



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

Processo nº : 13807.012687/00-75  
Recurso nº : 130.475  
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1996  
Recorrente : NB S/C EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.  
Recorrida : DRJ-SÃO PAULO/SP  
Sessão de : 15 de outubro de 2003  
Acórdão nº : 103-21.392

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DA NULIDADE PELA FALTA DE APRECIÇÃO DE ARGUMENTO APRESENTADO NA IMPUGNAÇÃO** - Não enseja nulidade quando se observa que todos os argumentos de impugnação foram enfrentados pelo Julgador de 1ª Instância.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL DA NULIDADE PELA ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO** - não constitui motivo para nulidade quando o crédito tributário apurado, encontra-se com a sua situação jurídica perfeitamente consolidada.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL EXTINTO** - Após o encerramento da ação fiscal com intimação e ciência do sujeito passivo, e por este inaugurada a fase litigiosa, a competência para a expedição de lançamento complementar para agravamento da exigência é da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, teor do que dispõe o artigo 15, parágrafo único, combinado com o artigo 18, § 3º, do Decreto nº 70.235/72.

**IRPJ - DECADÊNCIA** - Até o ano calendário de 1991, o IRPJ era tributo sujeito ao lançamento por declaração. Nesta modalidade o início do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser realizado, estabelecido no art. 173 do CTN, antecipado para o dia seguinte ao da entrega da declaração, nos termos do § único do mesmo artigo. A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, o IRPJ passou a ser tributo sujeito ao lançamento pela modalidade homologação, contado o prazo da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN.

**LANÇAMENTO REFLEXO - PIS**- Ao lançamento reflexivo, parte inclusa no processo, é de se estender-lhe o decidido no processo principal em virtude de terem a mesma base factual. Cabe privativamente à Lei Complementar versar sobre normas gerais de direito Tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NB S/C EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.

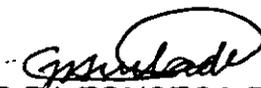


MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.012687/00-75  
Acórdão nº : 103-21.392

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso para acolher a preliminar de nulidade do "auto de infração complementar" e do "termo de verificação complementar"; por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário, vencidos os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero e Cândido Rodrigues Neuber; e, por unanimidade de votos, REJEITAR as demais preliminares, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. A contribuinte foi defendida pelo Dr. Selmo Augusto Campos Mesquita, inscrição OAB/SP nº 119.076.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 NOV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, NILTON PESS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.012687/00-75  
Acórdão nº : 103-21.392

Recurso nº : 130.475  
Recorrente : NB S/C EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa NB S/C EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA., já qualificado nos autos, foram efetuados os seguintes lançamentos de ofício, referentes ao exercício de 1996, ano-calendário de 1995:

a) IRPJ, às fls. 288/289, com base nos demonstrativos de fls. 287/287, tendo por fundamentação legal os artigos 193, 196, inciso I, e 197, parágrafo único, do RIR/1994, no montante de R\$ 19.229.708,46 (dezenove milhões, duzentos e vinte e nove mil, setecentos e oito reais e quarenta e seis centavos), a título de imposto, juros de mora (até 30/11/2000) e multa proporcional de 75%;

b) PIS, às fls. 292/293, com base nos demonstrativos de fls. 290/291, com fundamento no artigo 3º, § 2º, da Lei Complementar nº 7/70, título 5, capítulo 1, seção 6, itens I e II, do Regulamento do PIS, aprovado pela Portaria MF nº 142/82, no valor total de 564.535,97 (quinhentos e sessenta e quatro mil quinhentos e trinta e cinco reais e noventa e sete centavos), compreendendo a contribuição, juros de mora (até 30/11/2000) e multa proporcional de 75%;

As exigências em causa tiverem como sustentação o Termo de Verificação de fls. 276/284, em cujo item 19, fls. 283, o Auditor Fiscal conclui:

**"19 - CONCLUSÃO:**

*19-1 - fortes indícios evidenciam simulação na venda das ações mencionadas;*

*19-2 - o lucro apurado "na operação efetuada no exterior", foi apenas "contábil";*

*19-3 - o não ingresso no país de divisas ou a transferência de "tal lucro" não foi justificado;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.012687/00-75  
Acórdão nº : 103-21.392

*19-4 - a confirmação de operação simulada encontra amparo nos documentos integrantes do presente, devidamente mencionados nos itens 9, 9.1 e 9.2, 10, 11, letras "a", "b", 12, 12. 1 e 13 retro."*

Em face das conclusões constantes do itens 19-1 e 19-4 supra, que constituiriam em tese CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL, foi lavrado o TERMO COMPLEMENTAR DE FLS. 295, para agravar a multa proporcional, com lavratura dos autos de infrações de fls. 298/303, re-ratificando os autos de infrações originários.

