº 1.265, de 1999, com as alterações incluídas pela Portaria SRF nº 1.614, de 2000 e da Portaria SRF nº 3.007, de 2001, é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela

Secretaria da receita Federal e não pode obstar o exercício da atividade de lançamento estabelecida por força de lei.

Assim, estando o Auditor-Fiscal em pleno exercício de suas funções e tendo formalizado administrativamente o procedimento, mesmo a falta de Mandado de Procedimento Fiscal – MPF não invalida o feito, se não ausentes outras irregularidades formais ou materiais.

Esta posição não é isolada e combina com a jurisprudência dominante deste Conselho de Contribuintes, conforme se observa nas ementas dos Acórdãos abaixo citados:

Acórdão n° 201-77049

*PAF. MPF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) advém de norma administrativa que tem por objetivo o gerenciamento da ação fiscal. Por tal, eventuais vícios em relação ao mesmo, desde que evidenciado que não houve qualquer afronta aos direitos do administrado, não ensejam a nulidade do lançamento.*

Acórdão n° 108.07458

*NULIDADE – INOCORRÊNCIA – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância de norma infralegal não pode gerar nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal.*

Acórdão n° 202.14949

*NORMAS PROCESSUAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). IRREGULARIDADE FORMAL. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE INEXISTENTE. Irregularidade formal em MPF não tem o condão de retirar a competência do agente fiscal de proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória (art. 142, CTN), se verificados os pressupostos legais. Ademais, não tendo havido prejuízo à defesa do contribuinte, não há se falar em nulidade de ato.*

Acórdão n° 107.06797

*MPF. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSTULADOS. INOBSERVÂNCIA. CAUSA DE NULIDADE. ARGÜIÇÃO RECURSAL. IMPROCEDÊNCIA. O Mandado de procedimento Fiscal (MPF) fora concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal. Não atinge a competência impositiva dos seus Auditores Fiscais que, decorrente de ato político por outorga da sociedade democraticamente organizada e em benefício desta, há de subsistir em qualquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle e planejamento das ações fiscais. A não observância – na instauração ou amplitude do MPF – poderá ser objeto de repreensão disciplinar, mas não terá fôlego jurídico para retirar a competência das autoridades fiscais na concreção plena de*

*suas atividades legalmente próprias. A incompetência só ficará caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou.*

Acórdão nº 107.06820

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF – A atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária. Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da científicação e define o escopo da fiscalização e c) reverencia o princípio da pessoalidade. Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo disciplinar e não tem o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN.*

Ora, com a devida vénia, neste processo, não há que se falar em nulidade, porquanto, todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração.

É equivocada a conclusão da suplicante no sentido de que as informações sucintas; falta de Mandado de Procedimento Fiscal – MPF válido à época da lavratura do auto ou a indicação de qualquer matéria a ser analisada e/ou a falta de comunicação específica da expedição do MPF pela autoridade administrativa ou a extinção por decurso de prazo de sua validade, levaria à incompetência do agente fiscal para o ato. A competência do auditor fiscal para os procedimentos de fiscalização e lavratura dos autos de infração não advém da existência do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, mas de lei que determina as atribuições do agente, estabelecendo os limites de sua atuação.

Assim, não é passível de nulidade o lançamento elaborado por servidor competente, sob os argumentos de ter ultrapassado o prazo de encerramento do procedimento fiscal; ou porque do novo Mandado de Procedimento Fiscal só foi dado ciência no dia da lavratura do Auto de Infração; ou porque não houve emissão do Mandado nos casos de revisão interna (malhas fiscais); ou porque o Mandado foi transformado de procedimento de diligência para procedimento de fiscalização sem a substituição do Auditor-Fiscal que iniciou o procedimento; ou porque não houve a emissão de Mandado Complementar, haja vista o dever de ofício que o obriga a observar as normas que subordinam o exercício desse dever e que não contraria o disposto na Portaria SRF de nº 1.265, de 1999 e suas edições posteriores, que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal.

