



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

Processo nº 13606.000153/2006-83
Recurso nº 501.564 Voluntário
Acórdão nº 1802-00.748 – 2ª Turma Especial
Sessão de 15 de dezembro de 2010
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente BOM GOSTO ALIMENTOS LTDA.
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003

PRELIMINAR DE NULIDADE - INTIMAÇÃO ENCAMINHADA PARA O ANTIGO ENDEREÇO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

A circunstância de os termos firmados durante o procedimento fiscal, inclusive o auto de infração, terem sido entregues no antigo endereço da empresa, à própria sócia-gerente, somado à extensão e profundidade das matérias abordadas no recurso voluntário, deixa evidente que o envio da decisão de primeira instância para esse mesmo antigo endereço não acarretou qualquer cerceamento no direito de defesa. Além disso, o comparecimento do contribuinte ao processo administrativo supre a eventual irregularidade no endereçamento da intimação.

PRELIMINAR DE NULIDADE - AUTORIZAÇÃO PARA REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO - ART. 906 DO RIR/1999

A existência de prévia autorização/ordem escrita para o reexame de período já fiscalizado, assinada por pessoa competente (fl. 176), bem como a emissão de MPF, assinado pela mesma autoridade e devidamente cientificado à Contribuinte, demonstram que a ação fiscal foi desenvolvida de acordo com os princípios do interesse público, da impessoalidade, da imparcialidade, da finalidade etc. O fato de a referida autorização para reexame não ter sido entregue juntamente com o Termo de Início de Fiscalização não macula o procedimento fiscal com o vício da nulidade. Os requisitos de forma não são um fim em si mesmo, e, no caso, todo o objetivo da norma contida no art. 906 do RIR/1999 foi alcançado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

SEGUNDO PROCEDIMENTO FISCAL QUE RESULTA NA MUDANÇA DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO

Independentemente de ter havido lançamento anterior com base no regime simplificado, uma vez alteradas as condições para o enquadramento da Contribuinte no Simples, e operada a sua exclusão do sistema, nada obstava que seja realizado um novo procedimento, que pode resultar, inclusive, na mudança do regime de tributação, para adequá-lo à lei, caracterizando-se aí tão somente a revisão de ofício que está prevista no art. 149 do Código Tributário Nacional.

LUCRO PRESUMIDO - TENTATIVA DE OPÇÃO APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL - INVIABILIDADE

A opção pela tributação com base no lucro presumido é sempre de iniciativa do contribuinte. A retificação das Declarações, isoladamente, não satisfaz a exigência legal para essa opção, uma vez que ela demanda recolhimento específico para esse fim, conforme previsto no art. 26, § 1º, da Lei nº 9.430/1996. Além disso, não surte efeito a opção manifestada no curso de ação fiscal. Não pode o fisco apurar o imposto neste regime de tributação, se o contribuinte não optou por ele tempestivamente. Diante da inexistência dos livros exigidos para a apuração do lucro real, não resta outra alternativa, senão o arbitramento dos lucros (2002). Havendo escrituração regular, o lançamento é realizado pelo lucro real (2003).

PAGAMENTOS EFETUADOS NO REGIME DE TRIBUTAÇÃO SIMPLIFICADA - SIMPLES

Havendo pagamentos realizados na sistemática simplificada, estes devem ser considerados para efeito de dedução no presente auto de infração, uma vez que dizem respeito ao próprios tributo e aos mesmos períodos autuados.

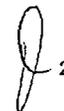
PARCELAMENTO - PAEX - INCLUSÃO DE TRIBUTOS QUE ERAM OBJETO DE AÇÃO FISCAL EM CURSO À ÉPOCA DA OPÇÃO PELO PARCELAMENTO

Não se pode confundir o problema da espontaneidade com o direito ao parcelamento de débitos, ainda que eles não tenham sido constituídos, mesmo que estejam em vias de sê-lo. A própria legislação previu a possibilidade de o Contribuinte, estando sob ação fiscal, confessar débitos ainda não constituídos, para fins de incluí-los no PAEX, conforme Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 1/2007. Em razão da perda da espontaneidade, a particularidade é que o parcelamento passa a abranger o tributo com a multa de ofício, e não com a de mora. Na medida em que se confirmar a consolidação do processo de parcelamento, e que este estiver ativo, os débitos constituídos por meio do auto de infração devem ser exigidos no processo de parcelamento, no limite dos valores principais lá incluídos, com a respectiva multa de ofício, de modo que sejam exigidos pelo auto de infração apenas os débitos que excederem aqueles incluídos no PAEX.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL, PIS e COFINS

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

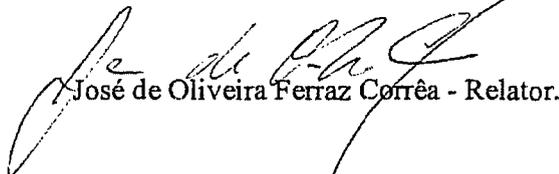
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.



Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas, e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator .



Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.



José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

EDITADO EM: 28 JAN 2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente da Turma), João Francisco Bianco (Vice-Presidente), José de Oliveira Ferraz Corrêa, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior, Nelso Kichel e Sandra Maria Dias Nunes (Suplente Convocada).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG, que considerou procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa da Jurídica – IRPJ, à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, conforme autos de infração de fls. 5 a 32, nos valores de R\$ 75.668,30, R\$ 31.868,50, R\$ 55.922,19 e R\$ 147.086,28, respectivamente, incluindo-se nesses montantes a multa de 75% e os juros moratórios.

Por muito bem descrever os fatos apurados pela Fiscalização, e também os argumentos apresentados na impugnação, reproduzo o relatório constante da decisão de primeira instância, Acórdão nº 02-22.463, às fls. 181 a 195:

2- TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL – TVF

Às fls. 33/38 consta o Termo de Verificação Fiscal, onde é relatado como se desenvolveu o procedimento levado a efeito contra a empresa pelo autuante, resumido a seguir.

Intimada do Termo de Início de Ação Fiscal em 05/09/2006 (fls. 45/46), a empresa informou na correspondência de fls. 55/56 que havia mudado seu domicílio fiscal para a Rua Boaria, Lote 06, Quadra 01, Bairro Bangu, Rio de Janeiro - RJ. A alteração contratual com a mudança do domicílio foi registrada na JUCEMG em 26/07/2006, entretanto o contribuinte só informou à Secretaria da Receita Federal em 05/10/2006, através do Documento Básico de Entrada do CNPJ.