As razões que motivaram as exigências são as seguintes:

DO AUTO DE INFRAÇÃO ORIGINAL

O Auto de Infração Original (fls. 288 a fls. 293), considerou redução indevida do lucro real o reconhecimento de receita de equivalência patrimonial, relativa à venda de ações por sua subsidiária no exterior sem a comprovação do ingresso, no País, dos recursos decorrentes da operação descrita no Termo de Verificação (fls. 276 a fls. 284).

No referido Termo de Verificação , após análise da documentação apresentada pela autuada, o Auditor Fiscal atuante informa, conforme "Termo de Recebimento de Documentos" (fl. 33), que *"não fora atendido o item "f" da intimação nº 002/98, que se refere ao lançamento de "exclusão do lucro líquido no valor de R\$ 16.230.460,66" eis que restaria demonstrar: "a) participação societária (documentalmente); b) patrimônio da coligada/controlada e; c) memória de cálculo do lançamento"*.

Reintimada, em 18.12.1999, a contribuinte encaminhou ao Auditor Fiscal cópia de documentos de operações realizadas pela Fuller Overseas Corp., empresa controlada, com sede nas Ilhas Virgens Britânicas,. nos quais constava, entre outras informações, a autuada como proprietária de 99,99% das ações da Fuller



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.012687/00-75  
Acórdão nº : 103-21.392

Também foi apresentado o balanço da FULLER, de 20 de dezembro de 1995, sendo que, nesta mesma oportunidade, a autuada informou que já teria ocorrido o encerramento de sua participação na FULLER, e que as empresas investidas MOIRA EMPREENDIMENTOS e ZEIKEL EMPREENDIMENTOS, haviam sido por ela incorporadas pelo valor dos patrimônios líquidos constante dos balanços de 31/05/96 e por laudos de avaliação elaborados por três peritos nominalmente citados no Instrumento Particular de Incorporação das referidas empresas.

Às fls. 279 a 282, o Auditor faz, ainda, as seguintes considerações:

*"9 - ficou patente, conforme item 8 acima, que a NB teve participação ativa na Fuller Overseas Corporation e, conforme item 4, sua participação no capital social, na qualidade de "acionista majoritário", era, à época, 5.746.301,15 dólares, portanto de origem não comprovada, porém documentada, donde resultou a "conversão" de 100 ações de St. Tropez Holding Ltda. e venda de "Ações de Moira e Zeikel", respectivamente nas quantidades de 3.049.070 e 23.999, pelo valor de US\$ 22.000.000,00 e lucro líquido de US\$ 16.235.698,85;*

(...)

*12.1 - conforme laudos de Avaliação" ... a participação exclusiva da NB ... era, respectivamente, de 3.049.070 ações da Moira e de 25.000 ações da Zeikel, verificando-se ... que em hipótese alguma poderiam integrá-lo, visto que as primeiras (da Moira), e 23.999 da Zeikel, já haviam sido anteriormente negociadas no exterior, portanto inexistentes.*

(...)

*13 - "assim, não havendo registro da entrada no país do lucro na venda de ações de subsidiárias", mas simplesmente a consignação contábil, na mesma data (21 de dezembro de 1995) em que se registrou o "Lucro da venda de ações de subsidiárias de 16.235.698,85 dólares" obtido no exterior, foi "tal resultado", simplesmente escriturado, em 21.12.95, na "conta Investimentos Overseas" como "Resultado da Equivalência Patrimonial" pelo valor de R\$ 16.230.460,66, (conforme ficha do razão analítico da conta respectiva, (fls. 88 anexa). não havendo comprovação do ingresso no país de tal valor, o que, até prova em contrário, evidencia simulação. (destaquei)*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.012687/00-75  
Acórdão nº : 103-21.392

*15 - ... os atos administrativos analisados pecam, desde o seu início, pelo fato da não comprovação do efetivo ingresso no país do lucro auferido pela venda, no exterior, das ações da Moira e Zeikel através da Fuller Overseas Corp ...."*

Concluiu o Auditor Fiscal que o lucro apurado na operação efetuada no exterior foi apenas contábil, não tendo ocorrido o ingresso de divisas no País, ou a transferência do "lucro não justificado", razão pela qual procedeu à glosa da exclusão realizada a título de Resultado Positivo de Equivalência Patrimonial, no valor de R\$ 16.230.460,66.

Assim, foi lavrado o Auto de Infração (fls. 288 a fls. 293), com o respectivo Termo de Encerramento (fls. 294) da ação fiscal no dia 09/01/01.