É de se observar, ainda, que nenhuma lei estabelece como requisito elementar do auto de infração a existência de Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, aqueles estão previstos no art. 10 do Decreto 70.235, de 1972. O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF é

necessário apenas para o controle administrativo dos atos dos fiscais na realização de exames e intimação de contribuintes ou terceiros para que apresentem documentos ou prestem informações, jamais para efetivação do lançamento que é procedimento imposto pela lei e não por norma infra legal.

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos previstos no Processo Administrativo Fiscal, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Dessa maneira, se revela totalmente improfícua sua alegação de nulidade, porque a apuração da infração foi feita com estrita observância das normas legais e a Portaria SRF nº 1.265, de 1999 (e portarias posteriores), é norma interna da Secretaria da Receita Federal do Brasil que não acarreta a nulidade levantada pelo suplicante.

Eventuais falhas na emissão ou na prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal não têm o condão de macular ação fiscal e tampouco o lançamento dela decorrente. O processo administrativo fiscal é regulado pelo Decreto nº 70.235, de 1972, que tem status de lei, e não pode ser alterado por um instrumento (MPF) instituído por uma portaria da SRFB, hierarquicamente inferior.

Assim, não há dúvidas que todas as autoridades fiscais estão sujeitas às regras aplicáveis ao Mandado de Procedimento Fiscal, e caso sejam descumpridas, cabe ao funcionário, autor do feito, se for o caso, punição administrativa. Porém, entendo que jamais provocam a nulidade do lançamento.

No que diz respeito à espontaneidade da retificação das declarações (DIPJ e DCTF) da recorrente, impõe-se necessário verificar se, em verdade, houve ou não apresentação espontânea da mesma, bem como se existe alguma justificativa razoável para se processar as declarações em questão em outra data, senão aquela original prevista na legislação de regência.

Ora, com a devida vênia, o Processo Administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal é regido pelo Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações posteriores. O referido decreto tem status de lei, pois ele regula e não apenas regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União. Por isso, as alterações são processadas por dispositivo legal de igual natureza.

Diz o Decreto nº 70.235, de 1972:

*Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:*

*I – o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;*

*II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros; (o destaque não é do original)*

*III – o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.*

*§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.*

Conforme se infere do citado artigo, o início do procedimento fiscal é objetivo, isto é, atuação da autoridade administrativa tendente a verificar a relação jurídico-tributária sobre determinado fato para se apurar ou não infração à legislação tributária.

Tanto é verdadeira essa afirmativa, que o inciso I, quando diz “o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto”, a exclusão da espontaneidade do contribuinte está vinculada aos termos de intimações emitidos.

Ora, é cristalino nos autos que foi lavrado pela fiscalização da Secretaria da Receita Federal, em cumprimento ao Decreto nº 70.235, de 1972, as intimações e a Notificação de Lançamento.

É o que basta para dar início ao procedimento fiscal e este ato exclui a espontaneidade do sujeito passivo e este somente se descaracteriza se ficar, por mais de sessenta dias, sem outro ato escrito de autoridade que lhe dê prosseguimento.

Assim, uma vez iniciado o procedimento fiscal, toda e qualquer alteração nas declarações do período sob fiscalização deve ser efetuada de ofício pelo Auditor Fiscal da Receita Federal responsável pelo procedimento, e, na apuração de eventuais infrações cometidas pelo fiscalizado, este dela pode participar, recebendo as intimações fiscais e fornecendo os esclarecimentos, informações e documentos que julgue necessários.

Não se admite as declarações retificadoras apresentada após a ciência do início do procedimento de ofício, a não ser nas hipóteses em que a autoridade fiscal solicite por meio de intimação, não tendo as mesmas o condão de anular ou alterar o auto de infração lavrado e tampouco acarretam duplicidade de lançamento, visto que não produzem efeitos legais sem o aval da autoridade fiscal.

O fato das declarações retificadoras terem sido entregues pelo contribuinte em atendimento à intimação fiscal não modifica a regra geral e nem o entendimento versado acima, tampouco atribui à ocorrência a devolução da espontaneidade, que teria o condão de afastar a aplicação de multa de ofício.

