



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13805.003578/97-55
Recurso nº. : 137.583 - EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO
Matéria : IRPJ E OUTROS - Exs: 1992 a 1995
Recorrentes : 10ª TURMA DA DRJ em SÃO PAULO – SP. i KRAFT SUCHARD
BRASIL S.A. (INCORPORADORA DE Q REFRES-KO).
Sessão de : 15 junho de 2005
Acórdão nº. : 101-95.009

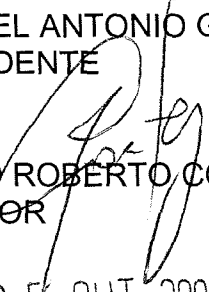
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – REVISÃO DE LANÇAMENTO *EX OFFICIO* SEM QUE TENHA HAVIDO DECISÃO SOBRE A MATÉRIA LITIGADA – NULIDADE – Não pode ser revisto o lançamento *ex officio* que se encontra na fase litigiosa do procedimento, pendente de decisão da autoridade que preside o julgamento da lide, sendo descabida a lavratura de novo auto de infração sobre a mesma matéria em litígio, em substituição ao originalmente lavrado.

Atos processuais que se declaram nulos, quanto aos praticados a partir da lavratura dos autos de infração de fls. 971/1039, em 09/08/99, inclusive.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos pela 10ª TURMA DA DRJ em SÃO PAULO - SP. I e KRAFT SUCHARD BRASIL S.A. (INCORPORADORA DE Q REFRES-KO).

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DECLARAR a nulidade de todos os atos processuais praticados a partir do 2º auto de infração, inclusive, e determinar o retorno dos autos à DRJ competente para nova decisão, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

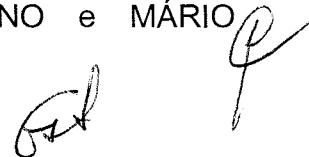

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 2.5 OUT 2005

PROCESSO Nº. : 13805.003578/97-55
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.009

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.



PROCESSO Nº. : 13805.003578/97-55
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.009

RECURSO Nº. : 137.583
RECORRENTES : 10ª TURMA DA DRJ em SÃO PAULO – SP. I KRAFT SUCHARD
BRASIL S.A. (INCORPORADORA DE Q REFRES-KO.

RELATÓRIO

A Egrégia 10ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP, recorre de ofício a este Colegiado contra a decisão proferida no Acórdão nº 01.744, de 22/10/2002 (fls. 1317/1367), que julgou parcialmente procedente o crédito tributário consubstanciado nos seguintes autos de Infração: IRPJ, fls. 1124; PIS/Repique, fls. 1136; COFINS, fls. 1141; IRFONTE, fls. 1151; e CSLL, fls. 1160.

Trata-se de lançamento de ofício formalizado em 29/04/1997, decorrente de ação fiscal levada a efeito contra a interessada, relativa aos anos-calendário de 1991 a 1994, onde foram constituídos os seguintes autos de infração: IRPJ, fls. 03; FINSOCIAL, fls. 34; COFINS, fls. 39; IRFONTE, fls. 44; e CSLL, fls. 56.

A constituição do crédito tributário deu-se em decorrência das seguintes irregularidades fiscais:

- 1 - Glosa com perdas ocorridas pela destruição de mercadorias sem laudos de vistoria;
- 2 glosa de despesas pela falta de comprovação da realização de serviços;
- 3 glosa de despesas em decorrência da realização de despesas consideradas desnecessárias à atividade da empresa;
- 4 glosa de despesas pelo pagamento de seguro de vida e medicamentos;
- 5 glosa de despesas relativas à aquisição de bens do ativo permanente;
- 6 glosa de despesas embasadas em documentação inábil;
- 7 glosa de despesas correspondentes a pagamentos sem causa;

PROCESSO Nº. : 13805.003578/97-55
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.009

- 8 omissão de receita de correção monetária de balanço;
- 9 ajustes indevidos no LALUR a título de exclusões na apuração do lucro real.

O interessado apresentou tempestivamente as impugnações de fls. 383/417.