Citando o artigo 9º do Decreto nº 70235/72, a autoridade fiscal justifica o prosseguimento dos trabalhos, uma vez que o início dos procedimentos de fiscalização previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro tomar conhecimento.

A empresa apesar de excluída do Sistema de Pagamentos das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES a partir de 01/01/2002 continuou apresentando a Declaração Simplificada e recolhendo tributos por aquela sistemática nos anos-calendário de 2002 e 2003.

Em 14 de setembro de 2006, após a ciência do Termo de Início de Fiscalização, a empresa apresentou DIPJ's retificadoras para os anos-calendário de 2002 e 2003 e DCTF's, contendo os tributos devidos nos quatro trimestres de 2002 e 1º trimestre de 2003, com apuração dos resultados pelo lucro presumido.

Entretanto, de acordo com o artigo 26 da Lei nº 9.430/96, a opção de tributação pelo lucro presumido se faz com pagamento tempestivo da primeira quota e vale para todo o período.

 4

Não foi encontrado pagamento da empresa pelo lucro presumido.

Restaria a apuração dos resultados pelo lucro real, mas intimada a apresentar os livros comerciais para o ano-calendário de 2002, a empresa não os apresentou.

Diante disto, foi lavrado o Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda, apurado através do lucro arbitrado para o ano-calendário de 2002, e tributação reflexa relativa à CSLL, PIS e COFINS; e Imposto de Renda e CSLL, no ano-calendário de 2003, apurado com base no lucro real, por insuficiência de recolhimento em decorrência de receitas contabilizadas e não incluídas na base de cálculo.

3- IMPUGNAÇÃO

Irresignada, a empresa apresentou impugnação de fls. 02/27 do Anexo II do processo, acompanhada dos documentos de fls. 28/360, contestando o feito e alegando em resumo:

3.1- Preliminar

Requer que o Auto de Infração seja declarado nulo por falta de autorização expressa da autoridade competente para reexame de período já fiscalizado, homologado e não suportado por regular Mandado de Procedimento Fiscal — MPF.

Argumenta que a empresa já fora fiscalizada no período de janeiro de 1999 a junho de 2002, conforme Mandado de Procedimento Fiscal nº 06.1.01.00-2002-00273-6, que culminou com lavratura de Auto de Infração que tomou conhecimento em 28/11/2002, havendo sobreposição de períodos fiscalizados, sem expressa autorização da autoridade competente para o reexame.

Com isto, violou os artigos 145 c/c o artigo 149 do Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172/66, e o artigo 906 do RIR/99.

A irregularidade do MPF está caracterizada pela ausência de sua emissão pelo Delegado da Receita Federal da jurisdição do sujeito passivo no Rio de Janeiro — RJ.

Ainda como preliminar, ultrapassado o questionamento anterior, defende o cancelamento dos Autos de Infração por não ter sido excluída a base de cálculo apurada pela autoridade fiscal anterior, em 2002, por já ter sido objeto de procedimento de lançamento com a regular notificação ao contribuinte.

3.2- Mérito

3.2.1- Débitos já Incluídos no PAEX

A impugnante alega que optou oportunamente pelo parcelamento previsto na Medida Provisória nº 303/2006 — PAEX, que não impunha quaisquer limitações para inclusão de seus débitos tributários, em especial estar sob ação fiscal.

Obedecendo às regulamentações da Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 2/2006 e da IN SRF nº 663/2006, declarou todos os débitos tributários para inclusão no PAEX, "elaborando a discriminação de todos os débitos tributários (em DCTF), líquidos os valores já recolhidos espontaneamente (por PERDCOMP)".

3.2.2- Legalidade da Opção pelo Lucro Presumido

Propugna pela legalidade da tributação com base no lucro presumido nos anos-calendário de 2002 e 2003, em virtude da sua exclusão do SIMPLES, tendo em vista ter seguido as orientações do Regulamento do Imposto de Renda, em especial os artigos 197 e 516, § 1º.

3.2.3- Diferenças Tributáveis Apuradas Pelo Fisco

Neste tópico a autuada elabora planilhas para demonstrar as diferenças apuradas pelo fisco em confronto com os valores inseridos no PAEX.

Considerando todos os autos de infração a diferença geral apontada é de R\$ 95.303,40.

3.2.4- Inaplicabilidade do Arbitramento do Lucro no Ano-calendário de 2002

A impugnante defende que, tendo optado pelo lucro presumido e havendo as condições legais para tanto, por dever de ofício o fisco deveria, obrigatoriamente, apurar as diferenças que julgasse existentes com base na opção do contribuinte.

Transcreve o artigo 530 do RIR/99, que define as situações em que é cabível o arbitramento do lucro, para argumentar que não se enquadra em nenhuma delas.

Requer o cancelamento do Auto de Infração por ser inaplicável o arbitramento, efetuado, por ferir os princípios legais, concluindo ter havido excesso de exação.

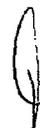
3.2.5- Inaplicabilidade da Opção pelo Lucro Real no Ano-calendário de 2003

Considera que a opção de tributação pelo lucro real cabe apenas ao contribuinte, devendo o fisco se ater à forma de tributação por ele escolhida, que, no caso, foi o lucro presumido. Mesmo tendo o contribuinte mantido escrituração regular no período, isto não pressupõe opção pelo lucro real.

Inaplicável, portanto, a tributação pelo lucro real relativa ao ano-calendário de 2003, devendo ser cancelado o Auto de Infração.

3.2.6- Falta de Dedução dos Valores Recolhidos Espontaneamente

Alega que, por se tratar de ato vinculado, o fisco deveria abater de imediato os valores regularmente recolhidos em 2002 e 2003, sob pena de lançar tributo em duplicidade.



3.2.7- Multa de Ofício Aplicada

A empresa não contesta a aplicação da multa de ofício na parte residual dos valores apurados, após reconhecidas as impropriedades argüidas em preliminar e mérito, e deduzidos os tributos lançados de ofício e recolhidos espontaneamente

Como mencionado, a DRJ Belo Horizonte/MG considerou procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003

COMPETÊNCIA

Os procedimentos de fiscalização serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. A formalização da exigência, nestes termos, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer .

INÍCIO DE PROCEDIMENTO

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.

Débitos informados em declarações retificadoras ou originais em atraso e por meio de programa de parcelamento excepcional, quando já iniciado o procedimento fiscal, ficam sujeitos a lançamento com multa de ofício pertinente.