No que diz respeito da inclusão no conta corrente do IRPJ exigido por intermédio de Auto de Infração, alega a recorrente que é possível se verifica na cópia do extrato da conta corrente os créditos tributários exigidos por intermédio do Auto de Infração de IRPJ constam também da Conta corrente da Recorrente. Entende, ainda, que uma vez constituído de ofício o crédito tributário, por intermédio de auto de infração, não pode ele constar também da conta corrente, sob pena de sofrer dupla cobrança, ou seja, uma via processo, em face do auto de infração, e outra via débito em conta corrente.

Ora, a Norma de Execução COFIS nº 001, de 15 de outubro de 2010, prevê que nos casos em que houver entrega de DCTF Retificadora, mediante intimação, constando valores de Débitos superiores aos anteriormente pagos ao início do procedimento fiscal, o executor dos trabalhos de revisão interna de declarações (malha fiscal) procederá ao encaminhamento de representação para a área de Administração Tributária informando que a referida parte da declaração será objeto de lançamento de ofício.

Evidentemente, que tal providência visa evitar que tais partes da declaração sejam duplamente cobradas: a) por intermédio da cobrança automática alimentada pelo conta corrente; e b) por intermédio do auto de infração.

Resta claro, que com tal representação, se pretende que a parte da declaração retificadora, que também conste do auto de infração, tenha sua cobrança automática bloqueada.

A recorrente apresenta o documento de fls. 455, alegando que as partes da declaração retificadora em questão estão sendo cobradas automaticamente, e pede que os débitos sejam excluídos imediatamente da conta corrente do contribuinte.

A autoridade julgadora de Primeira Instância já observou em seu julgado, que “se assim realmente for, de fato, urge que se bloqueie tal cobrança, e se a Fiscalização deixou de formalizar a representação para a área de Administração Tributária, a que alude o subitem 8.1 da Norma de Execução COFIS 001, de 15 de outubro de 2010, deve ser impelida a fazê-lo; e se efetuou a formalização, a área de Administração Tributária deve ser exortada a esclarecer se tomou as providências que lhe cabiam, ou não.”.

Entretanto, tanto num caso ou no outro, esse não é um assunto a ser dirimido por este órgão julgador, por lhe faltar competência, já que são providências operacionais afetas exclusivamente às DRF, para a qual a contribuinte deve endereçar petição, postulando pela tomada de providências que impeçam a cobrança dobrada dos mesmos débitos.

No que diz respeito ao equívoco quanto à Apuração da Base de Cálculo do IRPJ Relativo ao Segundo (2º) Trimestre do Ano-Calendário de 2009 – Falta de Compensação do Prejuízo Fiscal Acumulado no Lançamento de Ofício, alega a recorrente, que conforme se contata pela “Ficha -06A” – Demonstração do Resultado – PJ em Geral da DIPJ, páginas 01 e 02, às fls. 203/204, a recorrente apurou prejuízo fiscal no primeiro (1º) trimestre do ano-calendário de 2009, no montante de R\$ 62.048,60 (sessenta e dois mil, quarenta e oito reais e sessenta centavos). O prejuízo fiscal apurado em determinado trimestre deve ser compensado, principalmente quando se trata de lançamento de ofício, com o lucro real apurado em trimestre seguintes, respeitada a trava de 30% (trava essa que não se aplica ao caso presente em face do montante do lucro real apurado no 2º trimestre), conforme estabelece o art. 510 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999.

Alega, ainda, a recorrente, que esse Prejuízo Fiscal deve ser compensado com o Lucro Real do 2º Trimestre de 2009, com respaldo no artigo 890 do RIR/99, sendo que, por um lapso não promoveu, ele mesmo, essa compensação na DIPJ; mas, segundo alega, na sua escrituração mercantil o referido prejuízo foi devidamente considerado, conforme consta de seu Livro Diário, em fls. 83.