A DRJ em São Paulo/SP, ao apreciar a matéria, manifestou-se no sentido de que *“os autuantes enquadraram as infrações em 6 (seis) grandes grupos que não coincidem em muitos pontos com os diversos Termos de Constatação lavrados como: o período-base, o tipo de infração apurada e o enquadramento legal.* Diante disso, sob o entendimento de que o processo refletia dúvidas de modo a impedir o exame de mérito, converteu o julgamento em diligência (fls. 428/450), para que a fiscalização preparasse planilhas de cálculo, esclarecimentos verificações para o perfeito deslinde da questão.

Em cumprimento à diligência, a fiscalização lavrou o Termo de Intimação de fls. 452/454, a qual apresentou os documentos de fls. 460/900.

A seguir, os autuantes elaboraram novos relatórios, o que culminou com a lavratura de novos autos de infração em 09/08/99, quais sejam: IRPJ, fls. 995; PIS/REPIQUE, fls. 1007; COFINS, fls. 1012; IRFONTE, fls. 1022; CLSS, e fls. 1031, onde se destaca o refazimento da ação fiscal.

Diante disso, a contribuinte apresentou nova impugnação (fls. 1055/1088), onde insurge-se novamente contra o lançamento.

A turma de julgamento de primeira instância decidiu pela procedência parcial do lançamento, conforme acórdão acima citado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Período de apuração: 01/01/1991 a 30/04/1994

DILIGÊNCIA. NOVA AUTUAÇÃO. A nova autuação, após realização de diligência, não anula a autuação anterior uma vez que o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado nos casos previstos no Código Tributário Nacional.

AGRAVAMENTO DE EXIGÊNCIA. DECADÊNCIA.IRPJ. Somente pode ser mantido o agravamento decorrente de diligência realizada se ainda não decaído o direito da Fazenda Nacional, sendo o prazo quinquenal contado a partir da entrega da DIRPJ.

QUEBRAS E PERDAS RAZOÁVEIS. DEDUTIBILIDADE. Comprovada a razoabilidade das perdas apuradas pela fiscalização em comparação com o custo do produto vendido, exonera-se a exigência.

GLOSA DE DESPESAS. COMPROVAÇÃO. A escrituração somente faz prova a favor do contribuinte quando estiver apoiada em documentação hábil e idônea, sendo mantidas as despesas não comprovadas.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. EFETIVIDADE. A nota fiscal de serviços não é documento suficiente para comprovar a efetividade da prestação de serviços.

ATIVO LANÇADO EM DESPESA E CORREÇÃO MONETARIA.Comprovada a regularidade do registro de valores relativos a manutenção, exonera-se a exigência.

EXCLUSÕES INDEVIDAS DO LALUR. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. A utilização do incentivo fiscal do Programa de Alimentação do Trabalhador deve ser efetuada como dedução do imposto devido calculado sobre o lucro real, não podendo afetar o cálculo do adicional do IRPJ, sendo indevida a sua utilização via exclusão do lucro real.

TRIBUTAÇÕES REFLEXAS - IRFON/CSL/ FINSOCIAL/ PIS REPIQUE/ COFINS. As tributações reflexas seguem o decidido no IRPJ pela íntima relação de causa e efeitos entre as exigências. Exoneram-se, contudo, as exigências de FINSOCIAL/PIS REPIQUE/COFINS por indevidas.

AGRAVAMENTO DE EXIGÊNCIA. DECADÊNCIA. CSL. Deve ser mantido o agravamento decorrente de diligência realizada se ainda não decaído o direito da Fazenda Nacional, sendo o prazo de dez anos contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. RENDIMENTOS INDIRETOS. MEDICAMENTOS E SEGURO DE VIDA.DECISÃO DE SEGUNDA INSTÂNCIA. Exonera-se a exigência por força de entendimento exarado em Acórdão do Conselho de Contribuintes.

IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LIQUIDO. Exonera-se por não aplicável às sociedades anônimas, segundo Resolução do Senado

Lançamento Procedente em Parte

Nos termos da legislação em vigor, aquele Colegiado recorreu de ofício a este Conselho.