DA IMPUGNAÇÃO AO AUTO DE INFRAÇÃO ORIGINAL

A interessada tomou ciência do auto de infração originário, 09/01/2001, e, por seu advogado constituído, inaugurou a fase litigiosa, em 08/02/2001. com a impugnação de fls. 310/329, tempestivamente apresentada, onde, em síntese, alega:

- que forneceu ao Auditor Fiscal todas as informações e documentos solicitados, bem como prestou esclarecimentos sobre todos os pontos por ele indagados.

- que não se tratou de simulação, conforme referido pelo Auditor Fiscal, tendo em vista o ato não possuir nenhum elemento dos atos simulados, exigidos pelo Código Civil Brasileiro;

- que a legítima operação societária realizada está fundamentada na Lei 6.604/1976, nas regras da legislação do Imposto de Renda, bem como nas disposições sobre investimento brasileiro no exterior, dentre as quais destaca-se o Decreto 42.820/1957, regulamentador da Lei 1.807/1952, que em seu artigo 17 dispensa



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.012687/00-75  
Acórdão nº : 103-21.392

qualquer autorização prévia para o ingresso e a saída de valores mobiliários, inclusive papel moeda nacional ou estrangeira, do território nacional;

- que, em nenhum momento houve a intenção de prejudicar terceiros, jamais se verificou a busca de objetivo proibido por lei, que seria alcançado por via de simulação. A grave suposição do Auditor fica afastada, não corroborada por fatos, evidências ou documentos, não se podendo concluir pela simulação;

- que, conforme o item **"Da descrição das operações não entendidas pelo D. Auditor Fiscal"**, que se transcreve, as operações por ela realizadas foram:

*"6. A Requerente constituiu duas sociedades por quotas de responsabilidade limitada de conformidade com o Decreto n.º 3.708 de 10 de janeiro de 1.919, a MOIRA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA. e a ZEIKEL (originariamente Fuller) EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS E PARTICIPAÇÕES LTDA., fazendo-o mediante conferência de bens integrantes do patrimônio dela, NB S/C EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.. Essas sociedades ao depois foram transformadas em sociedades por ações de acordo com a Lei n.º 6.404/76.*

*Dessa forma a Requerente passou a contar em seu ativo com ações da Moira e da Zeikel, em substituição aos bens transferidos para a formação do patrimônio das mencionadas companhias.*

*Como proprietária dessas ações, a Requerente constituiu pessoa jurídica no exterior, FULLER OVERSEAS CORP. (FULLER), transferindo para essa nova sociedade a propriedade das ações das sociedades MOIRA e ZEIKEL, passando, dessa forma, a FULLER a ser titular do controle das citadas empresas brasileiras; por sua vez, a Requerente passou a deter em seu ativo, pelo mesmo valor que originariamente estavam escriturados os bens constitutivos dos patrimônios da MOIRA e da ZEIKEL, ao depois as ações representativas do capital social da FULLER."*

- que não foi praticada nenhuma infração, pois o capital da FULLER era constituído pelas ações da MOIRA e da ZEIKEL, atribuídas a estas o valor lançado na contabilidade da NB.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.012687/00-75  
Acórdão nº : 103-21.392

- que não procede à afirmação do Auditor Fiscal de que a origem da participação da autuada, no capital da FULLER, seria não comprovada, tendo em vista que lhe foram apresentados os documentos contábeis da empresa estrangeira, bem como do valor das ações das empresas brasileiras MOIRA e ZEIKEL;

- que a FULLER, pessoa jurídica domiciliada no exterior, negociou a totalidade das ações da MOIRA e da ZEIKEL com parceiros, também no exterior, pelo total de USD 22 milhões, apurando um ganho de USD 16.235.698,85 (dezesseis milhões e duzentos e trinta e cinco mil e seiscentos e noventa e oito dólares e seiscentos e oitenta e cinco centavos). A venda dessas ações ocorreu em 01 de dezembro de 1995, conforme documentação apresentada ao Auditor Fiscal;

- que o resultado apurado pela FULLER na venda das ações encontra-se registrado no balanço de 1995;

- que, após a realização das referidas negociações, a FULLER readquiriu as ações da MOIRA e da ZEIKEL, mediante a incorporação da sociedade Saint Tropez, também domiciliada no exterior e que havia anteriormente adquirido ações das referidas empresas.