Ora, a autoridade julgadora de Primeira Instância já atendeu este pleito, conforme consta da decisão, verbis:

62. *No presente caso, consulta ao sistema SAPLI, de fls. 501, mostra que o sujeito passivo possui saldo acumulado de prejuízos fiscais a compensar, e exatamente aquele surgido no 1º Trimestre de 2009, no valor de R\$ 62.048,60, que deve ser compensado com o Lucro Real dos períodos seguintes, respeitado o limite de 30% previsto na legislação.*

63. *Igualmente, o sistema SAPLI, de fls., 502, confirma a disponibilidade de Base de Cálculo Negativa de CSLL, referente ao 1º Trim de 2009, no mesmo valor de R\$ 62.048,60, a qual deve ser aproveitada para compor os cálculos da contribuição*

*apurada pelo Fisco nos períodos seguintes, respeitando o limite de 30% previsto na legislação.*

64. Considero, pois, procedente o pleito nesta parte da Impugnação.

No que diz respeito a inexatidão do valor exigido por intermédio do auto de Infração no 2º Trimestre do AC 2009 – Falta de compensação do IRRF no Trimestre Anterior, alega a recorrente, conforme se constata pela cópia da DIPJ, às fls. 219, o Contribuinte sofreu retenção de IRPJ no decorrer do primeiro (1º) trimestre do ano-calendário de 2009, no montante de R\$ 72.545,37 (setenta e dois mil, quinhentos e quarenta e cinco reais e trinta e sete centavos), retenções essas que não foram compensadas no períodos em face da ocorrência de prejuízos fiscal.

Não há dúvidas de que a recorrente pretende que o IRRF informado na Linha 14, Ficha 12A, do 1º Trimestre de 2009, no valor de R\$ 72.545,37, constante de fls. 219, seja aproveitado nos cálculos da exação devida referente ao 2º Trimestre de 2009, já que referida retenção lhe teria sido realizada a maior no 1º Trimestre de 2009, pois neste apurou prejuízo fiscal, o que não lhe permitiu aproveitar a o imposto retido. No mesmo sentido, requer idêntico destino à CSLL retida, informada na Linha 72, Ficha 17, do 1º Trimestre de 2009, no valor de R\$ 41.509,27.

Assim sendo, é de capital importância deixar claro que a pretensão da recorrente é ver IRRF e CSLL retida do 1º Trimestre de 2009 serem aproveitados no cálculo de exação do 2º Trimestre de 2009, portanto, em outro período de apuração.

Ora, resta evidente, que não se trata de utilizar o IR e a CSLL em questão no mesmo período de suas retenções, ou seja, no 1º Trimestre de 2009. Os períodos de apuração envolvidos são diferentes, e além disso, envolve também o fato de que já não estamos mais tratando de IRRF e CSLL retida como parcelas autônomas.

O art. 170 do Código Tributário Nacional, estabelece que o contribuinte só terá direito a compensar se, e apenas se, (a) a lei estabelecer esse direito; (b) se forem atendidas as condições estipuladas diretamente pela lei, ou as condições cuja estipulação a lei delegue às autoridades administrativas competentes; e, ainda, (c) sob as garantias estipuladas pela lei.

Portanto, a única via admissível para a efetuação de compensação é por meio da entrega da respectiva declaração, a qual deve, obrigatoriamente, (a) seguir as regras de preenchimento estabelecidas pela RFB, conforme o §14, acima; e (b) informar os créditos que foram utilizados naquela declaração de compensação, conforme o §1º. A necessidade de apresentação de declaração de compensação é obrigatória desde 01/10/2002, com a inclusão do § 1º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, pela Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002 (convertida na Lei nº 10.637, de 2002), nele inexistindo qualquer ressalva para tributos de mesma espécie.

É evidente, que resulta do exposto que a recorrente, em tese, possui direito creditório constituído pelos seus Saldos Negativos de IRPJ e CSLL, mas referidos créditos somente serão passíveis de aproveitamento mediante a transmissão de competente DCOMP – Declaração de Compensação.

Assim, os valores de IRRF e CSSL Retida, que vieram posteriormente a integrar Saldos Negativos, não são possíveis de utilização para compor (reduzindo) os cálculos dos tributos e contribuições do 2º Trimestre de 2009 no auto de infração, como pretende a recorrente.

No que diz respeito das divergências entre os valores lançados e os demonstrativos de fls. 175, 198 e 199, alega a recorrente, que constata-se, divergência entre os valores constantes dos demonstrativos de fls. 175, 198 e 199 do processo e os valores lançados por intermédio do Auto de Infração de IRPJ em todos os trimestres.

A recorrente cita a título exemplificativo, que a soma dos valores constantes da coluna IRPJ, LÍQ. à pagar, relativa ao segundo trimestre de 2009, às fls. 175, monta em R\$ 472.780,12. Descontando desse valor a quantia paga, de R\$ 45.919,71, restaria valor devido de apenas R\$ 426.860,41, e não de R\$ 544.075,65, como constou da exação formalizada (fls. 382). Assim sendo, requer que os valores exigidos por intermédio do auto de infração de IRPJ sejam ajustados para os valores a menor que constarem dos demonstrativos acima mencionados.

Ora, os demonstrativos de fls. 175, 198 e 199, foram produzidos pela própria recorrente, em atendimento às intimações fiscais de fls. 45 e 192/193, respectivamente, e não podem prevalecer como dados válidos, como quer a recorrente, já que veiculam números discordantes com a DIPJ que ele próprio apresentou e, inclusive, dissonante com sua própria escrituração contábil. Senão vejamos: Tomando o exemplo ofertado pela recorrente, constata-se que o valor correto é realmente R\$ 544.075,65 e não R\$ 472.780,12 ou R\$ 426.860,41, como quer. Basta para isso checar a DIPJ de fls. 219, que apresenta na Linha 20, no 2º Trimestre, o valor de R\$ 589.995,36, que descontado do valor já pago, de R\$ 45.919,71, resulta nos R\$ 544.075,65; valor este, como dito, declarado pela própria recorrente, e utilizado pela Fiscalização na composição da autuação. Ainda, às fls. 237, onde consta o Balancete contábil referente o 2º Trimestre de 2009, constata-se que a empresa contabilizou como Provisão para o Imp. de Renda Pessoa Jurídica o valor de R\$ 643.441,70, que deduzida do IRRF daquele período, no valor de R\$ 53.446,34 (conf. Fls. 219), apura-se o valor de R\$ 589.995,36 (já citado, que está informado na Linha 20), o qual, como já dito, diminuído do pagamento anteriormente efetuado, de R\$ 45.919,71, acaba novamente nos R\$ 544.075,36 lançados pelo Fisco.

Portanto, cristalino está, que os descompromissados demonstrativos de fls. 175, 198 e 199, não possuem a consistência necessária para prevalecer sobre os dados informados em DIPJ e sobre os constantes da escrituração contábil, consoante demonstrado.

Por fim, cabe tecer algumas considerações sobre a penalidade aplicada.

Há que se destacar que à autoridade fiscal cabe verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, independentemente de questões de discordância, pelos contribuintes, acerca de alegadas ilegalidades/inconstitucionalidades, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

É de se observar, que a intimação fiscal expedida pela Fiscalização nada mais foi do que fruto da aplicação dos procedimentos previstos nas normas relativas aos trabalhos dessa natureza, e teve apenas o condão de impelir o contribuinte a sanar erro de fato em suas declarações, não implicando isso na devolução expressa de espontaneidade, como quer acreditar a recorrente. Tanto é assim que a IN RFB 974/2009 deixa expresso que tais

retificações não elidem a aplicação da multa prevista em seu artigo 7º. Ora, se não há prejuízo da aplicação da citada penalidade, significa que não há que se falar em espontaneidade.

Não há dúvidas de que se entende como procedimento fiscal à ação fiscal para apuração de infrações e que se concretize com a lavratura do ato cabível, assim considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação fiscal ou qualquer ato escrito dos agentes do fisco, no exercício de suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluirão a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto n.º 70.235, de 1972. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do Código Tributário Nacional, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo” relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da consequente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. n.º 70.235, de 1972.