Ciente da decisão de primeira instância em 23/04/2003 (AR de fls. 1376), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário em 23/05/2003, conforme protocolo de fls. 1377, onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que o lançamento original foi realizado com ausência de organização e estruturas mínimas que permitisse exercer razoavelmente o direito de defesa, tendo sido determinada a realização de diligência para que a fiscalização descrevesse minuciosamente os fatos, o período-base, o valor tributável e o enquadramento legal, conforme descrito às fls. 445;
- b) que, com tal prática, a fiscalização tenta conferir sobrevida ao prazo fatal de decadência. A diligência não acrescentou nenhum fato novo que não pudesse ser surpreendido pela chusma de papéis endereçados como auto de infração, a qual, ainda que perfunctoriamente analisada, já revelava que neste fervilhavam irregularidades vitandas e que massacres haviam sido infligidos a princípios jurídicos elementares. Assim é que, não tardaram a ser surpreendidas incorreções, omissões, erros grosseiros e inexatidões no lançamento inaugural;
- c) que, em 09/08/99, passados mais de dois anos do lançamento inaugural, foi lavrado novo auto de infração, reduzindo drasticamente o valor da exigência inaugural de mais de R\$ 11 milhões, para aproximadamente R\$ 4,5 milhões;
- d) que transpira por todos os poros conclusão de que em vez de corrigir o lançamento inaugural, a autoridade administrativa promoveu, isto sim, um novo lançamento, tendo-se mostrado

infrutífera a tentativa de travestir tal evidência nominando o novo ato administrativo de "Termo de Rerratificação de Autos de Infração e Outros Documentos". Do lançamento inaugural quase nada restou: novos itens foram incluídos, processos adicionais de verificação foram implementados, e, o principal, foi colocado sob todas as luzes a falta de liquidez e certeza do lançamento inaugural, cujo valor, contrastando com aquele apurado no novo lançamento, apresentou-se escandalosamente incorreto;

- e) que nada, absolutamente nada, salva a face do lançamento inaugural da sua manifesta e irretorquível nulidade, impondo-se concluir daí que longe de corrigir, o lançamento mais recente nada mais fez do que deixar à calva a indisfarçável nulidade do ato anterior. No lançamento inicialmente promovido não se vislumbram os atributos mínimos que deve possuir tal ato administrativo. À evidência padece ele dos defeitos essenciais e viscerais mencionados pelo conspícuo Paulo de Barros Carvalho para suscitar a nulidade do ato desde a sua origem;
- f) que as despesas glosadas pelo Fisco consistem em gastos diretamente relacionados com a atividade operacional da recorrente, não havendo razão que justifique a sua glosa;
- g) que as despesas com seguro de vida em grupo e medicamentos foram glosadas por não restarem comprovadas, e, não obstante, foram consideradas como rendimentos indiretos aos empregados da recorrente. Se a documentação foi considerada hábil para possibilitar o cancelamento da autuação do IRFonte, por qual razão a mesma documentação não deveria ser aceita para promover-se o cancelamento do lançamento atinente à glosa de despesas? Os documentos relativos aos pagamentos às farmácias, Acordos Coletivos de Trabalho, folhas de

pagamento, comparativo de despesas e respectivos reembolsos foram juntados aos autos (fls. 531, 692 e 870);

- h) que é prática internacionalmente adotada nos dias atuais, para fins de estabelecimento e manutenção laboral, a fixação de condições que dêem ao empregado e a seus familiares certas proteções, de modo que possa ele desenvolver seus misteres sem as preocupações periféricas que, normalmente, acossam empregados sem essa proteção;
- i) que, com relação aos ajustes no LALUR, para o valor de Cr\$ 27.106.422,16, os fiscais ignoraram a adição efetuada em 31.12.93, no valor de Cr\$ 169.905.122,00, o qual, após a devida correção resultou em Cr\$ 588.464.309,84, permitindo-se a firmação de que não houve correção a maior. No que se refere ao valor de Cr\$ 557.625.455,00 excluído do lucro real a título de gastos com Programa de Alimentação ao Trabalhador – PAT, procedeu a dedução dobrada nas citadas despesas, uma vez que foi feita contabilmente e outra vez na exclusão do lucro tributável. Porém, a decisão recorrida discrepa de tal entendimento declarando que “foi intenção do próprio legislador de que o benefício em questão não reduzisse o valor do adicional do imposto de renda;
- j) que o valor de Cr\$ 874.503.148,59, correspondente à baixa integral das Provisões de COFINS a Pagar realizadas em 1993, registradas na Parte B do LALUR, as quais supostamente não vinham sendo adicionadas, tem que os valores referentes à COFINS foram, ao contrário, devida e comprovadamente adicionados em novembro de 1993, consoante se depreende das páginas 02, 04, 06, 08, 10, 12, 14, 16, 18, 20 e 22 do LALUR 02. E, não obstante, os julgadores entenderam que o pedido de conversão em renda dos valores depositados nos autos da Medida Cautelar n. 92.0049793-4 não poderiam ensejar a exclusão levada a efeito pela recorrente. Ao requerer a conversão em renda dos

PROCESSO Nº. : 13805.003578/97-55
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.009

depósitos efetuados, assumiu a sua posição de devedora perante o Fisco;

- k) que a multa de ofício de 75% é confiscatória;
- l) que é ilegal a cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC.