- que, no exercício de 1996 a autuada encerrou sua participação na FULLER, recebendo como pagamento às ações da MOIRA e da ZEIKEL;

- que não ocorreu ofensa à lei, eis que a exclusão glosada pelo Auditor Fiscal, referiu-se ao ajuste de resultado positivo de equivalência patrimonial, o qual é previsto pela legislação do imposto de renda (RIR/94, artigos 330, 331, 332) e a societária (Lei no 6.404/76, artigo 248);

- que a impugnante, como controladora de sociedade que obteve resultado positivo, reconheceu tal resultado na correspondente conta de investimento, resultado esse excluído da apuração do lucro real, como determinava o artigo 332 do



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.012687/00-75  
Acórdão nº : 103-21.392

RIR/94;

- que, por ter tido ciência do Auto ora impugnado em 09 de janeiro de 2001, e os fatos relatados verificaram-se no ano de 1995, já teria operado a decadência do direito ao lançamento do IRPJ, nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional;

A final, requer a impugnante que seja determinado o arquivamento do Auto de Infração, eximindo-a das imputações de infração e lançamentos procedidos pelo Auditor.

DO TERMO DE VERIFICAÇÃO COMPLEMENTAR  
(AUTO DE INFRAÇÃO COM MULTA AGRAVADA)

Em 09 de fevereiro de 2001, foi emitido o Termo de Verificação Complementar (fls. 295) para impor o agravamento da multa do Auto de Infração originário, de 75% (setenta e cinco por cento) para 150% (cento e cinquenta por cento), por ter entendido o Auditor Fiscal que "fortes indícios indicam simulação na venda das ações mencionadas".

Considerando a re-ratificação do Auto de Infração originário, reaberto o prazo para que a autuada procedesse ao pagamento do crédito apurado ou apresentasse impugnação.

DA IMPUGNAÇÃO AO AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR

Cientificada dos Autos complementares (fls. 296 a 303) em 13 de fevereiro de 2001, via AR- aviso de recebimento (fl. 306), a empresa interessada, por meio de seu advogado, regularmente constituído (fl. 421), apresentou, em 15 de março de 2001, a impugnação de fls. 395/420, e, em 11 de abril de 2001, uma errata (fls. 507 e 508) alegando em síntese:

- que fosse decretada a nulidade do Auto de Infração complementar



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.012687/00-75  
Acórdão nº : 103-21.392

tendo em vista que o Auditor Fiscal não possuía competência administrativa para lavrá-lo;

- que, tendo sido registrado em termo próprio o encerramento do Mandado de Procedimento Fiscal, o Auditor Fiscal estaria agindo além dos limites de sua competência para fiscalizar;

- que tal penalização traria alteração dos critérios jurídicos utilizados na autuação originária, e infringiria o princípio da segurança jurídica;

- que o fato de não ter sido formalmente cancelado o auto de infração originário, fato que, equivaleria a dizer que um único fato gerador teria criado duas obrigações principais e duas obrigações acessórias;

- que não poderia ser considerada válida exigência tributária sobre a mesma matéria, sem que tenha surgido qualquer elemento ou fato novo, e, pelo contrário, argumenta:

*"O Termo de Verificação Complementar, como se vê pela sua simples leitura, teve o único e exclusivo escopo de qualificar --- na isolada e solitária ação do D. Auditor Fiscal que o lavrou --- as suposições (apenas suposições) com que pretendeu "alicerçar" o lançamento que impôs à Requerente!*

*Isto porque, ao se dar conta de que ordinariamente já decaíra o direito ao lançamento a que procedeu (não bastasse a total falta de fundamento jurídico-tributário para fazê-lo) correu a lançar a qualificação da existência de suposto crime, pensando que assim agindo lograria dilatar por mais um ano o prazo decadencial."*

- reiterou, ainda, a preliminar de decadência e os fundamentos acerca da legalidade da exclusão procedida a título de Resultado Positivo de Equivalência Patrimonial



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.012687/00-75  
Acórdão nº : 103-21.392

DA DECISÃO DA DRJ

A autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente o lançamento, consoante Acórdão DRJ/SPO nº 00.066, de 13/11/2001, que porta a seguinte Ementa:

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

**Ano-calendário: 1995**

**Ementa: IRPJ. DECADÊNCIA.**

*A contagem do quinquênio decadencial inicia-se na data da entrega da declaração de rendimentos.*

**AUTUAÇÃO COMPLEMENTAR. POSSIBILIDADE.**

*A fixação dos prazos de validade do MPF para execução dos procedimentos por ele instaurados não tem o condão de restringir a competência do AFRF designado, para fins de constituição do crédito tributário, não havendo restrições a lançamentos complementares que visem apenas a corrigir equívocos evidentes.*

**LUCRO REAL. EXCLUSÃO INDEVIDA.**

*Descabe a exclusão, para fins de apuração do lucro real, de valor não comprovado como sendo relativo a receita de equivalência patrimonial.*

**MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.**

*A multa de ofício será agravada nos casos de evidente intuito de fraude.*

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

**Ano-calendário: 1995**

**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. PIS. DECADÊNCIA.**

*O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.*

**TRIBUTOS REFLEXOS. DECORRÊNCIA.**

*O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente.*

*Lançamento Procedente."*

Tal decisão, em síntese, é, assim, justificada pelo órgão Julgador:

Em primeiro lugar, afastou a preliminar de decadência, tendo em vista



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.012687/00-75  
Acórdão nº : 103-21.392

que enquadrou o Imposto de Renda como tributo sujeito ao lançamento por declaração, assim, "uma vez que a entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1996, ano-calendário 1995, deu-se em 30/04/1996 (fl. 07), somente após 30/04/2001 configurar-se-ia a decadência em relação ao ano-calendário 1995".

Em relação ao PIS, também foi afastada a decadência, tendo em vista que esta contribuição integraria o rol das contribuições para a seguridade social, cujo prazo de decadência é de 10 (dez) anos.

Quanto ao lançamento de natureza complementar, entendeu o Julgador que a lavratura de Auto de Infração após a extinção do MPF não configuraria a hipótese de nulidade do lançamento prevista no inciso I do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/1972, uma vez que a competência para execução dessa atividade só poderia ser retirada por norma veiculada em legislação complementar.

A Decisão considera que, ao proceder à complementação do lançamento, o Auditor Fiscal atuou seguindo determinações de sua função, considerando a atividade obrigatória e vinculada do lançamento tributário.

Em relação à alegação de alteração de critério jurídico, concluiu a Decisão de 1ª Instância, pela sua inexistência, pois: "Os aspectos fáticos observados em ambos os Autos de Infração foram os mesmos, e a sua repercussão no mundo jurídico também. Apenas quanto à multa de ofício, o enquadramento legal foi alterado, do inciso I, do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, para o inciso II, do mesmo artigo." Ainda, segundo a decisão da DRJ, tal alteração não significaria mudança no critério jurídico, nem seria conseqüência da verificação de novos fatos.

Quanto à exclusão de valores do lucro real, concluiu o Julgador que os detalhes dos fatos relatados, considerados em conjunto, levavam à conclusão de que as operações da autuada teriam sido simuladas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.012687/00-75  
Acórdão nº : 103-21.392

Fundamentou sua conclusão relatando a falta de documentação das empresas situadas no exterior, o curto lapso temporal entre as diversas operações societárias realizadas, bem como a valorização imediata das ações das sociedades MOIRA e ZEIKEL.

Assim, foi mantido integralmente o crédito tributário de IRPJ e, reflexamente, de PIS, apurados no Auto de Infração originário, com o agravamento da multa do lançamento complementar, eis que entendeu o Julgador ter sido a exclusão realizada, de forma simulada, com intuito de "fraude a lei".

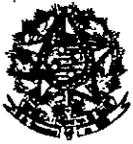
DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Inconformada, no dia 11 de janeiro de 2002, a autuada interpôs o Recurso Voluntário de fls. 546/574), requerendo a reforma da Decisão de 1ª instância, alegando o seguinte:

- que a Decisão da DRJ seria nula, por ter ocorrido falta de apreciação de argumento apresentado na impugnação, qual seja este, a impossibilidade do lançamento complementar do Auto de Infração, tendo em vista a inobservância do procedimento imposto pelo inciso I do artigo 15 da Portaria 1.265/99;

- que: "em momento algum da apresentação da fundamentação da DRJ dada como base para justificar a legalidade do lançamento de natureza complementar, após o encerramento do Mandado de Procedimento Fiscal, foi rebatido o argumento levantado pela Recorrente quanto à mencionada disposição contida na Portaria 1.265/99, tendo sido a Decisão acerca do tema proferida sem que o âmago da questão tenha sido enfrentado, utilizando-se de justificativas insatisfatórias para afastar a ilegalidade praticada pelo i. Auditor da Receita Federal";

- que requereu a nulidade do auto de infração em razão da inexistência do mandado de procedimento fiscal a amparar a atuação do Auditor Fiscal, e, também,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.012687/00-75  
Acórdão nº : 103-21.392

pela alteração de critério jurídico;

- que o Auditor Fiscal agiu além dos limites de sua competência para fiscalizar, e, por conseqüência, para constituir crédito tributário por lançamento, pois sua competência ter-se-ia esgotado com a lavratura do Termo de Encerramento que, na mesma data, apurou suposto crédito tributário.