O entendimento, aqui esposado, é doutrina consagrada, conforme ensina o mestre FABIO FANUCCHI em “Prática de Direito Tributário”, pág. 220:

*O processo contencioso administrativo terá início por uma das seguintes formas:*

*1. pedido de esclarecimentos sobre situação jurídico-tributária do sujeito passivo, através de intimação a esse;*

*2. representação ou denúncia de agente fiscal ou terceiro, a respeito de circunstâncias capazes de conduzir o sujeito passivo à assunção de responsabilidades tributárias;*

*3 - autodenúncia do sujeito passivo sobre sua situação irregular perante a legislação tributária;*

*4. inconformismo expressamente manifestado pelo sujeito passivo, insurgindo-se ele contra lançamento efetuado.*

*(...).*

*A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julguem procedentes ou improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões.*

No mesmo sentido, transcrevo comentário de A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO em “Processo Administrativo Tributário”, 2<sup>a</sup> Edição, págs. 88/89 e 90, tratando de Atos e Termos Processuais:

*Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários. São atos processuais os que se realizam conforme as regras do processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros: a) o auto de infração; b) a representação; c) a intimação e d) a notificação*

*(...).*

*Mas, retornando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da Repartição fiscal, a peça que as documenta é a representação. Note-se que esta, como aquele, é peça básica do processo fiscal (...).*

Portanto, o Auto de Infração deverá conter, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais.

É de se esclarecer, que a infração fiscal independe da boa fé do contribuinte, entretanto, a penalidade deve ser aplicada, sempre, levando-se em conta a ausência de má-fé, de dolo, e antecedentes do contribuinte. A multa que excede o montante do próprio crédito tributário, somente pode ser admitida se, em processo regular, nos casos de minuciosa comprovação, em contraditório pleno e amplo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, restar provado um prejuízo para fazenda Pública, decorrente de ato praticado pelo contribuinte.

Por outro lado, a vedação de confisco estabelecida na Constituição Federal de 1988, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. Além disso, é de se ressaltar, mais uma vez, que a multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, não cabendo às autoridades administrativas estendê-lo.

Assim, as multas são devidas, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF., não conflitando

com o estatuído no art. 5º, XXII da CF., que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência.

Ora, os mecanismos de controle de legalidade / constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa.

De qualquer forma, há que se esclarecer que o Imposto Renda da Pessoa Física é um tributo calculado sobre a renda tributável auferida. Ou seja, é calculado levando-se em consideração aos rendimentos tributáveis auferidos e em razão do valor é enquadrada dentro de uma alíquota, não estando o seu valor limitado à capacidade contributiva do sujeito passivo da obrigação tributária.

Ademais, os princípios constitucionais têm como destinatário o legislador na elaboração da norma, como é o caso, por exemplo, do princípio da Vedaçāo ao Confisco, que orienta a feitura da lei, a qual deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco, cabendo à autoridade fiscal apenas executar as leis.

Enfim, o fato das declarações retificadoras ter sido entregues pelo contribuinte em atendimento à intimação fiscal não modifica a regra geral e nem o entendimento versado acima, tampouco atribui à ocorrência a devolução da espontaneidade, que teria o condão de afastar a aplicação de multa de ofício.

Por fim, como se infere do relato, a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) decorre do lançamento levado a efeito na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e, especificamente, em razão das irregularidades apuradas pela autoridade fiscal lançadora mantida de forma parcial.

Em observância ao princípio da decorrência, e sendo certo a relação de causa e efeito existente entre o suporte fático em ambos os processos, o julgamento daquele apelo principal, ou seja, Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), deve, a princípio, se refletir nos presentes julgados, eis que o fato econômico que causou a tributação por decorrência é o mesmo e já está consagrado na jurisprudência administrativa que a tributação decorrente/reflexa deve ter o mesmo tratamento dispensado ao processo principal em virtude da íntima correlação de causa e efeito. Considerando que, no presente caso, a autuada não conseguiu elidir a totalidade das irregularidades apuradas, deve-se manter, em parte, o exigido no processo decorrente, que é a espécie do processo sob exame, uma vez que ambas as exigências que a formalizada no processo principal quer as dele originadas (lançamentos decorrentes) repousam sobre o mesmo suporte fático.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez

CÓPIA