Às fls. 1427, o despacho da DRF em Curitiba - PR, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ , Relator

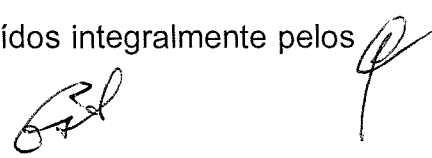
O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Em questão preliminar, a recorrente suscita a decadência em relação aos novos autos de infração lavrados em 09/08/99, tendo em vista se tratar de um novo lançamento, o qual abrange o período compreendido entre janeiro de 1991 a março de 1994.

Argumenta a recorrente que, em vez de corrigir o lançamento inaugural, a autoridade administrativa promoveu um novo lançamento, tendo-se mostrado infrutífera a tentativa de travestir tal evidência nominando o novo ato administrativo de "Termo de Rerratificação de Autos de Infração e Outros Documentos".

Com efeito, por ocasião da diligência fiscal, o crédito tributário foi consideravelmente modificado em relação às infrações fiscais constantes dos autos de infração, bem como a descrição dos fatos, o enquadramento legal e a base de cálculo, tendo, inclusive, sido substituído o auto de infração de FINSOCIAL/FATURAMENTO (lançamento original) pelo novo auto de infração de PIS/REPIQUE.

Tem razão a recorrente, pois do lançamento original, muito pouco restou tendo em vista que novos itens foram incluídos, processos adicionais de verificação foram implementados, demonstrando assim, a falta de liquidez e certeza do lançamento original, cujo valor, contrastando com aquele apurado no novo lançamento, apresentou-se absolutamente incorreto. Ou seja, os autos de infração originais foram definitivamente cancelados, eis que substituídos integralmente pelos



PROCESSO Nº. : 13805.003578/97-55
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.009

novos autos de infração lavrados em decorrência da resolução determinada pela turma de julgamento.

Após o refazimento in totum do procedimento fiscal, não há mais que se falar em suposto saneamento do lançamento original, pois o novo substitui integralmente o antigo, devendo ser considerado a partir de então, unicamente o procedimento fiscal que culminou com os autos de infração substitutivos.

Na acusação primitiva constituída em 29 de abril de 1997, a exigência fiscal abrangia o período de janeiro de 1991 e abril de 1994. Posteriormente, quando da realização da diligência fiscal, os trabalhos da fiscalização foram totalmente refeitos, culminando com a constituição de novos autos de infração que vieram modificar profundamente aqueles lavrados em 09 de agosto de 1999, denotando assim, a fragilidade dos lançamentos anteriores.

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

Pois bem, vê-se dos autos do processo, a toda evidência, que o lançamento original passou por profunda revisão, a qual somente foi levada a termo em agosto de 1999.

Esse procedimento, no sentido de alterar lançamento regularmente constituído e notificado ao sujeito passivo, está regulado pelo artigo 145, inciso III, do C.T.N., que assim dispõe:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

(...)

III – iniciativa de ofício da **autoridade administrativa**, nos casos previstos no art. 149. (grifo não constante do original)

Diz o art. 149, verbis:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela **autoridade administrativa** nos seguintes casos:

(...)

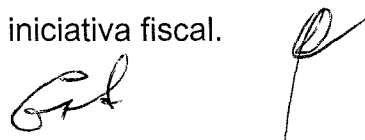
VII – quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação; (grifo não constante do original)

(...)

Pois bem. Tendo a autoridade autuante constatado posteriormente à lavratura dos autos de infração originais que, no seu entendimento, teria ocorrido a hipótese prevista no supracitado inciso VII, do art. 149, de pronto deveria a mesma ter representado o fato à autoridade administrativa competente, ou seja, o Delegado da Receita Federal de sua jurisdição, para que, em assim procedendo, se resguardasse das sanções que a lei prescreve para o funcionário que silencia quando do conhecimento de fatos dessa natureza (artigo 650, do RIR/80 – Decreto n.º 85.450/80).