- que, também, requereu fosse proferida a nulidade do Auto de Infração pela mudança de critério jurídico, ocorrido em função do agravamento da multa de ofício, pois para "que se conclua pelo agravamento da multa, deve-se considerar a premissa de alteração na tipificação da infração, haja vista que a multa aplicada no primeiro Auto de Infração estaria considerando a hipotética infração como uma falta de recolhimento ou pagamento no prazo estipulado, e a multa avençada no Auto de re- ratificação passaria a considerar que teria havido, por parte da Recorrente, a intenção declarada de agir com má-fé, fraudando o Fisco Federal e caracterizando, inclusive, crime contra a ordem tributária".

- que a última preliminar, enfim, referiu-se ao fato de ter-se configurado a decadência do lançamento efetuado no Auto de Infração originário. Considera a recorrente que o Imposto de Renda é tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, ou seja, tratando-se de fato gerador ocorrido em dezembro de 1995, ter-se-ia esgotado o prazo decadencial em dezembro de 2000, não sendo possível, portanto, a realização do lançamento em 09/01/01;

- que considerou como decaído o direito à cobrança do PIS/ Repique, pois esta contribuição teria natureza de tributo, não se aplicando a ela o prazo decadencial de dez anos constante do artigo 45 da Lei 8.212/91, e sim a regra do Código Tributário Nacional;

- que, quanto ao mérito, reportou-se integralmente à peça impugnatória, acrescentando que inexistiu fato gerador do imposto de renda, pois "não houve, naquele



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.012687/00-75  
Acórdão nº : 103-21.392

momento, qualquer aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, que viesse a configurar fato gerador do tributo”;

- que sobre o agravamento da multa, insurgiu-se a autuada devido à falta de provas para a caracterização da ocorrência de ato simulado. Seguiu relatando que se trataram de operações societárias usuais, e que a valorização das ações das sociedades MOIRA e ZEIKEL era totalmente justificável, tendo em vista que os ativos pertencentes a estas empresas, imóveis localizados em áreas nobres e valorizadas da cidade de São Paulo, haviam sido adquiridos nos anos de 1986 e 1987, e incorporados pelo custo de aquisição em 1991;

- que os atos por ela praticados foram exatamente aqueles constantes dos instrumentos legais arrolados nos autos, não havendo qualquer discordância entre a vontade declarada e a vontade desejada, ou seja, não existiu ato simulado que ensejasse o agravamento da multa;

- que não procede a cobrança de juros SELIC, eis que esta taxa é remuneratória de capital e não pode ser exigida como juros de mora. Os juros moratórios encontram-se previstos no artigo 161 do Código Tributário Nacional, que determina que na ausência de lei que os determine, serão eles de 1% (um por cento) ao mês;

- que a exigência feita pela Lei n.º 9.096/95, que determinou a adoção da taxa SELIC para cálculo dos juros moratórios, não procede, pois essa taxa é estabelecida por circulares do Banco Central do Brasil, ou seja, não existe lei que a determine, conforme exige o Código Tributário Nacional;

É o relatório 





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.012687/00-75  
Acórdão nº : 103-21.392

VOTO

Conselheiro JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO - Relator

O recurso preencheu os pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Existem PRELIMINARES a serem examinadas: A) DA NULIDADE PELA FALTA DE APRECIAÇÃO DE ARGUMENTO APRESENTADO NA IMPUGNAÇÃO, B) DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL EXTINTO, C) DA NULIDADE PELA ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO e DA DECADÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO ORIGINAL.

Tendo em vista que o presente processo fiscal foi instaurado sob a alegação de existência de indícios de simulação nas operações praticadas pela recorrente, e que essa circunstância tem influência na definição do prazo decadencial dos lançamentos, seja pela regra do artigo 150, § 4º ou do artigo 173, ambos do Código Tributário Nacional, abordarei, de início, as preliminares referidas como B e D acima apontadas.

**B) DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR –  
MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL EXTINTO**

O artigo 15 da Portaria n.º 1.265/99 determina que:

*\*Art. 15. O MPF se extingue:*

*I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio;*

*II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 12 e 13.” (Grifei)*

Conforme se pode observar, foi lavrado Termo de Encerramento do Mandado de Procedimento Fiscal n.º 0812100/00319/00 em 09/01/01 (fls. 294), tendo sido apurado, nesta ocasião, crédito tributário referente ao Imposto de Renda da Pessoa 130.475\*MSR\*20/10/03



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.012687/00-75  
Acórdão nº : 103-21.392

Jurídica e da contribuição ao PIS.

Portanto, nesta oportunidade (09/01/01), foi extinto o referido MPF.

No dia 09/02/01 foi emitido Termo de Verificação Complementar (fls. 296), com o intuito de re-ratificar o Auto de Infração lavrado no encerramento da ação fiscal referida no item 56.