PARCELAMENTO EXCEPCIONAL -PAEX

A adesão do contribuinte ao parcelamento excepcional de que trata a MP nº 303, de 2006, produz efeitos legais somente em relação aos débitos efetivamente incluídos na opção, observado o cumprimento das formalidades e dos prazos estabelecidos na legislação de regência.

COMPENSAÇÃO

A compensação de valores recolhidos indevidamente segue rito próprio não sendo esta DRJ competente para apreciá-la neste processo.

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

Ano-calendário: 2002, 2003

LANÇAMENTO DE OFICIO

O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento do imposto e da contribuição social devida.

LUCRO PRESUMIDO

A apuração com base no lucro presumido não é possível, em virtude de a empresa, no ano-calendário em questão, não haver feito a opção por essa forma de tributação, mediante o recolhimento a esse título, conforme o disposto no art. 26, § 1º da Lei nº 9.430, de 1996.

ARBITRAMENTO DO LUCRO

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

Tributação Reflexa (CSLL, PIS, COFINS)

Tratando-se de lançamento decorrente, a relação de causa e efeito que informa o procedimento leva a que o resultado do julgamento do feito reflexo acompanhe aquele que foi dado ao lançamento principal. Ano-calendário: 2002, 2003.

Lançamento Procedente

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 22/07/2009, a Contribuinte apresentou em 21/08/2009 o recurso voluntário de fls. 200 a 218, onde segue a mesma linha da defesa anterior, desenvolvendo os argumentos indicados a seguir.

Das nulidades

Domicílio fiscal inobservado:

- o acórdão da DRJ foi enviado indevidamente ao antigo endereço da pessoa jurídica, Mina do Germano, sem número, Mariana, Minas Gerais, local este onde era mantido o estabelecimento da Contribuinte por ocasião de um contrato de prestação de serviços com a empresa Samarco Mineração;

- como se denota pelo voto condutor do acórdão recorrido, o domicílio atual da requerente já era do conhecimento das Autoridades Administrativas, mas não foi observado para a remessa da intimação;

- comprovada a mudança de endereço para a cidade do Rio de Janeiro, e a ciência às Autoridades Fiscais, está caracterizado o cerceamento do direito de defesa da contribuinte e a nulidade dos procedimentos, tanto à época do lançamento, quanto do Julgamento em Primeira Instância.

Falta de autorização expressa da autoridade competente para reexame de período já fiscalizado homologado:

- os argumentos trazidos no acórdão recorrido (fls. 8 do acórdão, fls.188 do processo) de que existiria às fls. 176 do presente processo um “despacho do chefe da Seção de Programação, Avaliação e Controle da Atividade Fiscal da DRF em Belo Horizonte, solicitando expressamente autorização, nos termos do artigo 906 do RIR/99, para proceder a novo exame nos exercícios de 2002 e 2003, anos-calendário 2001 e 2001,...”, não corrige a ausência de Autorização Prévia do Senhor Delegado para reexame de período já fiscalizado;

- esta autorização não pode ser substituída por despachos sucessivos dados por outros funcionários públicos, sem a ciência a priori do sujeito passivo. E mais, não há provas da temporariedade dos mesmos, já que tal documento anexado às fls. 176 é posterior à impugnação juntada aos autos, e desconhecido pelo sujeito passivo à época da fiscalização;

- os Autos de Infração foram lavrados em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal nº 0610100.2006.00552-7, de 31/08/2006, e respectivos MPF's complementares emitidos pelo Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte, Fernando Otávio Assunção Baracho, matrícula 0010573, intimando-se a empresa, ora impugnante, a apresentar livros contábeis e fiscais referentes aos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003, sem a ciência à contribuinte da reabertura da ação fiscal nos anos calendários já homologados;

- a empresa fora objeto de outra ação fiscal para o período de janeiro/1999 até junho/2002, conforme cópia anexa do Mandado de Procedimento Fiscal nº 06.1.01.00-2002-00273-6, emitido pelo Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte, Hermano Lemos de Avellar Machado, matrícula 0018183, em 18/11/2002, que culminou, naquela época, com a lavratura do respectivo Termo de Verificação Fiscal pela Auditora Fiscal Maria de Lourdes Carvalho Ferreira, da DRF BELO HORIZONTE, em 28/11/2002, e respectivos Autos de Infração, com ciência da contribuinte em 28/11/2002 (cópias em anexo);

- além da sobreposição de períodos fiscalizados/homologados dos anos-calendário de 2001 a 06/2002, sem ter havido autorização expressa da autoridade competente para o reexame, reabertura ou revisão da ação fiscal homologatória quanto ao período retro citado, violando-se, portanto, o artigo 145 do CTN c/c com o artigo 149, também houve erros em atribuir a um mesmo ano calendário formas diferentes de tributação;

- a forma de tributação adotada na primeira Auditoria Fiscal, em 2002, fora diversa da forma de tributação adotada pela Auditoria Fiscal de 2006 (objeto deste processo);

- poderia um contribuinte ser tributado "ex-officio" de duas formas distintas, e serem homologados suas opções de tributação de formas diversas para um mesmo ano calendário? Certamente não!

- o período até 06/2002 fora homologado expressamente pela autoridade fiscal, nos termos do caput do artigo 150 do CTN, tendo sido constituído o crédito tributário relativo ao respectivo período, ou seja, até 06/2002, com a lavratura dos respectivos Autos de Infração e Termo de Verificação Fiscal;

- corroboramos nossa defesa inicial com Doutrinas, Acórdãos e Decisões, que ora reiteramos, mas que foram infelizmente desdenhadas pelos Julgadores Primários, sob o manto de que somente tornar-se-iam obrigatórios após edições de Súmulas Vinculantes aprovadas nos termos do artigo 26-A do Decreto 70.235/72;

- existe um vício formal no lançamento, que enseja o cancelamento dos autos de infração relativos aos anos calendários 2001 e 2002, a partir do MPF nº 0610100.2006.00552-7, de 31/08/2006, e respectivos MPF's complementares, por lhes faltar o pressuposto legal do artigo 145 inciso III do CTN, ou seja, a expressa iniciativa de ofício da autoridade administrativa competente para reexame ou revisão do lançamento, regularmente notificada à contribuinte.