Não mais caberia à autuante rever seu ato administrativo anteriormente praticado, que se impunha, àquela altura, como perfeito e acabado, sendo, portanto, incabível o lançamento seguinte, representado pelos Autos de Infração re-ratificadores (fls. 971/1039), lavrado em 09/08/1999, até porque já havia sido inaugurada a fase litigiosa do procedimento, mediante a impugnação tempestivamente apresentada pela autuada. O processo já se encontrava, assim, sob a direção da autoridade julgadora de primeiro grau, à qual coube encaminhá-lo à fiscal autuante para que procedesse a devida informação fiscal.

Sendo assim, o retorno dos autos à sua apreciação foi efetuado em cumprimento à legislação então vigente, que previa a audiência do autor do feito, a título de contestação fiscal, em função dos argumentos expendidos pelo sujeito passivo em sua impugnação, tornando-se imprópria qualquer outra providência, além desses limites, que viesse a ser tomada por iniciativa fiscal.



O artigo 14, do Decreto n.º 70.235/72, que rege o processo Administrativo Fiscal, dispõe que *“a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento”* e, no artigo 29, que *“na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias”*.

Como se deduz dos dispositivos citados, as informações colhidas na diligência fiscal, e que serviram de justificativa para a realização do lançamento superveniente, restariam sob medida à formação da livre convicção do julgador, nos termos da transcrita norma processual, porém não mais sendo suficientes nem oportunas ao pretendido cancelamento da exigência anteriormente formalizada e impugnada, cujo deslinde, a partir dali, passara à competência da primeira instância administrativa de julgamento.

Nesse sentido tem caminhado as decisões proferidas pelas diversas Câmaras deste Primeiro Conselho de Contribuintes, que reiteradamente vêm declarando a nulidade de atos praticados após a impugnação ao primeiro lançamento, conforme faz bem, entre outros, o acórdão n.º 101-83.485, de 18/05/92, da cuidadosa lavra do i. Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral, ao qual peço vênha para transcrever excertos do seu voto condutor, que adoto como razões de decidir:

Uma vez impugnada a exigência, observado o prazo prescrito na lei, as questões sobre as quais verse o litígio devem ser objeto de decisão pela autoridade competente, sendo certo que, observadas as regras emanadas do Decreto n.º 70.235, de 1972, duas são as alternativas que se colocam para solução da pendência:

o lançamento tributário é considerado total ou parcialmente insubsistente, seja em razão de falhas insanáveis ou em virtude da não concretização da hipótese de incidência do tributo;

o lançamento é considerado procedente, por atendidos todos os requisitos exigidos pela legislação de regência.

De qualquer forma, independentemente da opção tomada, o litígio, uma vez instaurado, imprescinde da

PROCESSO Nº. : 13805.003578/97-55
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.009

manifestação da autoridade competente que, no exercício da função jurisdicional, deve dar solução à lide.

Pendente de solução a controvérsia, não poderia o Fisco voltar a Formalizar outro lançamento tributário, ainda que se utilizando do artifício consistente em denominar o Auto de Infração de “instrumento de retificação e ratificação”.

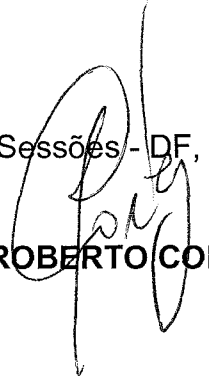
Para se constituir o crédito tributário, pelo lançamento, sob o fundamento de que o contribuinte estaria sujeito à tributação com base no lucro arbitrado, primeiro deveria ter sido solucionado o lançamento cujo tributo foi constituído ao fundamento de que a empresa estaria sujeita ao regime de tributação pelo lucro presumido.

Diante do exposto, devem ser declarados nulos todos os atos processuais praticados a partir do segundo lançamentos de ofício, inclusive da decisão de primeiro grau, a qual deve ser proferida sob a ótica do lançamento original e a respectiva impugnação.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de declarar a nulidade de todos os atos processuais praticados a partir do 2º auto de infração, inclusive, e determinar o retorno dos autos à DRJ competente para nova decisão.

Sala das Sessões - DF, em 15 de junho de 2005


PAULO ROBERTO CORTEZ 