Assim, foi lavrado um Auto de Infração complementar, o qual agravou a multa de ofício de 75% para 150%.

É de se observar, ainda, que o artigo 2º do Decreto 1.265/99 dita que:

***“Art. 2º. Os procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF serão executados, em nome desta, pelos Auditores Fiscais da Receita Federal - AFRF e instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal-MPF.” (grifei)***

Assim, o Agente Fiscal que representa a Secretaria da Receita Federal, para agir dentro do limites da legalidade, em regra, deve desenvolver sua atividade fiscalizatória sempre ao abrigo de MPF válido e eficaz.

Neste sentido, o magistério de José Antônio Minatel:

***“Em flagrante oposição, no exercício da função administrativa típica, ou ativa, vigora o princípio do extremado formalismo, começando com a exigência do MPF como condição de procedibilidade para exercício da competência e início do procedimento fiscal, além da expressa observância de todos os requisitos exigidos pelos arts. 10 e 11 do Decreto n.º 70.235/72, como condição de validade do lançamento praticado. Aqui os atos administrativos têm natureza de procedimentais e a atividade é guiada pelos princípios da legalidade, oficialidade e formalidade dos atos, tendo como bem jurídico tutelado o crédito público.***

***Assim, afora as hipóteses de expressa dispensa do MPF, é inválido***



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.012687/00-75  
Acórdão nº : 103-21.392

***o lançamento de crédito tributário formalizado por agente do Fisco não habilitado para o exercício da competência frente a determinado sujeito passivo. Padece o ato administrativo do lançamento do vício de nulidade, por ausência de requisito formal indispensável para a sua prática, qual seja, a habilitação do agente para o exercício da competência.*** (Grifei) (Processo Administrativo Fiscal - 6º volume - Dialética - p. 48 - São Paulo - 2002)

Tendo sido encerrado o MPF, FINALIZADA fica a fiscalização do período-base de 1995.

O artigo 906 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 dispõe que:

***“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.”*** (grifei)

Bem, no caso em análise, o Auditor Fiscal prescindiu totalmente da exigência posta no artigo acima transcrito, conclusão a que chego por verificar que não consta dos autos nenhuma ordem escrita, quer seja do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal.

Ora, tendo sido encerrada a ação fiscal, não havendo nenhum fato novo a ser examinado, indispensável far-se-ia a autorização prevista no artigo 906 do RIR/99.

A jurisprudência deste Conselho é farta no sentido de considerar imprescindível a autorização escrita para revisão de lançamento em reexame de exercício já fiscalizado.

***“EMENTA: REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO - AUTORIZAÇÃO PRÉVIA DO DELEGADO DA RECEITA FEDERAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO - É nulo o lançamento decorrente de segundo exame em relação a um mesmo exercício, se ausente a autorização prevista no artigo 951, §3º do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 1994, firmada por autoridade competente. Preliminar de nulidade acolhida. Exame de mérito prejudicado.”*** (Acórdão 104-18432 - DPU - Sessão de 07/11/2001 - Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes - Relator:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.012687/00-75  
Acórdão nº : 103-21.392

Nelson Mallmann)

**"EMENTA: NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE DE LANÇAMENTO - AUTORIZAÇÃO DE NOVO EXAME - É nulo o lançamento decorrente de segundo exame em relação ao mesmo exercício, se inexistente a ordem escrita prevista no parágrafo 2º do art. 624 do RIR." (Acórdão 101-93307 - DPU - Sessão de 06/12/2000 - Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes - Relator: Raul Pimentel)**

**"EMENTA: (...) AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR- REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO - AUTORIZAÇÃO PRÉVIA DO DELEGADO DA RECEITA FEDERAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO - A revisão do lançamento em reexame de exercício já fiscalizado, se ausente a autorização prevista no artigo 906 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999, firmada por autoridade competente, acarreta a nulidade do auto de infração complementar resultante do procedimento, por vício formal." (Acórdão 104-18939 - APM - Sessão de 17/09/2002 - Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes**

No mesmo sentido os acórdãos n.º 106-08532, Sessão de 07/01/1997; n.º 101-92344, Sessão de 14/10/1998; n.º 106-10668, Sessão de 23/02/1999; n.º 106-10027, Sessão de 18/03/1998; 106-12815, Sessão de 22/08/2002).