Do mérito



Exclusão da base de cálculo de período já homologado por ação fiscal anterior:

- deveria ter sido efetuada a exclusão da base de cálculo já apurada pela autoridade fiscal anteriormente, em 2002, relativo ao ano calendário de 2001 até o mês de junho do ano calendário de 2002. Estes já objeto de procedimento de lançamento e homologação fiscal anterior, com outra forma de tributação que não o Lucro Arbitrado, com a regular notificação à contribuinte em 28/11/2002, conforme exposto acima e comprovado pelos documentos acostados;

- o próprio Julgador-Relator de Primeira Instância reconhece às fls. 9 do Acórdão Recorrido, fls. 189 no processo, a existência e homologação do ano calendário de 2002;

- estava comprovada a constituição do crédito tributário e o lançamento pela Autoridade Fiscal em 2002, e a forma de tributação utilizada para todo o ano calendário 2002, e não haveria como alterar a forma de tributação a não ser por Ato de Exclusão do Simples.

Valor dos débitos incluídos no PAEX - MP 303/2006:

- a Contribuinte confessou todos os débitos tributários para inclusão do PAEX, inclusive aqueles que estavam sendo apurados pela Auditoria Fiscal, sendo esta a única forma em levar ao conhecimento da administração tributária o valor dos débitos tributários que se pretendia incluir no então novo Parcelamento da MP 303/2006;

- elaborou-se a discriminação de todos os débitos tributários (em DCTF), líquidos daqueles valores já recolhidos espontaneamente. Não que se queira a espontaneidade dos valores apurados durante o procedimento fiscal;

- apesar de tudo exposto em nossa resposta ao fisco à época, o auditor fiscal, com base nos livros fiscais (entradas, saídas) e livros Diário e Caixa, DCTF, PERDCOMP e DARF apresentados pela contribuinte, adotou as seguintes medidas:

a) desconheceu os valores declarados pela contribuinte pelo Lucro Presumido, e arbitrou o Lucro Tributável no ano calendário 2002, sem quaisquer elementos que pudessem determinar a exasperação da medida, que somente deve ser aplicada na ausência da escrituração de livros e documentos, e como medida extrema;

b) considerou como lucro real a apuração do ano 2003, quando a opção da pessoa jurídica era o Lucro Presumido;

c) não considerou os valores já pagos espontaneamente como SIMPLES;

d) autuou como PIS e COFINS não cumulativos nos meses de janeiro e fevereiro/2003, sem os créditos apresentados das compras de mercadorias, mesmo tendo pleno conhecimento pelos livros de registros de saídas e entradas.

- em sua decisão, a 4ª. Turma da DRJ/BHE esclarece que para a fruição desse favor fiscal, uma das exigências é a inexistência de litígio sobre o débito a ser parcelado;

- de certa forma, procede o entendimento dos Julgadores Recorridos, pois quanto aos valores objeto do parcelamento não há discussão, eles estão confessados e parcelados;

- o que se discute é a cobrança em duplicidade pelo Auto de Infração em relação aos valores já incluídos no parcelamento PAEX, para os mesmos períodos de apuração, com as mesmas bases de cálculo;

- seria correto o ato de inclusão da Multa de Ofício sobre valores dos tributos incluídos no PAEX, confessados durante a ação fiscal. Seriam procedimentos internos da Delegacia da Receita Federal com respaldo da DRJ/BHE;

- o que não se pode admitir é a manutenção da constituição do crédito tributário pelo Lançamento de Ofício (Autos de Infração) e, ao mesmo tempo, a cobrança dos valores confessados no PAEX, como se fossem outros débitos;

- é descabida e incorreta a afirmação dos Julgadores Recorridos, no sentido de que os débitos lançados de ofício não se confundem com aqueles confessados no Paex, afirmação essa fundada no argumento de que o lançamento de ofício se baseou no lucro arbitrado para o ano-calendário 2002 e lucro real para o ano-calendário 2003, enquanto que a confissão se deu com base no lucro presumido;

- estes débitos se confundem sim. São valores relativos aos mesmos períodos de apuração. As bases de cálculos são as mesmas. Como poderia uma pessoa jurídica apurar débitos tributários de formas diferentes para um mesmo fato gerador?

- o que se pede aqui é que os Julgadores apreciem os valores dos tributos já incluídos no parcelamento, levando para o PAEX estas parcelas dos Autos de Infração.

Da legalidade das opções pela forma de tributação adotada pela Contribuinte:

- a pessoa jurídica apresentou as DCTF e DIPJ com opção pelo Lucro Presumido, uma vez que tendo sido excluída do Simples a partir de 2002, sendo a atividade comercial, e possuindo a escrituração prevista na Lei 9.317/96, cumpriu o artigo 4º da IN SRF 663/2006;

- a Instrução Normativa 355/2003, alterada pela 608/2006, estabeleceu que as empresas excluídas do Simples seriam tributadas como as demais pessoas jurídicas, ou seja, pelo lucro real, presumido ou arbitrado;

- a mesma orientação consta do Manual de Pergunta e Respostas do Simples, disponibilizado pela Secretaria da Receita Federal;

- foram apresentados os livros e documentos para uma pessoa jurídica optante pelo Lucro Presumido - Livros Caixa, Entrada e Saída. Não foram apresentados os livros Diários e Razão, considerando a forma de opção adotada pela pessoa jurídica, Lucro Presumido;

- a própria 4ª Turma da DRJ/BHE reconheceu a regularidade das informações prestadas pela Contribuinte fiscalizada, quando disse (fls. 193 do Acórdão) que a base de cálculo apurada pela fiscalização consistiu na identificação das receitas através do Livro de Apuração do ICMS;

- por tudo provado, não há como se manter a tributação pelo Lucro Arbitrado em 2002 e Lucro Real em 2003.

Inaplicabilidade do arbitramento do lucro no ano-calendário 2002:

- tendo a Recorrente optado pelo lucro presumido, e havendo as condições legais para apuração dos tributos por esta modalidade (escrituração do livro caixa), por dever de ofício, o fisco deveria, obrigatoriamente, apurar as diferenças que julgasse existentes com base na opção da contribuinte, ou seja, pelo lucro presumido;

- não se vislumbra pelo art. 530 do RIR/1999 quaisquer fatos que pudessem ensejar o arbitramento do lucro tributável pela autoridade fiscal.

Inaplicabilidade da opção pelo lucro real no ano-calendário 2003:

- a forma de tributação adotada pela Fiscalização para o ano-calendário de 2003 – lucro real também é ilegítima e ilegal, posto que a Contribuinte optou pelo lucro presumido;

- mesmo tendo a Contribuinte mantido escrituração regular neste período (Diário e Razão), isto não pressupõe opção pelo lucro real, haja vista que, seguindo as normas legais, quando foi excluída do SIMPLES, exerceu sua faculdade legal de optar pelo lucro presumido;

- a Recorrente não é obrigada a optar pelo Lucro Real, e nem à apuração da forma não cumulativa do PIS, sendo incorreta a afirmação de que, em razão de seus procedimentos, estaria sujeita ao arbitramento dos lucros em 2002, e ao lucro real em 2003.

Falta de dedução dos valores já recolhidos espontaneamente:

- o Fisco deixou de abater os valores recolhidos tempestivamente e espontaneamente pela ora impugnante, conforme DARF's anexos, na apuração dos valores devidos nos anos calendários 2002 e 2003;

- pelo entendimento exarado na decisão de primeira instância, podemos concluir que o Fisco pode constituir crédito tributário mesmo quando o contribuinte já efetuou o pagamento espontâneo, o que realmente é um absurdo;

- por se tratar de ato vinculado, o Fisco deveria abater de imediato os valores regularmente recolhidos, sob pena de lançar tributo em duplicidade;

- a Lei 9.317/86, em seu artigo 23, estabeleceu a partilha dos valores do Simples, de modo que esses percentuais servem para orientar a dedução dos valores recolhidos pela Contribuinte.

Da multa de ofício aplicada:

- quanto à multa, o que a Recorrente pleiteia é a determinação para que todos os valores de 2002 e 2003 que foram incluídos oportunamente no Parcelamento PAEX, juntamente com a multa de ofício incidente sobre estes valores, sejam considerados como inclusos no Parcelamento da MP 303/2006;

- não se pode cobrar multa de mora (20%) pelos valores incluídos no PAEX e, ao mesmo tempo, sobre a mesma base de cálculo cobrar a multa de ofício (75%). Não existe norma legal para esta dupla penalização;

- não pode a Autoridade Julgadora de Primeira Instância olvidar que os débitos apurados pela contribuinte e incluídos no PAEX são provenientes dos mesmos Fatos Geradores e mesmos Períodos apurados pela Auditoria Fiscal.

Ao final do recurso, a Contribuinte apresenta várias tabelas para demonstrar as diferenças entre os valores constantes dos autos de infração e os declarados em DCTF/PAEX, relativamente aos anos de 2002 e 2003.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata-se de exigência de IRPJ apurado pelo lucro arbitrado nos quatro trimestres do ano-calendário de 2002, com lançamentos reflexos a título de CSLL, PIS e COFINS, e também de exigência de IRPJ e CSLL apurados pelo lucro real, relativamente ao primeiro trimestre de 2003, nesse caso, por insuficiência de recolhimento em decorrência de receitas contabilizadas mas não incluídas na base de cálculo.

Consta dos autos que a Contribuinte foi excluída do SIMPLES a partir de 01/01/2002, e que continuou apresentando a Declaração Simplificada e recolhendo tributos por aquela sistemática nos anos-calendário de 2002 e 2003.

Depois de iniciado o procedimento fiscal, ela apresentou DIPJ's retificadoras para os anos-calendário de 2002 e 2003, e DCTF's contendo os tributos devidos nos períodos de 2002 e no primeiro trimestre de 2003, com apuração do IRPJ e CSLL pelo lucro presumido. Tal opção, entretanto, não foi aceita pela Fiscalização, o que resultou no arbitramento em 2002, e no lançamento pelo lucro real em 2003.

No curso da ação fiscal, além de retificar as declarações DIPJ-Simplificada para DIPJ-Lucro Presumido, e de apresentar DCTF, a Contribuinte também fez opção pelo PAEX, visando incluir os novos débitos apurados no parcelamento especial.

Preliminares

Há duas preliminares de nulidade a serem examinadas.

Quanto à primeira delas, em razão de o acórdão da DRJ ter sido enviado ao antigo endereço da Contribuinte, cabe observar, conforme consignado na decisão recorrida, que embora a modificação de endereço para o Rio de Janeiro/RJ tenha sido registrada na JUCEMG em 26/07/2006, fls. 68/70, essa alteração somente foi comunicada à Receita Federal em 05/10/2006, através do Documento Básico de Entrada do CNPJ, fls. 72, ou seja, um mês após o início dos procedimentos.

Em razão disso, o procedimento fiscal foi iniciado com a ciência pessoal da Sra. Flávia Alessandra Silva, Gerente de Contrato, no antigo endereço da Contribuinte, ou seja, Mina do Germano, sem número, Mariana/MG.

Nesse mesmo passo, todos os demais atos do procedimento, inclusive o auto de infração com ciência em 14/11/2006, foram entregues, também pessoalmente, para a sócia-gerente Jussara Passos Ribeiro de Oliveira, que, inclusive, subscreve o recurso ora examinado, tudo indicando que continuava a existir alguma estrutura, mínima que fosse, em Minas Gerais.

Além disso, o § 5º do art. 26 da Lei n.º 9.748/99 traz a seguinte disposição:

Art. 26 (...)

§5º As intimações serão nulas quando feitas sem observância das prescrições legais, mas o comparecimento do administrado supre sua falta ou irregularidade.

Deste modo, e considerando ainda toda a extensão e profundidade das matérias abordadas no recurso voluntário, como relatado no tópico anterior, entendo que não procede a alegação de cerceamento de direito de defesa, e, assim, rejeito a primeira preliminar.

A outra preliminar está fundada no argumento de que faltou autorização expressa da autoridade competente para reexame de período já fiscalizado, e que essa autorização precisaria ter sido regularmente notificada à Contribuinte.

Segundo a Recorrente, a referida autorização não poderia ser substituída por despachos sucessivos dados por outros funcionários públicos, e sem a ciência a priori do sujeito passivo. Além disso, não haveria provas da temporalidade destes despachos, já que o documento referido na decisão de primeira instância, à fl. 176, seria posterior à impugnação juntada aos autos, e desconhecido pelo sujeito passivo à época da fiscalização.

A primeira observação a ser feita é que o documento de fl. 176 não configura uma série de despachos dados por outros funcionários públicos, mas sim a própria autorização para reexame de período já fiscalizado, assinada em 31/08/2006 pela autoridade competente, no caso, o Delegado Substituto da Receita Federal em Belo Horizonte, Sr. Fernando Otávio Assunção Baracho.

Em segundo lugar, o protocolo do processo, em 14/11/2006 (conforme o carimbo constante de sua capa), como resultante do Despacho à fl. 178, indica claramente que a referida autorização já se encontrava juntada aos autos desde essa data, à fl. 176. Portanto, também não procede a alegação de que a autorização só foi juntada após a apresentação da impugnação, em 14/12/2006 (fls. 2 a 27 do anexo II do processo).

Dos argumentos apresentados, o único que subsiste é a falta de comunicação desta autorização juntamente com o Termo de Início de Fiscalização.

Toda a controvérsia gira em torno da norma contida no art. 906 do RIR/1999:

Art. 906. Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, § 2º, e Lei nº 3.470, de 1958, art. 34).

A origem desta norma é a Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, que também trazia as seguintes regras:

Art. 7º Suprimam-se na Seção I, do Capítulo II, do Título II, os artigos 124, 136 (...vetado...) do Decreto nº .24.239, de 22 de dezembro de 1947, e acrescentem-se os seguintes:

"Art. 124. A fiscalização do imposto de renda compete às repartições encarregadas do lançamento desse tributo e, especialmente aos agentes fiscais do imposto de renda, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes".

"Art. 125. A ação fiscal direta e externa e permanente consiste no comparecimento do agente fiscal do imposto de renda ao domicílio do contribuinte, para orientá-lo ou esclarecê-lo no cumprimento dos seus deveres fiscais, bem como para verificar a exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto, lavrando quando for o caso, o competente termo".

"Art. 126. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos agentes fiscais do imposto de renda no exercício das suas funções, sendo tais declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante".

"Art. 127. Os agentes fiscais do imposto de renda procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, e das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais".

"§1º Iniciada a perícia contábil nos termos deste artigo, os agentes fiscais do imposto de renda ficam obrigados a fazer a necessária comunicação à repartição a que estiverem jurisdicionados dentro do prazo de 10 (dez) dias".

"§ 2º Em relação ao mesmo exercício só é possível um segundo exame da escrita mediante ordem escrita dos delegados seccional ou regional ou de diretor da Divisão do Imposto de Renda".

(...) (grifos acrescidos)

Para uma melhor compreensão do contexto normativo em que foi inserida a autorização para reexame, é interessante verificar o modo com se deu a regulamentação da Lei nº 2.354/1954 pelo Decreto nº 38.250/1955, no tocante à matéria em questão:

DECRETO Nº 38.250, DE 18 DE NOVEMBRO DE 1955.

Regula a fiscalização direta externa e permanente do impôsto de renda prevista na Lei número 2.354, de 29 de novembro de 1954.

O VICE-PRESIDENTE DO SENADO FEDERAL, no exercício do cargo de PRESIDENTE DA REPÚBLICA, usando da atribuição que lhe confere o artigo 87, nº I, da Constituição, e tendo em vista o disposto no artigo 7º da Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, DECRETA:

Art. 1º A ação fiscal direta, externa e permanente a que se refere a legislação do impôsto de renda, realizar-se-á pelo comparecimento do Agente Fiscal do Impôsto de Renda ao domicílio do contribuinte para orientá-lo e esclarecê-lo ao cumprimento dos seus deveres fiscais bem como para verificar a exatidão das informações prestadas e dos rendimentos sujeitos à incidência do impôsto, lavrando, quando fôr o caso, o competente termo. (Lei nº 2.354).



Art. 2º As funções dos Agentes Fiscais do Imposto de Renda a que se refere este Decreto serão exercidas por funcionários das carreiras de contador e oficial administrativo, lotados nas repartições do imposto de renda.

Parágrafo único. A Divisão do Imposto de Renda promoverá a publicação no Diário Oficial da relação nominal dos funcionários a que se refere este artigo, para os devidos efeitos legais.

Art. 3º Para efeito de Fiscalização, o Distrito Federal constitui a 1ª Região; o Estado de São Paulo, a 2ª Região; os Estados do Rio Grande do Sul, Paraná, Minas Gerais, Bahia, Pernambuco e Rio de Janeiro a 3ª Região; os Estados do Pará, Ceará e Santa Catarina, a 4ª Região; e os Estados do Amazonas, Maranhão, Piauí, Rio Grande do Norte, Paraíba, Alagoas, Sergipe, Espírito Santo, Goiás e Mato Grosso, a 5ª Região.

Parágrafo 1º. A jurisdição de cada Delegacia Regional constitui uma Circunscrição Fiscal.

Parágrafo 2º. As circunscrições fiscais serão divididas pelo Diretor da Divisão do Imposto de Renda, mediante propostas dos Delegados Regionais, em seções fiscais.

Parágrafo 3º. A movimentação dos Agentes Fiscais do Imposto de Renda pelas seções fiscais dentro da jurisdição de cada delegacia regional ou seccional será feita pelos respectivos delegados.

Parágrafo 4º. Nenhum Agente Fiscal do Imposto de Renda poderá permanecer na mesma Seção fiscal por mais de dois anos consecutivos.

Art. 4º Às Delegacias Regionais do Imposto de Renda caberá organizar, sob a supervisão da Divisão do Imposto de Renda, planos de fiscalização que deverão abranger tanto as pessoas físicas, quanto as jurídicas e as fontes de retenção do imposto.

Art. 5º Compete privativamente aos Agentes Fiscais do Imposto de Renda:

(..)

Parágrafo 1º. É vedado ao Agente Fiscal do Imposto de Renda instaurar processo contra contribuintes em seção fiscal diferente daquela em que servir, salvo determinação da autoridade competente.

Parágrafo 2º. Em relação ao mesmo exercício, só poderá ser realizado um segundo exame de escrita mediante ordem escrita dos Delegados Seccionais ou Regionais ou do Diretor da Divisão do Imposto de Renda. (Lei nº 2.354).

Parágrafo 3º. Iniciada a ação fiscal nos termos da letra e deste artigo, os Agentes Fiscais do Imposto de Renda ficam obrigados a fazer, dentro do prazo de 10 dias a necessária comunicação à

repartição a que estiverem jurisdicionados e juntando cópia do termo lavrado. (Lei número 2.354).

(...) (grifos acrescidos)

O conjunto destas normas revela claramente o escopo de planejar, organizar e controlar internamente a atividade fiscal, de modo a garantir a observância de vários princípios e valores constitucionais, como o do interesse público, da impessoalidade, da imparcialidade, da finalidade, da razoabilidade e da justiça fiscal na execução dos procedimentos fiscais.

O objetivo era exatamente o mesmo que se busca hoje com as normas que regulam o Mandado de Procedimento Fiscal, mas, hoje em dia, de uma forma bem mais abrangente, posto que o instrumento é aplicável não apenas aos casos de reexame de período já fiscalizado, mas na instauração de qualquer fiscalização, que é devidamente planejada e controlada pela Receita Federal, por meio de seus setores de planejamento, avaliação e controle.

No caso concreto, vê-se que houve prévia autorização/ordem escrita para o reexame de período já fiscalizado, conforme doc. à fl. 176, assinada por pessoa competente, restando portanto atendida a regra do art. 906 do RIR/1999.

Também houve emissão de MPF, assinado pela mesma autoridade e devidamente cientificado à Contribuinte, de modo que restaram resguardados todos os princípios acima referidos, e o fato de a referida autorização para reexame não ter sido entregue juntamente com o Termo de Início de Fiscalização não macula o procedimento fiscal com o vício da nulidade.

Com efeito, os requisitos de forma não são um fim em si mesmo. Eles existem para resguardar direitos, fazendo prevalecer princípios como os acima mencionados. É a chamada instrumentalidade das formas.

Nesse sentido, o Decreto nº 70.235/1972 – PAF indica os aspectos mais caros ao procedimento/processo fiscal, quais sejam, a competência da autoridade administrativa e o direito de defesa do contribuintes, para em seguida estabelecer que outras irregularidades não importarão em nulidade:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Além disso, como já mencionado, toda a atividade interna de planejamento, organização e controle por parte da Receita Federal, em relação ao procedimento de fiscalização, foi devidamente realizada, de modo a garantir a prevalência do interesse público, da impessoalidade, da imparcialidade, da finalidade etc.

Deste modo, a segunda preliminar também deve ser rejeitada.

Mérito

Mudança do Regime de Tributação em 2002

No bojo desta segunda preliminar de nulidade, a Contribuinte procurou tratar do problema da mudança no regime de tributação em 2002, questionando o fato de a fiscalização anterior ter sido realizada levando em conta o regime de tributação simplificada – Simples, enquanto que o procedimento ora questionado tributou o IRPJ segundo o regime do lucro arbitrado.

Os pontos relativos a essa matéria, entretanto, já dizem respeito ao mérito, e é nesse plano que serão analisados.

Adentrando, então, no mérito do lançamento, destaco de imediato que não vejo problema algum na referida mudança do regime de tributação.

Vale observar que a própria Contribuinte, após sua exclusão do Simples, fato que não está sendo aqui debatido, procurou ela mesma optar pelo Lucro Presumido, e a aceitação desta opção é uma das principais reivindicações de seu recurso voluntário.

Assim, independentemente de ter havido lançamento anterior com base no regime simplificado, uma vez alteradas as condições para o enquadramento da Contribuinte no Simples, e operada a sua exclusão do sistema, nada obstava que fosse realizado um novo procedimento, caracterizando-se aí tão somente a revisão de ofício que está prevista no art. 149 do Código Tributário Nacional.

As implicações relativas ao crédito tributário constituído na primeira fiscalização, ou mesmo aos pagamentos que porventura tenham sido realizados em decorrência do procedimento anterior, são problemas de outra ordem, que serão analisados mais adiante. O que precisa ficar claro nesse momento é que a revisão de ofício também se presta a corrigir o regime de tributação, adequando-o a lei.

Regimes tributários para 2002 e 2003

Por outro lado, tem razão a Contribuinte quando sustenta que, uma vez excluída do Simples, poderia ser tributada como as demais pessoas jurídicas, ou seja, por um dos três regimes possíveis: lucro real, presumido ou arbitrado, buscando aí a base para a convalidação de sua opção pelo lucro presumido nos anos de 2002 e 2003.

De fato, é dada essa possibilidade às empresas excluídas do Simples, mas a opção pelo Lucro Presumido demanda um recolhimento específico para esse fim, conforme previsto no art. 26, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, e isto não foi observado pela Contribuinte.

O procedimento adotado por ela, nesse intento, foi simplesmente retificar as Declarações apresentadas anteriormente, o que, isoladamente, não satisfaz a exigência legal para a opção pelo Lucro Presumido.

Não bastasse isso, as retificações ocorreram com a segunda fiscalização já iniciada, num momento, portanto, em que a Contribuinte não mais dispunha das prerrogativas da espontaneidade, o que também inviabiliza o seu pleito.

Realmente, a opção pela tributação com base no lucro presumido é sempre de iniciativa do contribuinte, e o Fisco não pode, em ação fiscal, apurar o imposto por esta sistemática se o contribuinte por ela não optou tempestivamente.

Nestes termos, a autoridade fiscal apropriadamente intimou a Contribuinte a apresentar sua contabilidade na forma exigida pela legislação que rege o Lucro Real, e diante da ausência desta escrituração para o ano de 2002, não restou alternativa ao Fisco senão proceder ao arbitramento dos lucros para esse período.

Em 2003, como havia escrituração compatível com a apuração pelo Lucro Real, o lançamento foi realizado de acordo com este regime de tributação.

Portanto, entendo como corretos os regimes de tributação adotados pela Fiscalização, ou seja, lucro arbitrado para o ano de 2002, e lucro real para 2003.

Fiscalização anterior e pagamentos realizados pelo Simples

São pertinentes, entretanto, as reivindicações para que sejam considerados no presente processo a base de cálculo/crédito tributário apurados na ação fiscal anterior, referente ao Mandado de Procedimento Fiscal nº 06.1.01.00-2002-00273-6, bem como os pagamentos que já haviam sido realizados espontaneamente pela Contribuinte na sistemática do Simples.

A decisão de primeira instância registrou que a fiscalização anterior resultou em lançamento para a exigência de tributos no regime do Simples, relativamente a janeiro de 2002, conforme autos de infração às fls. 45 a 71 do Anexo II, e não faz o menor sentido exigir duplamente os mesmos tributos para o mesmo período de apuração, especialmente quando o segundo lançamento, ora examinado, abrange toda a receita bruta auferida pela Contribuinte naquele período, na modalidade do lucro arbitrado.

Assim, ou se cancela de ofício a exigência anterior, para não mais exigí-la, ou se aproveita neste processo o pagamento a ela referente, caso tenha ocorrido.

O mesmo pode ser dito em relação aos outros pagamentos realizados sob o regime do Simples, envolvendo os mesmos períodos de apuração do presente auto de infração.

Vale lembrar que o SIMPLES não se caracteriza como um tributo, mas apenas como uma forma simplificada de recolhimento dos vários tributos que engloba, dentre eles o IRPJ e as contribuições aqui em pauta, que mantém, cada um deles, sua perfeita identidade, mesmo nesse regime de tributação, inclusive sob o aspecto quantitativo, uma vez que a lei especifica as parcelas relativas a cada imposto ou contribuição, em termos percentuais.

Não há que se falar na necessidade de compensação via PER/DCOMP (compensação eletrônica), ou de qualquer outra espécie, posto que estamos tratando de pagamentos que se referem aos mesmos tributos e aos mesmos períodos autuados.

Portanto, devem ser deduzidos do presente auto de infração os valores recolhidos na sistemática do SIMPLES, na medida em que forem confirmados pela unidade preparadora.



Parcelamento - PAEX

Quanto ao parcelamento - PAEX, a Recorrente reconhece que um de seus requisitos é a inexistência de litígio sobre o débito a ser parcelado, conforme sustentado pela decisão recorrida.

Contudo, esclarece que o litígio apontado pela decisão de primeira instância não é propriamente sobre o débito a ser parcelado, e sim sobre a cobrança em duplicidade pelo Auto de Infração dos valores já incluídos no parcelamento, abrangendo os mesmos períodos de apuração e as mesmas bases de cálculo.

Em seu recurso, a Recorrente inclusive concorda com a inclusão da Multa de Ofício sobre os valores dos tributos incluídos no PAEX, confessados durante a ação fiscal. De acordo com ela, isso deveria ser realizado por procedimentos internos, a cargo da Delegacia da Receita Federal.

O que ela realmente contesta é a manutenção da constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício (autos de infração) e, ao mesmo tempo, a cobrança dos valores confessados no PAEX, como se fossem outros débitos.

Para o exame desta questão, é necessário não confundir o problema da espontaneidade com o direito ao parcelamento de débitos, ainda que eles não tenham sido constituídos, mesmo que estejam em vias de sê-lo. A própria legislação previu a possibilidade de o Contribuinte, estando sob ação fiscal, confessar débitos ainda não constituídos, para fins de incluí-los no PAEX:

Portaria Conjunta PGFN/SRF nº1, de 3 de janeiro de 2007

Art. 1º Fica instituída a Declaração Paex a ser apresentada até o dia 16 de fevereiro de 2007 pelas pessoas jurídicas optantes pelo Parcelamento Excepcional (Paex), de que trata a Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, com a finalidade de:

I - confessar débitos, de forma irretratável e irrevogável:

a) (...)

b) (...)

c) relativos a tributos e contribuições correspondentes a períodos de apuração objeto de ação fiscal por parte da SRF, não concluída no prazo fixado no caput, independentemente de o devedor estar ou não obrigado à entrega de declaração específica; (grifos acrescidos)

Nesse caso, em razão da perda da espontaneidade, a particularidade é que o parcelamento passa a abranger o tributo com a multa de ofício, e não com a de mora.

O próprio Auditor Fiscal, no Despacho para a protocolização do processo, à fl. 178, fez a seguinte consideração:

Ressalto ainda que o contribuinte optou pelo PARCELAMENTO ESPECIAL DA MP 303/06 — PAEX, e que retificará as DCTFs para refletirem o que foi lançado no presente processo.

Cabe, portanto, uma atenção especial quando da formalização do PAEX para que não seja incluído débitos em duplicidade.

Não considero correta a distinção feita pela decisão de primeira instância entre os débitos parcelados e os débitos do auto de infração, em razão do regime de apuração do IRPJ e CSLL (presumido, arbitrado ou real), até porque este critério em nada afeta a apuração das Contribuições PIS e Cofins em 2002.

É preciso ter em mente que o parcelamento abrange débitos, e não regimes de tributação. O critério útil, nesse caso, é aquele baseado no tributo, independentemente do código de recolhimento, e no período de apuração, evitando-se assim a exigência em duplicidade.

Deste modo, na medida em que se confirmar a consolidação do processo de parcelamento, e que este estiver ativo, os débitos constituídos por meio do auto de infração e que couberem dentro dos débitos contidos no processo de parcelamento devem ser exigidos no processo de parcelamento, com a respectiva multa de ofício, nas condições definidas pelas normas do PAEX, inclusive para fazer valer a regra contida na Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 1/2007, transcrita acima.

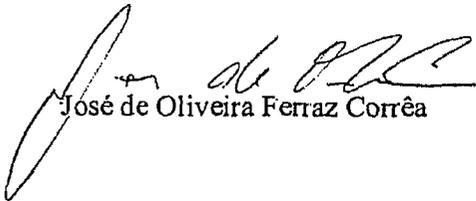
Por outro lado, os valores lançados de ofício que excederem aqueles objeto do parcelamento devem ser exigidos pelo próprio auto de infração.

Quanto à multa, o pleito da Recorrente é apenas no sentido de que todos os valores de 2002 e 2003 que foram incluídos oportunamente no Parcelamento PAEX, sejam considerados, juntamente com a multa de ofício, como inclusos no Parcelamento da MP 303/2006, o que vai exatamente ao encontro do que foi dito acima.

Deste modo, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade, e, no mérito, DOU provimento PARCIAL ao recurso:

- primeiramente, para que sejam deduzidos dos débitos apurados pela Fiscalização os valores recolhidos na sistemática do SIMPLES, na medida em que forem confirmados pela unidade preparadora;

- na seqüência, caso se confirme a consolidação do processo de parcelamento, e sua condição de ativo, para que os débitos remanescentes, constituídos por meio do auto de infração, sejam exigidos no processo de parcelamento, no limite dos valores principais lá incluídos, com a respectiva multa de ofício, de modo que sejam exigidos pelo auto de infração apenas os débitos que excederem aqueles incluídos no PAEX.


José de Oliveira Ferraz Corrêa



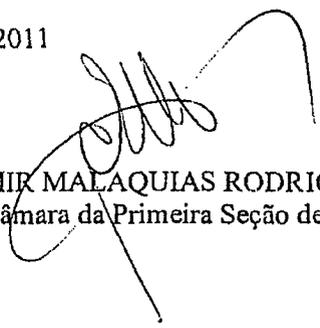
MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA CÂMARA - PRIMEIRA SEÇÃO

PROCESSO : 13606.000153/2006-83

TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada nos despachos supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, 28 de janeiro de 2011


CLAUDEMIR MALAQUIAS RODRIGUES
Presidente da 2ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:
Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- apenas com ciência;
 com Recurso Especial;
 com Embargos de Declaração.