Como se nota, o autuante, sem sombra para dúvida, exorbitou de sua competência, ao lavrar o referido termo complementar, quando se sabe que ao proceder o encerramento da ação fiscal, com a intimação do sujeito passivo e por este apresentada a competente impugnação, instaurada ficou a fase litigiosa, nos termos do artigo 14, do Decreto nº 70.235/72, e, por via de consequência, encerrada ficou a sua participação no feito, passando o litígio, a partir daquele momento, para a competência da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, inclusive para decidir sobre o agravamento da exigência, com devolução de prazo para impugnação, conforme disposto no artigo 15, parágrafo único, combinado com o artigo 18, § 3º, do Decreto nº 70.235/72.

Diga-se, por outro lado, que o procedimento do autuante ficou, ainda, maculado por ter-se utilizado de um MPF ineficaz, sem qualquer valor.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.012687/00-75  
Acórdão nº : 103-21.392

De fato, às fls. 295, para lavratura do Termo de Verificação Complementar, após encerrada a ação fiscal, em 09/01/2001, com ciência do interessado na mesma data (Fls. 294), utilizou-se do Mandado Procedimento Fiscal nº 0813200 2000 00319 6-1, o qual diz respeito a um Mandado Complementar de prorrogação do prazo de validade até 20/12/2000, expedido em 01/08/2000, sob a denominação de MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL COMPLEMENTAR Nº 0813200 2000 00319 6-1 (Fls 02).

Ante o exposto, acolho a preliminar argüida pela recorrente, e voto por declarar a nulidade do lançamento complementar tendo em vista a existência de vício formal insanável.

D) DA DECADÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO ORIGINAL

Cumpra-se reconhecer que, desde a vigência Decreto-lei 1.967/72, o imposto de renda enquadra-se dentre aqueles tributos sujeitos ao lançamento por homologação, eis que, segundo o artigo 16 do referido diploma legal:

***“Art. 16. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, antecipação, duodécimo ou quota, nos prazos fixados neste Decreto-lei, apresentada ou não a declaração de rendimentos, sujeitará o contribuinte à multa de mora de vinte por cento ou à multa de lançamento ex officio, acrescida, em qualquer caso, de juros de mora.”***  
(Grifei)

Também tem sido esse o posicionamento adotado pela maioria dos julgadores deste Conselho:

***“EMENTA: IRPJ - DECADÊNCIA TERMO INICIAL DA CONTAGEM DO PRAZO (Ex: 93/94) - O imposto de renda da pessoa jurídica, a partir do DL 1.967/82, se submete ao lançamento por homologação, eis que é de iniciativa do contribuinte a atividade de determinar a obrigação tributária, a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do quantum devido, independentemente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Sendo por homologação, o fisco dispõe do prazo de 5 anos a contar do fato gerador para homologá-lo ou promover a***



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.012687/00-75  
Acórdão nº : 103-21.392

*novo lançamento tendente a complementar o imposto antecipado pelo contribuinte. (Acórdão 101-93940 - DPU - Sessão 17/09/2002 - Relator: Francisco de Assis Miranda)*

Portanto, ao meu ver, o fato gerador ocorreu em 31 de dezembro de 1995 e o prazo decadencial foi esgotado em 31 de dezembro de 2000, sendo, portanto, inválido o lançamento formalizado em 09 de janeiro de 2001.

Ademais, ainda que, por hipótese, o imposto de renda fosse considerado tributo sujeito à modalidade mista de lançamento, corrente adotada por alguns julgadores deste Conselho, a qual considera combinados elementos do lançamento por declaração com elementos do lançamento por homologação, prevalecendo o primeiro nos casos em que não são feitos recolhimentos e o segundo para as hipóteses em que são realizados pagamentos. No presente caso, deve-se considerar a existência de recolhimentos, realizados a título de imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido, durante todo o ano-calendário de 1995 (fls. 16), ou seja, também por esse critério ter-se-ia operado a decadência do direito ao lançamento aqui analisado.

Quanto às preliminares "A) DA NULIDADE PELA FALTA DE APRECIÇÃO DE ARGUMENTO APRESENTADO NA IMPUGNAÇÃO" e "DA NULIDADE PELA ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO", considerando que a matéria nelas tratadas foi amplamente examinada pelo Acórdão recorrido, não tenho outra alternativa, senão de rejeita-las.

No tocante ao lançamento decorrente - PIS, aplica-se o mesmo tratamento dado ao principal.

### CONCLUSÃO

Ante o exposto e de tudo o mais que do processo consta, oriento o meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para: 1) rejeitar: as preliminares de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.012687/00-75  
Acórdão nº : 103-21.392

nulidade pela falta de apreciação de argumento apresentado na impugnação e de alteração do critério jurídico; 2) acolher as preliminares de nulidade do Auto de Infração Complementar e do Termo de Verificação Complementar, a preliminar de Decadência do Auto de Infração Original.

É, como voto

Sala das Sessões, DF, 15 de outubro de 2003

  
JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO