



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Recurso nº : 138.783
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1999 a 2001
Recorrente : RAGI REFRIGERANTES LTDA (ANTERIOR DOLLY DO BRASIL
REFRIGERANTES LTDA)
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 10 de agosto de 2005
Acórdão nº : 103-22.060

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. CAUSA DE NULIDADE. A Portaria SRF nº 3.007/2002 é mero ato infralegal destinado à administração de recursos humanos da Secretaria da Receita Federal, não se confundindo, por conseguinte, com norma atributiva de competência. A doutrina é sólida na afirmação de que somente a lei pode definir o círculo de atribuições dos órgãos e dos agentes públicos, vedando-se ao administrador a imposição de restrições ou mesmo a ampliação dos poderes-deveres conferidos pelo legislador. Tampouco a citada Portaria possui natureza procedimental, pois, como é cediço, o procedimento de fiscalização se curva ao Decreto nº 70.235/72, que tem *status* de lei e vigência preservada por norma legal superveniente, nos termos do artigo 69 da Lei nº 9.784/99. Sendo assim, o Poder Legislativo cuidou sozinho de estabelecer as normas do processo administrativo, sem autorizar o Executivo a imiscuir-se nessa função. Portanto, seja no tocante à competência administrativa, seja no tocante à execução do procedimento em si, não se vislumbra, na espécie, a degradação do grau hierárquico da norma, presente quando a lei, para descongestionar o órgão legislativo, sem regulamentar a matéria, rebaixa formalmente o seu grau normativo, remetendo a normação dessa mesma matéria ao Poder Executivo.

ARQUIVOS MAGNÉTICOS. CONTEÚDO NÃO REFUTADO. FATO INCONTROVERSO. Procede a acusação quando a autuada não ataca a descrição, feita pelo Fisco, do conteúdo dos arquivos magnéticos da pessoa jurídica, onde constam informações do faturamento, dos clientes e das vendas canceladas da pessoa jurídica, tornando-se incontroversos os fatos que daí se revelam.

MULTA MAJORADA. USO DE TALONÁRIO PARALELO. Não pode prosperar a multa de 150% que se aplicou em razão da acusação de uso de talonário de notas fiscais paralelas, quando não há prova da contrafação.

ESPONTANEIDADE. ADESÃO AO REFIS. MULTA DE OFÍCIO. O contribuinte não se livra de multa de ofício, caso a adesão ao REFIS ocorra na vigência dos efeitos da intimação que excluiu sua espontaneidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA


Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSSL. PIS. COFINS. O que se decidiu em relação ao IRPJ é extensivo às exigências reflexas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RAGI REGRIGERANTES LTDA (ANTERIOR DOLLY DO BRASIL REFRIGERANTES LTDA.).

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa de lançamento *ex officio* de 150% (cento e cinquenta por cento) ao seu percentual normal de 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Declarou-se impedido o Conselheiro Victor Luís de Salles Freire.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRÉSIDENTE


FLÁVIO FRANCO CORRÊA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE e PAULO JACINTO DO NASCIMENTO.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

Recurso nº : 138.783
Recorrente : RAGI REFRIGERANTES LTDA (ANTERIOR DOLLY DO BRASIL REFRIGERANTES LTDA)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por RAGI REFRIGERANTES LTDA, anterior DOLLY DO BRASIL REFRIGERANTES LTDA, devidamente qualificada nos autos, contra o Acórdão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, de nº 4.953 (fls. 2.365/2399), que julgou procedentes os auto de infração de imposto de renda pessoa jurídica – IRPJ (fls.129 a 133), PIS (fls.139 a 146), contribuição social sobre o lucro – CSSL (fls. 134 a 138) e contribuição para o financiamento da seguridade social – COFINS (fls. 147 a 154), com ciência da autuada em 28.06.2001.

Consta nos autos que a recorrente adotou a sistemática do lucro presumido, nos anos-calendário fiscalizados. Atente-se, porém, para o período coberto pela fiscalização, abrangendo o lapso entre o primeiro trimestre de 1998 a o segundo de 2000.

O Fisco imputou à autuada a prática de omissão de receitas.

Como descrito no relato em fl. 27, a fiscalizada, no início dos trabalhos, apresentou um volume de 43.903 notas de saídas aos auditores-fiscais, emitidas entre fevereiro de 1998 a 15 de março de 1999. Esses documentos foram processados na delegacia de São Bernardo do Campo, gerando um banco de dados que, ao final, compreendeu 39.288 registros, o que levou o Fisco à conclusão de que estariam faltando 3.615 notas, não submetidas à auditoria (43.903 – 39.288). Realça o agente fiscal, todavia, que, após o processamento, devolveu-se o material examinado à autuada, a pedido desta, sob a alegação de que deveria cumprir requisição do Fisco Estadual.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

Afirma o autuante, em fl. 28, que, em virtude da suspeita de manipulação dos quantitativos e, conseqüentemente, dos valores lançados nas vias em poder da emitente, a Fiscalização intimou 21 clientes da recorrente, por via postal, recolhendo 3.404 cópias das primeiras vias de notas de mercadorias vendidas pela antiga DOLLY, o que possibilitou a comparação com os dados guardados no arquivo magnético da repartição, fruto da digitação das notas de saídas que haviam sido devolvidas à fiscalizada. Desse confronto, a Fiscalização saiu convencida de que 2.084 notas derivavam-se de emissão paralela, uma vez que, tratando-se de documentos que tinham sido objeto da extração de dados que resultou na geração do arquivo de informações, os valores encontrados nas notas entregues pelos clientes deveriam corresponder, e não correspondiam, àqueles que foram inseridos no banco de dados elaborado pelo Fisco.

Em virtude do exposto, o autuante ampliou o universo de diligências, pretendendo a obtenção de um número maior de exemplares originais, necessários à quantificação da importância subtraída, o que envolveu 46 estabelecimentos da Companhia Brasileira de Distribuição e outros 247 clientes. Ao final, reuniram-se 11.928 notas fiscais resultantes da circularização, o que representava 13,5% de um total de 88.175 notas emitidas pela autuada, até o dia 03.02.2000.

Prosseguindo em razão dos indícios acima anotados, os auditores-fiscais, posteriormente, em 22.08.2000, na sede da fiscalizada, transferiram aos equipamentos da Receita Federal os arquivos magnéticos da própria pessoa jurídica, onde se guardavam pormenores do seu faturamento, dos clientes e das notas canceladas, de acordo com fls. 40/41. Mais tarde, em 04.09.2000 e 17.10.2000, as informações já coletadas foram completadas com a movimentação das notas de entradas e saídas, relativas aos anos de 1998 a 2000, reunindo-se, ao término, todos os elementos que deram lastro ao preparo do quadro demonstrativo em fls. 105/107. Em intimação datada de 22.11.2000, a fiscalizada foi intimada a confirmar os dados aí agregados, conforme fl. 99, quedando-se silenciosa, sem tecer comentários, a teor das palavras do agente fiscal, em fl. 2300.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

Ainda merece acrescentar que, em decorrência do intercâmbio entre a Administração Fazendária da União e do Estado de São Paulo, o agente fiscal conseguiu cópia da planilha magnética digitada por servidores estaduais, a partir das notas de saídas expedidas entre fevereiro e dezembro de 1998, conforme fls. 53 e 103, apreendidas pelo Fisco paulista. Por oportuno, esclareça-se que a repartição estadual confirmou, em ofício de 26.09.2000, em fl. 53, a apreensão de todas as notas relativas às vendas realizadas entre fevereiro de 1998 e agosto de 2000.

De tudo isso, finalmente, do que relata o atuante em fl. 103, o Fisco pôde concluir o seu banco de dados final. A tal propósito, o auditor assim se pronunciou:

"1.6. Em 22/08/2000, conforme cópia do termo reproduzido no Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências – mod. 06 (fls. 40/41), foram obtidos da fiscalizada, arquivos magnéticos com os dados relativos à movimentação das notas fiscais de entrada e saída relativas aos anos de 1998, 1999 e 2000. Os arquivos foram complementados em 04/09/2000 e 17/10/2000, juntamente com a entrega das notas fiscais de compras (fls 44/46).

A validação do arquivo de notas fiscais de saídas foi efetuada pelo confronto de seus dados com as vias da emitente, as quais haviam sido apreendidas pelo fisco estadual, bem como, por amostragem, com as primeiras vias coletadas, acima referidas. Através de intercâmbio de informações e mútua assistência, obtivemos do fisco estadual, cópia de planilha em meio magnético, com a digitação dos dados das notas fiscais de saída em seu poder, até meados de dezembro 1998 (fls. 49/54).

Após a validação, restaram 95.355 notas fiscais de saída, emitidas em fev/1998 a julho/2000, numeradas de 000.001 a 122.790. Foram relacionadas 27.435 notas faltantes, conforme "RELAÇÃO NUMÉRICA DAS NOTAS FISCAIS NÃO VERIFICADAS" juntada (fls. 55/98), alegadamente canceladas, as quais poderão subsidiar oportuna programação, juntamente com a análise da movimentação bancária, novos dados obtidos junto ao fisco estadual e outras fontes." (os grifos em negrito não estão no original).

Perceba-se, pois, que o Fisco aproveitou os arquivos magnéticos da atuada para a elaboração do banco de dados da repartição fiscal, relativo às vendas da recorrente. As informações então armazenadas foram confrontadas com as vias da emitente, constantes da planilha enviada pelo Fisco Estadual, e com as primeiras vias



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

remetidas pelos clientes. Disso, conclui-se que o banco de dados inicial, que serviu ao Fisco para a apuração preliminar de indícios, foi alimentado pelas vias das notas de saídas em poder da recorrente, conforme fls. 28 e 102, ao passo que, num segundo momento, depois do dia 22.08.2000, os elementos principais desse banco de dados foram extraídos dos arquivos magnéticos da autuada, de onde o autuante pôde retirar informações das notas emitidas entre fevereiro de 1998 e julho de 2000 para compará-las, em definitivo, com uma amostra das 11.928 (fl. 28) primeiras vias enviadas pelos adquirentes e com os valores assentados pelo Fisco Estadual em planilha.

A exigência fiscal neste processo não avançou além do dia 30 de junho de 2000, abarcando todo o volume de vendas mensais, consolidadas no demonstrativo de fls. 105/107, e as devoluções de vendas, agregadas nos mapas de fls. 108/124, subtraindo-se as últimas das primeiras, dentro dos respectivos períodos de apuração, na determinação da base de cálculo pelas regras do lucro presumido, para os fatos geradores ocorridos em 1998 e 1999, mudando-se o regime legal de tributação, no que diz respeito ao ano de 2000, passando a incidir o IRPJ sobre o lucro arbitrado, nos termos do art. 47 da Lei nº 8.981/95, porque, tendo a receita total apurada no ano anterior superado o teto de R\$ 24.000.000,00, limite imposto para a permanência no lucro presumido pelo art. 13 da Lei nº 9.718/98, a autuada não manifestou possuir escrituração regular, malgrado intimada para tal. Do imposto e contribuições então calculados, deduziram-se as parcelas pagas ou recolhidas, expostas no quadro demonstrativo de fls. 125 a 127.

Pela prática imputada, o Fisco aplicou a multa majorada prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96.

Inconformada, a fiscalizada impugnou o feito em fls. 167 a 181, em 27.08.2001.

Antes de decidir, a autoridade de primeira instância requereu as seguintes diligências, em face da deficiência da instrução do processo:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

- a) a juntada ao menos de cópias de todas as notas fiscais nas quais teriam sido detectadas as divergências entre as primeiras vias, fornecidas pelos clientes, e as vias fixas dos talonários, apreendidas na emitente;
- b) a confecção de demonstrativo detalhado das informações constantes dos arquivos magnéticos da autuada, transferidos aos computadores do Fisco federal, por período de apuração, nota a nota, bem como cópias dos registros do livro Caixa, para a comprovação das diferenças de registros;
- c) a juntada de todos os meios de prova disponíveis, em especial as DIPJ relativas aos anos-calendário de 1998 a 2000;
- d) a apresentação de relatório circunstanciado e de demonstrativos completos e adequados, com base nos documentos envolvidos na autuação, para estabelecer a origem dos montantes que constituem o crédito tributário, fazendo-se a necessária vinculação entre as bases de cálculo do tributo e das contribuições exigidas e a infração apontada, atentando-se, inclusive, para as conseqüências sobre o agravamento ou não da multa sobre o total ou parte dos valores lançados;
- e) dar ciência da diligência complementar à autuada, reabrindo-se prazo para sua defesa, aproveitando-se a oportunidade para intimá-la a pronunciar-se acerca da relação entre os créditos constituídos *ex officio* e os débitos confessados no Refis, de forma a possibilitar autos apartados, devendo retornar ao julgamento a parte não integrante da confissão, fora do âmbito daquele programa de recuperação.

Atendendo à requisição do órgão *a quo*, o autuante prestou esclarecimentos em fls. 2299/2302, explicando que, no quadro demonstrativo em fls. 105/107, estão agrupadas as notas fiscais de saídas, expedidas desde o primeiro trimestre de 1998 até o segundo trimestre de 2000, por código de operação fiscal. Referidas notas estão individualizadas no extenso rol de fls. 205/1539, volumes 2 a 7,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

onde se descrevem a numeração, o código, o valor da mercadoria vendida, o IPI, o ICMS e o total lançado, extraídos do arquivo magnético da autuada, conforme as peças em fls. 40/41.

Estão anexadas as DIPJ dos anos-calendário de 1998 (original – 1540/1592 - e retificadora – 1593/1645), 1999 (original – fls. 1646/1678) e 2000 (original – fls. 1680/1729). Em fls. 1735/1740, lê-se que as DIPJ dos anos-calendário de 1998 e 1999 foram retificadas, embora o autuante tenha deixado de juntar a retificadora do ano-calendário de 1999.

Cópias das DCTF do 1º e 2º trimestres de 1999, em fls. 1754/1787.

Cópias dos recibos de entrega das DCTF do 4º trimestre de 1999 e 1º trimestre de 2000, em fls. 1788/1789.

Cópias da DCTF do 3º trimestre de 2000 em fls. 1790/1808.

Não há, portanto, comprovantes de DCTF dos quatro trimestres de 1998, do terceiro trimestre de 1999 e do segundo trimestre de 2000.

Extratos das DCTF do declarante em fls. 1744/1753, referentes ao período entre o 1º trimestre de 1999 ao 4º trimestre de 2000.

Cópias do livro Caixa de 1998, em fls. 1809/1873, o único exibido pela fiscalizada, segundo revela o autuante em fl. 2300.

Demonstrativo dos débitos consolidados no Refis em fls.1874/1879, assim distribuídos: a) débitos de IPI, fl. 1875, do período entre julho de 1999 a fevereiro de 2000; b) débitos de IRPJ, fl. 1876, do período entre o 3º trimestre de 1998 ao 4º trimestre de 1999; c) débitos de Cofins, fl. 1877, do período entre julho de 1999 a janeiro de 2000; d) débitos de CSSL, fl. 1878, do período entre o 3º trimestre de 1998 ao 4º



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

trimestre de 1999; e) débitos de PIS, fl. 1879, do período entre julho de 1999 a janeiro de 2000.

O autuante observa, em fl. 2301, que a recorrente apresentou a DIPJ retificadora do ano-calendário de 1998 no dia 18.09.2000, no curso da ação fiscal, motivo por que os valores nela consignados não foram alocados ao Refis.

Mapa comparativo entre os valores exigidos neste processo e os débitos confessados no âmbito do Refis, em fl. 1894, por tributo e período de apuração.

Relação de cópias de notas fiscais de saídas, expedidas entre fevereiro de 1998 e dezembro de 1999, em fls. 1895/1899, obtidas do Fisco Estadual, no total de 211 registros, assim distribuídos: a) 12, de 02/98; b) 8 de 03/98; c) 10, de 04/98; d) 4, de 05/98; e) 8, de 06/98; f) 9, de 07/98; g) 6, de 08/98; h) 11, de 09/98; i) 6, de 10/98; j) 7, de 11/98; l) 9, de 12/98; m) 16, de 01/99; n) 4, de 02/99; o) 10, de 03/99; p) 11, de 04/99; q) 8, de 05/99; r) 18, de 06/99; s) 7, de 07/99; t) 21, de 08/99; u) 11, de 10/99; v) 7, de 11/99; x) 8, de 12/99.

Cópias das 211 notas fiscais acima relacionadas, obtidas do Fisco Estadual, em fls. 1900/1957 e 1960/2112.

Relação das notas fiscais coletadas em diligências aos clientes da autuada, em fls. 2113/2207 e 2210/2296.

Em fls. 2297/2298, relação das divergências verificadas, na amostra de 26 notas fiscais, entre o valor da via fixa em poder da autuada e o valor da via apresentada pelos clientes, com o realce da igualdade entre as importâncias lançadas nas vias dos clientes e os valores encontrados no arquivo magnético da autuada.

Em fl. 1894, constam as parcelas recolhidas ou declaradas e as confessadas no âmbito do Refis. Em decorrência da adesão ao Programa, o autuante



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

propõe a exclusão do IRPJ e da CSSL confessados, no que toca aos quatro trimestres de 1998.

Em fl. 2302, o agente aproveita para recordar o que redigiu no termo de verificação fiscal, em fls. 102/104: as vias fixas em poder da fiscalizada foram devolvidas após o processamento na repartição. Entretanto, diferentemente do que expressou em fl. 28, o auditor assinala que os valores das vias fornecidas pelos clientes da impugnante são iguais aos lançados nas vias apreendidas pelo Fisco Estadual, exemplificando com as indicações no mapa de amostragem, em fls. 2297/2298, as quais, paradoxalmente, revelam que as importâncias nas vias em poder dos clientes são iguais às importâncias registradas no arquivo magnético da recorrente e superiores aos valores das vias exibidas pela fiscalizada.

O processo retornou à apreciação do julgador de primeira instância que, não satisfeito com as diligências realizadas pelo autuante, conforme fl. 2304, entendeu conveniente devolvê-lo à repartição lançadora para o aperfeiçoamento da instrução probatória, mediante a feitura de relatório circunstanciado e de demonstrativos completos, com base nos documentos juntados e envolvidos na autuação, acerca da origem dos montantes que constituem o crédito tributário, requerendo-se da autoridade fiscal, na mesma oportunidade, a necessária vinculação entre a infração apontada e as bases de cálculo dos tributos exigidos, além da adequada fundamentação da qualificação da multa de ofício. Em atendimento, o próprio autuante elaborou novos demonstrativos de apuração dos tributos decorrentes da receita que imputou omitida, em fls. 2306/2308. Adiante, repete, basicamente, em fls. 2310/2312, o que já manifestara em fls. 2299/2302. Nada acrescenta, contudo, no que diz respeito à multa qualificada, remetendo o julgador ao relato do termo de verificação fiscal, em fls. 102/104, e às demais peças do processo.

No ensejo da reabertura de prazo para defender-se, tendo em vista os resultados das diligências e os últimos pronunciamentos do Fisco, a DOLLY trouxe aos autos os argumentos que considerou convenientes, em fls. 2322/2335.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

Decisão de primeira instância assim ementada:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

NULIDADE. MPF. IRREGULARIDADE. INOCORRÊNCIA. Incabível a alegação de nulidade do feito sob argumento de falta de indicação em MPF dos tributos e períodos examinados, ainda mais quando esses estão inclusos na determinação para procedimentos de verificação obrigatória. Ademais, o Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou, é mero instrumento de controle administrativo. Eventual irregularidade em sua emissão não acarreta nulidade de lançamento.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Cientificada a contribuinte dos relatórios de diligência e da juntada de documentos aos autos, reaberto prazo regulamentar para apresentação de impugnação complementar e exercida a faculdade de vista processual, descabe a alegação de cerceamento de defesa.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

Ementa: EXIGÊNCIA DECORRENTE DE FATOS JÁ APRECIADOS - Se a exigência de IRPJ decorre dos mesmos fatos que ensejaram a autuação relativa ao IPI, adota-se a mesma orientação decisória já expendida para esse último.

CONTROLE PARALELO DAS VENDAS. É devido o imposto sobre a receita de venda que deixou de ser declarada, caracterizando-se a fraude pela ocultação de fatos geradores em virtude da manutenção de controle paralelo da movimentação mercantil em arquivos magnéticos.

MULTA DE OFÍCIO. CIRCUNSTÂNCIA QUALIFICATIVA. Observada a circunstância qualificativa como a fraude, a multa punitiva deve ser exacerbada, com a graduação em 150%.

OPÇÃO PELO REFIS - A adesão ao REFIS e a apresentação de declaração, durante o procedimento de fiscalização, com inclusão total ou parcial dos débitos apurados na ação fiscal, não invalida o lançamento de ofício. Se a contribuinte, no momento da adesão e da inclusão de débitos no referido programa, já se encontrava sob ação fiscal, é devida a multa de ofício lançada e não a multa de mora, cabendo à autoridade administrativa apenas evitar a cobrança, no processo do auto de infração, da parte dos valores lançados que já se encontrem regularmente parcelados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

LANÇAMENTOS DECORRENTES - CSLL - PIS e COFINS - A decisão proferida no lançamento principal de IRPJ é aplicável aos lançamentos reflexos, dada a estreita relação de causa e efeito que os vincula.

Lançamento Procedente”

Ciência da autuação em fl. 2429, datada de 27 de novembro de 2003.

Recurso a este Colegiado em fls. 2430/2463, com entrada na repartição preparadora no dia 16.12.2003. Bens arrolados em fls. 2464/2470, alcançando a cifra de R\$ 166.198,40.

Nesta oportunidade, a recorrente aduz, em preliminar, a ausência de autorização, no mandado de procedimento, para a fiscalização do IRPJ, porquanto o órgão lançador teria restringido a atuação do agente público às verificações concernentes à observância à legislação do IPI, estritamente nos limites entre dezembro de 1997 a dezembro de 1998, sendo incluído, posteriormente, o mês de abril de 2000, unicamente, em caráter complementar.

Sem deixar de reconhecer que o presente lançamento é decorrência do lançamento de IPI, a pessoa jurídica ataca a decisão recorrida no ponto em que esta confere elasticidade não autorizada ao parágrafo 2º do art. 7º da Portaria SRF nº 3.007/2000, ao concordar com a extensão da auditoria a supostas infrações totalmente autônomas em relação ao intervalo fixado na ordem emanada. O vício ora apontado também teria atingido o lançamento do IPI, porque, em ambos os processos, a fiscalização abarcou fatos ocorridos em momentos não cobertos pelo mandado. Em seu entendimento, a simples inclusão de abril de 2000 corrobora seus argumentos, pois, a prevalecer a tese da autoridade de primeira instância de que o agente fiscal não depende de autorização para examinar quaisquer períodos dos últimos cinco anos, não haveria motivo para a emissão de mandado complementar, com o fim exclusivo de abranger aquele lapso temporal. Não fosse assim, careceria de sentido a norma baixada pelo Secretário da Receita Federal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

No mérito, a recorrente se insurge com a imputação de utilização de talonário paralelo, mencionando que a Fiscalização trabalhou com um rol de 43.903 notas fiscais, compreendendo o período entre fevereiro de 1998 a março de 1999, alastrando as conclusões dos exames sobre 13,5% desse universo para a totalidade das 95.355 notas de saídas, emitidas desde o funcionamento da pessoa jurídica até julho de 2000.

Ademais, a recorrente também recorda que a autoridade julgadora percebeu a falta das notas integrantes do aludido talonário paralelo, preferindo não assumir como certo o que o autuante escreveu, ao realçar que o Fisco não acostou as cópias dessas notas para o imprescindível cotejo, seja com aquelas repassadas pela Administração Tributária Estadual, seja com as demais, encaminhadas pelos clientes. No entanto, não obstante a precisa menção à inexistência de provas do uso do alegado meio fraudulento, a recorrente observa que o órgão *o quo* alterou o fundamento fático da acusação, ao seu alvedrio, para manter a multa qualificada, louvando-se no que o julgador designou como “conduta antijurídica de diminuir ou eliminar débitos tributários mediante o ocultamento de vendas realizadas”. Aqui, a recorrente repele a atitude da autoridade de primeira instância, que arbitrariamente identificou outro comportamento antijurídico, distinto do fato descrito pela Fiscalização, no afã de justificar o agravamento.

Quanto à comparação das vendas efetivas com as anotações do Caixa, a autuada argumenta que o referido livro foi taxado de “peça de ficção” pelo autuante, em fl. 30, o que equivale à desclassificação, sendo inservível, na linha desse raciocínio, para sustentar a emissão de notas paralelas. Além disso, há que se ter em conta, segundo defende, que a tributação do IRPJ, na sistemática de apuração pelo lucro presumido, segue o regime de competência, enquanto o livro Caixa somente registra os valores efetivamente recebidos ou pagos.

A recorrente aponta a fragilidade da autuação, baseando-se na dispensa de sua movimentação financeira, o que conflita com a opinião do autuante, que se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

precipitou na efetivação do lançamento sem a utilização desse recurso probatório, por ele vislumbrado como o único caminho para quantificar o montante suprimido.

Por outro lado, a autuada deixa a nítida percepção de que o Fisco, na verdade, aproveitou tão-somente os dados contidos no arquivo magnético da pessoa jurídica, o que, no máximo, poderia, em seu ponto de vista, configurar indícios, jamais provas cabais sobre operações tributáveis pela legislação do IRPJ e do IPI. Se a escrituração da recorrente estava despida das formalidades, conforme asseverou o agente fiscal em fl. 27, restaria a alternativa da recomposição, se os livros apresentados não bastaram aos fins fiscais. O que a autuada repudia firmemente é o modo simplista da determinação do crédito tributário, diante da ausência da documentação necessária ao confronto com os registros fiscais apontados, assim como o aproveitamento da planilha magnética obtida do Fisco Estadual, sem a juntada das notas fiscais que lhe são referentes, imprimindo incerteza ao apurado. Tanto é assim que o Fisco, não confiante no que fez, intimou a recorrente para confirmar os demonstrativos de sua lavra, impressão que não teria passado distante da autoridade julgadora, que prescreveu o retorno do feito, em duas ocasiões, à repartição de origem, exigindo a elucidação dos vínculos entre os montantes dos créditos constituídos e as provas reunidas, inclusive no que afeta à multa qualificada, esta última sem merecer qualquer comentário adicional do autuante, que remeteu o julgador à narrativa do termo de verificação e às demais peças do processo. Daí, todavia, sem a complementação requerida, o órgão *a quo* manteve a sanção aplicada, socorrendo-se de elementos do livro Caixa de 1998, embora estendendo o agravamento para 1999 e 2000.

Não obstante a alegação de inconsistência do lançamento, e apenas para argumentar, a autuada manifesta que seus arquivos magnéticos, no caso de serem admitidos como provas válidas em favor do Fisco, não podem ser classificados como "paralelos". Rejeitando este rótulo, a fiscalizada esclarece que os entregou livremente ao Fisco, logo que solicitada, sem a submissão a atos coercitivos de apreensão judicial, o que deve afastar a idéia de algo escondido, mantido à parte. Enfaticamente, a fiscalizada recusa o sobredito qualificativo, que se emprestou às notas e aos arquivos. Àquelas,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

porque o autuante, paradoxalmente, explicou que a validação do banco de dados, preparado na repartição, tomou por base a igualdade entre os valores das notas apreendidas pelo Fisco (as notas fixas) e as importâncias lançadas nas notas fornecidas pelos clientes, conforme fls. 2460; aos últimos, porque nada ocultam, pois o que se disse antes serve para evidenciar que o banco de dados do Fisco, alimentado com as informações do arquivo da autuada, não detectou diferenças entre as notas fixas e as notas coletadas nos clientes, afora a exibição espontânea, sem receios.

Adiante, a recorrente aponta a afirmativa da relatoria, na primeira instância, no ponto em que se declara a impossibilidade de decretar a existência de notas paralelas, apesar de tomar outros fundamentos para confirmar a multa agravada.

Assim, discorre sobre a fantasiosa sonegação construída pela autoridade lançadora, expressando que os fatos não poderiam ultrapassar à caracterização de pagamentos a menor.

No que toca à DIPJ do ano-calendário de 1999, a autuada insiste que sua apresentação se deu no prazo legal. Em seu entendimento, os débitos nela declarados não podem ser vistos como oriundos de receitas omitidas e, sim, quando muito, típica situação de declaração inexata. De qualquer sorte, considera relevante a natureza do veículo de confissão, que lhe é inerente, à luz do art. 3º da IN SRF nº 43/2000, mais do que mero instrumento de informação, como sentenciou a delegacia julgadora, motivo por que os valores ali relacionados devem ser excluídos da autuação e tratados como confessados no âmbito do Refis, apartados do presente, assim como os débitos declarados na DIRPJ de 1998, cuja cobrança foi somente suspensa pela DRJ, e não excluída, malgrado considerados inseridos naquele programa de recuperação, apesar de mantida a respectiva multa agravada, que não há como prosperar, tal e qual reclama, esperando-se, no máximo, que seja diminuída aos níveis de 75%.

No ataque à sanção qualificada, a autuada repete o argumento de que há deficiência de provas, indicando trechos da decisão de primeira instância onde o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

Julgador concorda com a fragilidade da imputação. Sem a referida documentação paralela, a atipicidade da conduta de que foi acusada seria a única conclusão possível. Contudo, o julgador substituiu o fato não provado por outro que entendeu presente nas circunstâncias, promovendo a *mutatio libelli* que lhe bastou para declarar a subsistência da multa de ofício. Ao contrário, as diligências empreendidas a pedido da autoridade julgadora deixam transparecer que os valores das notas fiscais colhidas no Fisco Estadual e nos clientes não diferem dos números armazenados no arquivo magnético da autuada, sem o repúdio do agente fiscal, segundo o que se lê em fl. 2460, em informação anexada aos autos pela pessoa jurídica.

Além disso, a autuada renova sua reprovação à tese da existência de controles magnéticos paralelos, valendo-se das palavras do relator de primeira instância, quando este reconheceu que o contribuinte devia manter seus arquivos magnéticos à disposição do Fisco. A entrega espontânea, sem medidas coercitivas do Estado, retrata que a fiscalizada não intentava esconder a movimentação das vendas, fato sobre o qual o julgador jamais revelou convicção, como bem exprimem as duas requisições para a realização de diligências, ambas indicando a ausência de vínculos seguros entre as provas acostadas e as infrações capituladas.

Ao final, reunindo ementas deste Conselho, a recorrente requer a desconstituição da autuação e o arquivamento do processo.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

VOTO

Conselheiro FLÁVIO FRANCO CORRÊA - Relator

O recurso é tempestivo. Presentes os demais pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

De início, a preliminar de nulidade suscitada, situada na carência de autorização do agente fiscal para o exercício da fiscalização do IRPJ, tema que, em sede administrativa, já se consolidou na convicção de que o mandado de procedimento fiscal – MPF é mero instrumento de controle administrativo, de reconhecida ineficácia sobre a atuação fiscalizadora, a exemplo do que se consignou nas seguintes ementas:

“LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O MPF, principalmente, presta-se como um instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação Fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que seu nome foi selecionado segundo critérios objetivos e impessoais, e que o agente fiscal nele indicado recebeu do Fisco a incumbência para executar aquela ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal, mas, de nada adianta estar habilitado pelo MPF, se não forem lavrados os termos que indiquem o início ou o prosseguimento do procedimento fiscal. E, mesmo mediante um MPF, o procedimento de fiscalização apenas estará formalizado após notificação por escrito do sujeito passivo, exarada por servidor competente. O MPF sozinho não é suficiente para demarcar o início do procedimento fiscal, o que força o seu caráter de subsidiariedade aos atos de fiscalização; isto importa em que, se ocorrerem problemas com o MPF, não seriam invalidados os trabalhos de fiscalização desenvolvidos, nem dados por imprestáveis os documentos obtidos para respaldar o lançamento de créditos tributário apurados. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não poderia o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional. Preliminar rejeitada. (Ac. nº 202-14.693, Relatora Ana Neyle Olimpo Holanda, Sessão de 15.04.2003)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

“MPF. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSTULADOS. INOBSERVÂNCIA. CAUSA DE NULIDADE. ARGÜIÇÃO RECURSAL. IMPROCEDÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) fora concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal. Não atinge a competência impositiva dos seus Auditores Fiscais que, decorrente de ato político por outorga da sociedade democraticamente organizada e em benefício desta, há de subsistir em quaisquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle e planejamento das ações fiscais. A não-observância - na instauração ou na amplitude do MPF - poderá ser objeto de repreensão disciplinar, mas não terá fôlego jurídico para retirar a competência das autoridades fiscais na concreção plena de suas atividades legalmente próprias. A incompetência só ficará caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou. (Ac. nº 107-06.797, Relator Neicyr de Almeida, Sessão de 18.09.2002)

“PRELIMINAR - NULIDADE - MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. (Ac. nº 106-12.941, Relator Luiz Antonio de Paula, Sessão de 16.10.2002)

“FALTA DE MPF-COMPLEMENTAR - INOCORRÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO - A falta do MPF -Complementar para ampliar o período de apuração previsto no MPF-F, bem assim sua ciência ao contribuinte, não acarreta a nulidade do lançamento relativamente aos períodos não alcançados pelo MPF-F, tendo em vista que o MPF-F é documento de uso interno da SRF. (Ac. nº 105-14.859, Relator Daniel Sahagoff, Sessão de 01.12.2004)

“MPF – DESCUMPRIMENTO DA PORTARIA SRF 1265/99 – NULIDADE – O desrespeito ao prazo previsto na Portaria SRF 1265/99, não implica na nulidade dos atos administrativos posteriores, porque Portaria do Secretário da Receita Federal não pode interferir na investidura de competência do AFRF de fiscalizar e promover lançamento; ademais, o art. 13 dessa Portaria não traz como consequência a nulidade do ato. (Ac. nº 108-07.523, Relator José Henrique Longo, Sessão de 10.09.2003)

“NULIDADE DO LANÇAMENTO. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - A autoridade fiscal tem competência fixada em lei para lavrar o Auto de Infração. Na falta de cumprimento de norma administrativa, prazo estipulado no MPF, a referida autoridade fica sujeita, se for o caso, a punição administrativa, mas o ato produzido continua válido e eficaz.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

(Ac. nº 106-13.440, Relator Orlando José Gonçalves Bueno, Sessão de 13.08.2003)

“NULIDADE - INOCORRÊNCIA - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF constitui elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infra-legal relativa ao MPF não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal, que é regido pelo Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. (Ac. nº 102-46.662, Relator José Oleskovicz, Sessão de 25.02.2005)

“NULIDADE - INOCORRÊNCIA - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. (Ac. nº 108-08.101, Relator Nelson Lósso Filho, Sessão de 01.12.2004)

“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - INOCORRÊNCIA DE NULIDADE - A inobservância de normas administrativas relativas ao MPF é insuficiente para caracterizar o alegado vício formal do lançamento de ofício, efetuado em consonância com o artigo 142 do CTN e com o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72. Por conseguinte, também não há que se falar em nulidade quanto ao Acórdão de primeira instância, proferido sem violação das normas do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72. (Ac. nº 108-07953, Relator Margil Mourão Gil Nunes, DOU de 16.09.2004)

Com efeito, o Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, em seu artigo 10, preceitua que o auto de infração será lavrado por servidor competente. A rigor, todavia, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.784/99, a competência é exercida pelo órgão estatal, que manifesta a vontade da pessoa jurídica a cuja estrutura pertence. No entanto, não se pode imaginar que o Estado atue sem o agente que executa a função pública, como preposto daquele. Por isso, no exercício dos poderes que lhe foram outorgados pelo Estado, o servidor não age em seu próprio nome, mas em nome do Estado, através do órgão criado e estruturado em lei para a realização de uma função específica. Aqui, vale destacar o oportuno pronunciamento de José dos Santos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

Carvalho Filho¹, recordando as lições do consagrado Celso Antonio Bandeira de Mello, *in verbis*:

“O pensamento moderno reside em caracterizar-se o órgão público como um círculo efetivo de poder que, para tornar efetiva a vontade do Estado, precisa estar integrado pelos agentes. Em outras palavras, os dois elementos se reclamam entre si, mas não constituem uma só unidade.”

Este círculo de poderes a que se refere o autor demarca o âmbito da competência administrativa, fundando-se na necessidade de distribuir os inúmeros afazeres decorrentes das funções estatais. Consoante as orientações de todos os autores, ao legislador compete selecionar essas funções, bem como a distribuição das tarefas que lhes são correspondentes entre os órgãos e os agentes que os integram. No ponto, novamente aproveitamos Carvalho Filho², ao prelecionar que, *“enquanto no direito privado a presunção milita em favor da capacidade, no direito público a regra se inverte: não há presunção de competência administrativa; esta há de originar-se de texto expresso”*, opinião também esposada Maria Sylvia Zanella Di Pietro³, ao manifestar que *“a competência decorre sempre da lei, afastada que foi a atribuição do Poder Executivo nessa matéria, por força dos artigos 61, § 1º, II, e, e 84, VI, da Constituição Federal e artigo 25 de suas Disposições Transitórias.”*

Devidamente separadas essas premissas básicas, colhidas da literatura jurídica, o passo posterior deve ser dado em direção às normas atributivas de competência. A primeira delas é a que traça, afora a existência jurídica do órgão fiscal federal, os poderes que lhe foram reservados, nos termos dos artigos 1º e 2º da Lei nº 9.003/95, assim dispostos:

“Art. 1º A Secretaria da Receita Federal, órgão central de direção superior de atividade específica do Ministério da Fazenda, diretamente subordinada ao Ministro de Estado, tem por finalidade a administração tributária da União.

¹ Manual de direito administrativo, 6ª edição, Lumen Juris, 2000, pág. 9.

² Ob. cit. pág. 75.

³ Direito administrativo, 12ª edição, Atlas, pág. 188.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

Art. 2º Constituem área de competência da Secretaria da Receita Federal os assuntos relativos à política e administração tributária e aduaneira, à fiscalização e arrecadação de tributos e contribuições, bem assim os previstos em legislação específica."

No que toca ao agente público que o legislador segregou dos demais, para o exercício das funções concentradas na Secretaria da Receita Federal, leia-se o art. 6º da Lei nº 10.593, de 2002, *verbis*, cuja redação originária surgiu no art. 4º da Medida Provisória nº 1.915, de 29 de junho de 1999, primeira do elenco de uma sucessão de normas provisórias que convalidaram os atos praticados na vigência das anteriores, até a última, a MP nº 46/2002, posterior à Emenda Constitucional nº 32/2001, que se converteu na lei em tela:

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

I - em caráter privativo:

- a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;*
- b) elaborar e proferir decisões em processo administrativo-fiscal, ou delas participar, bem como em relação a processos de restituição de tributos e de reconhecimento de benefícios fiscais;*
- c) executar procedimentos de fiscalização, inclusive os relativos ao controle aduaneiro, objetivando verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, praticando todos os atos definidos na legislação específica, inclusive os relativos à apreensão de mercadorias, livros, documentos e assemelhados;*
- d) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à aplicação da legislação tributária, por intermédio de atos normativos e solução de consultas; e*
- e) supervisionar as atividades de orientação do sujeito passivo efetuadas por intermédio de mídia eletrônica, telefone e plantão fiscal; e*

II - em caráter geral, as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal."

Antes desse dispositivo, vigoravam as seguintes normas introduzidas pelo art. 7º da Lei nº 2.354/54, cuja compreensão requer do intérprete a recordação de certas inovações, logo abaixo anunciadas, que se explicam em função das mudanças de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

concepção que o tempo impôs à Administração Pública. Cuidemos, primeiramente, dos textos originais. Eis as regras mencionadas:

"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. 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."*

*"Art. Sempre que apurarem infração das disposições desta lei, os **agentes fiscais do imposto de renda lavrarão um auto**, o qual escrito com clareza, sem entrelinhas rasuras ou emendas indicará a falta cometida e a norma violada".*
(os grifos não estão no original)

Esses preceitos, como se deixou destacado em linhas anteriores, não se desprendem da necessidade de que sejam lidos e interpretados em conjugação com as novidades da lei, particularmente levando-se em conta o surgimento da carreira Auditoria do Tesouro Nacional, pelo Decreto-Lei nº 2.225/85, e a edição do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal. Dito isto, vê-se que ambos foram inseridos no Regulamento do Imposto de Renda de 1994, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994, devidamente adaptados ao ambiente normativo então vigente, com a redação reescrita e conveniente ao conjunto de dispositivos em vigor, aqui e ali espalhados. Estão eles visíveis nos artigos 951 e 960, *verbis*:

"Art. 951. Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional 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, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais."

"Art. 960. Sempre que apurarem infração das disposições deste Regulamento, inclusive pela verificação de omissão de valores na declaração de bens, os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional lavrarão o competente auto de infração, com observância do Decreto nº 70.235, de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

6 de março de 1972, e alterações posteriores, que dispõem sobre o Processo Administrativo Fiscal.”

No Regulamento do Imposto de Renda de 1999, referidos mandamentos estão literalmente reproduzidos nos artigos 911 e 936.

Sem dúvida, o legislador destinou o lançamento à Secretaria da Receita Federal, dentro da qual os agentes fiscais, ocupando cargos próprios a esse órgão, são convocados ao exercício desse poder-dever outorgado pelo Estado.

Para o melhor entendimento do ponto de vista aqui iluminado, e com o fim de bem lastrear o voto, creio que ainda é necessário aprofundar a visão acerca da estrutura dessa Secretaria, sem perder de foco o apoio da melhor doutrina. De plano, cabe recordar que a organização em referência se rege por normas regimentais baixadas pelo Ministro da Fazenda, de acordo com a autorização emanada do art. 8º da Lei nº 9.003/95, sendo composta, segundo a linguagem *interna corporis*, por unidades administrativas, como são qualificadas as coordenações, superintendências, delegacias, inspetorias, alfândegas e agências, que se subdividem, por sua vez, em células menores, buscando-se a racionalidade da execução do trabalho. Di Pietro⁴ colheu de Renato Alessi interessante abordagem sobre organizações que seguem esse modelo, enriquecendo o debate com detalhes que se encaixam como luva, em nossas mãos. Diz a autora:

“É interessante a colocação feita por Renato Alessi (1970, t.I:82), aplicável ao direito brasileiro. Ele distingue, dentro da organização administrativa, dois tipos de órgãos:

a) os que têm individualidade jurídica, pelo fato de que o círculo das atribuições e competências que os integram é marcado por normas jurídicas propriamente ditas (leis);

b) os que não têm essa individualidade jurídica, uma vez que o círculo de suas atribuições não está assinalado por normas jurídicas propriamente ditas, mas por normas administrativas de caráter interno, de tal modo que, sob o ponto de vista jurídico, tais órgãos são apenas elementos de um conjunto maior.

⁴ Ob. cit. págs. 188 e 189.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

Essa distinção tem, para ele, os seguintes efeitos: as normas jurídicas em matéria de criação ou supressão de órgãos somente se aplicam aos primeiros; os outros podem ser criados e extintos livremente pela Administração.

*Além disso, as normas jurídicas sobre **competência** que tenham caráter propriamente jurídico somente se aplicam aos primeiros.*

Embora a competência do Poder Executivo tenha sido reduzida a quase nada, em decorrência dos já citados dispositivos constitucionais, isso não impede que se faça, internamente, subdivisão dos órgãos criados e estruturados por lei, como também não impede a criação de órgãos como comissões, conselhos e grupos de trabalho.

*Só que, nessas hipóteses, aplicam-se os efeitos já referidos por Alessi, ou seja, a **competência**, com valor e conteúdo propriamente jurídicos, só existe em relação os órgãos criados e estruturados por **lei**; com relação aos demais, a competência terá valor meramente administrativo. Em conseqüência, somente se pode falar em incompetência propriamente dita (como vício do ato administrativo), no caso em que haja sido infringida a competência definida em lei.*

Aplicam-se à competência as seguintes regras:

- 1. **decorre sempre da lei**, não podendo o próprio órgão estabelecer, por si, suas atribuições;*
- 2. é **inderrogável**, seja pela vontade da Administração, seja por acordo com terceiros; isto porque a competência é conferida em benefício do interesse público;*
- 3. pode ser objeto de **delegação** ou de **avocação**, desde que não se trate de competência conferida a determinado órgão ou agente, com exclusividade, pela lei.” (grifos no original)*

Não é admissível, em vista do que se expôs, a idéia de que a norma infralegal, expedida pelo órgão fiscal, possa restringir a competência do agente fiscal, quando os limites de sua atuação já mereceram do legislador os devidos contornos, tendo em mira a satisfação dos interesses da coletividade.

Ademais, acrescentem-se aos nossos argumentos os comentários do Coordenador-Operacional do Sistema de Fiscalização, emitidos na Nota/Cofis/13/2000, ao cuidar da Portaria SRF nº 1.265/99, que inovou no âmbito administrativo, com a criação do MPF:

“15. A Portaria SRF nº 1.265, de 1999, como visto, estabelece normas típicas de administração de recursos, no caso, de Administração Tributária. Portanto, não há qualquer restrição imposta pela referida



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

Portaria às atribuições do Auditor-Fiscal para a realização do lançamento tributário. Não se está a eleger outro agente ou categoria de servidores para a realização do lançamento tributário. O que se busca é o planejamento e a regulamentação desta e de outras atividades inerentes à Administração Tributária.

Esta norma, repita-se, trata de Administração Pública. Neste contexto, é necessária a menção de que, em momento algum, o administrador público pode abdicar de seus poderes, até porque se trata de poder-dever decorrente dos princípios consagrados em nossa Constituição Federal (art.37)”

Perceba-se o que Coordenador-Operacional da Fiscalização ressalta: a Portaria SRF nº 1.265/99 é mero ato infralegal destinado à administração de recursos humanos da Secretaria da Receita Federal, não se confundindo, por conseguinte, com norma atributiva de competência. A doutrina é sólida na afirmação de que somente a lei pode definir o círculo de atribuições dos órgãos e dos agentes públicos, vedando-se ao administrador a imposição de restrições ou mesmo a ampliação dos poderes-deveres conferidos pelo legislador. Tampouco a citada Portaria possui natureza procedimental, pois, como é cediço, o procedimento de fiscalização se curva ao Decreto nº 70.235/72, que tem *status* de lei e vigência preservada por norma legal superveniente, nos termos do artigo 69 da Lei nº 9.784/99. Sendo assim, o Poder Legislativo cuidou sozinho de estabelecer as normas processuais administrativas, sem autorizar o Executivo a imiscuir-se nessa função. Portanto, seja no tocante à competência administrativa, seja no tocante à execução do procedimento em si, não se vislumbra, na espécie, a degradação do grau hierárquico da norma, presente quando a lei, para descongestionar o órgão legislativo, sem regulamentar a matéria, rebaixa formalmente o seu grau normativo, remetendo a normação dessa mesma matéria ao Poder Executivo. É óbvio que tudo isso que se disse da Portaria revogada também é extensivo à Portaria atual, mera versão retocada da primeira.

No mais, o mergulho na subdivisão administrativa da Receita Federal não manifesta, igualmente, a violação da competência. Já deixamos nossa advertência - aproveitando as lições anteriormente recolhidas de Di Pietro - de que, sob o prisma



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

estritamente jurídico, a imputação de incompetência só adquire sentido nos casos de agressão à lei, uma vez que as normas de caráter interno não criam órgãos, como tais classificadas as individualidades formadas pela norma jurídica para a concentração de poderes funcionais, que se repartem, no interior da personalidade estatal. Entretanto, como ficou realçado, nem assim houve desrespeito ao ato *interna corporis* que distribuiu as tarefas dentro das designadas unidades. Para tal conclusão, que se analisem os seguintes artigos dos Regimentos Internos da Secretaria da Receita Federal, aprovados pelas Portarias Ministeriais nº 227/98 e 259/2001:

a) Portaria MF nº 227/98:

“Art. 116. Às DRF compete, quanto aos tributos administrados pela SRF, desenvolver as atividades de tributação, de arrecadação e cobrança, de fiscalização, de controle aduaneiro, de tecnologia e de sistemas de informação, de atendimento ao contribuinte e de programação e logística, bem assim as relacionadas com planejamento, organização, modernização e recursos humanos, nos limites de suas jurisdições.

§ 1º Às DRF de Brasília, Belém, Manaus, Fortaleza, São Luís, Recife, Salvador, Belo Horizonte, Rio de Janeiro, Vitória, São Paulo, Guarulhos, Osasco, Santo André, São Bernardo do Campo, Taboão da Serra, Campinas, Santos, Curitiba, Florianópolis e Porto Alegre são inerentes as atividades descritas no “caput” deste artigo, excetuadas as relativas ao comércio exterior e as atividades de administração de mercadorias apreendidas.

b) Portaria do Ministro da Fazenda nº 259/2001:

“Art. 125. Às DRF compete, quanto aos tributos e contribuições administrados pela SRF, desenvolver as atividades de arrecadação e cobrança, de atendimento ao contribuinte, de fiscalização, de controle aduaneiro, de tecnologia e de segurança de informação, e de programação e logística, bem assim as relacionadas com planejamento, organização, modernização e recursos humanos, nos limites de suas jurisdições.”

§ 1º Às DRF de Brasília, Belém, Manaus, Fortaleza, São Luís, Cabo de Santo Agostinho, Campina Grande, Caruaru, Recife, Salvador, Belo Horizonte, Coronel Fabriciano, Sete Lagoas, Campos dos Goytacazes, Rio de Janeiro, Vitória, São Paulo, Guarulhos, Osasco, Santo André, São Bernardo do Campo, Taboão da Serra, Campinas, Santos, Curitiba, Florianópolis e Porto Alegre são inerentes as atividades descritas no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

caput, excetuando-se as relativas ao comércio exterior e as atividades de administração de mercadorias estrangeiras apreendidas.”
(os grifos não estão no original)

Já evocadas as bases normativas e doutrinárias, assinale-se que o autuante é ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, anteriormente Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional, e que a delegacia de onde partiram a fiscalização e a cobrança é a DRF/São Bernardo do Campo, repartição que se inseria, na órbita dos Regimentos Internos anteriores (e ainda continua inserida, conforme a previsão do Regimento hoje vigente), no grupo das repartições que se enquadram nos dispositivos regulamentares acima indicados.

Em suma: não há como acolher a nulidade suscitada, no que diz respeito à incompetência do autuante, ou à alegada ausência de autorização de sua chefia, porque a norma do órgão administrativo não se superpõe à lei que estabeleceu os poderes do agente. Nesse sentido, são irreparáveis as palavras do Coordenador-Operacional da Fiscalização, cujo pronunciamento não ultrapassou as fronteiras que definem a atuação legítima do órgão, não impondo barreiras ao exercício da atuação do servidor competente, conforme as regras jurídicas criadas pelo legislador federal.

No que tange ao mérito, a fiscalizada não nega o conteúdo do arquivo magnético que mantinha, de onde o Fisco, a final, obteve as informações que lastrearam o lançamento. O que ela repudia, sim, é a utilização dos dados ali encontrados como prova direta, em vez de serem tratados como simples indícios, de acordo com o seguinte trecho do recurso, em fls. 2438:

“A verdade é que o crédito tributário foi apurado, única e exclusivamente, com base em levantamento realizado a partir de dados contidos em arquivos magnéticos, conforme relata no subitem 2.1 do referido Termo Fiscal (fl. 103), que, quando muito, poderiam apontar indícios, mas nunca servirem de prova dos dados finais e conclusivos sobre as operações da empresa, tributáveis pelo IPI e pelo IRPJ”

Repare-se, todavia, a teor de fl. 40, que nesses arquivos constavam o faturamento (“fatuesta.dbf” e “fatura.dbf”), os clientes (“clientes.dbf”) e as notas
138.783*MSR*22/08/05



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

canceladas ("cancela.dbf"), transferidos para equipamentos da Receita Federal. No termo de verificação, em fl. 103, o autuante deixou claro que os demonstrativos das vendas apuradas (quadro 1) e das devoluções de vendas (quadro 2) são decorrências do processamento das informações arrecadadas na sede da pessoa jurídica, quando da transferência de dados entre os computadores. Volta-se a dizer: a recorrente não atacou o conteúdo do banco de dados, pois não se vê uma afronta sequer ao que o autuante descreveu ter obtido nessa diligência.

Qualquer erro na apuração do Fisco poderia ter sido corrigido antes da lavratura do auto de infração, mediante resposta da autuada à intimação lavrada em 20.11.2000, visando à confirmação do feito. Essa conduta cautelosa do agente é merecedora de elogios, devendo-se repudiar a assertiva de que o Fisco, ao agir com zelo, demonstrou não confiar no resultado de suas diligências, ao oferecer à autuada uma oportunidade de eliminar equívocos que feririam os interesses dela própria, uma vez que os resultados revelavam significativas diferenças de tributos não declarados ou não recolhidos. Agora, dessa feita, trocou o silêncio pela admissão do conteúdo, deixando de alegar e provar o contrário.

À evidência, o suporte fático não lhe dá amparo, no que se refere à omissão de receitas. As notas integrantes do arquivo da recorrente estão relacionadas nos autos, entre as fls. 205 e 1539, cada qual com 58 registros de saídas, onde se descrevem a numeração e, respectivamente, o CNPJ do adquirente, o valor da mercadoria, o IPI, o ICMS e valor total cobrado. Não há controvérsia sobre tais registros e nenhuma prova foi juntada para contradizer uma única nota do rol elaborado pelo agente. O Fisco, ao revés, comparou esses dados com as primeiras vias de alguns clientes, reunindo milhares de informações numa amostra comparativa relacionada entre as fls. 2113 e 2296, cada qual com o número médio de 33 adquirentes, com os necessários destaques aos valores das vendas, além de um exame adicional, numa quantidade menor, de peças conseguidas mediante ação conjunta com o Fisco Estadual. As diligências aos clientes e à Administração Fazendária Estadual, pelo exposto, têm um caráter secundário no conjunto probatório, porquanto a fonte principal das informações



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

aproveitadas pelo autuante não ultrapassou a pessoa da autuada, que lhe possibilitou o bastante ao lançamento.

Está óbvio que, num primeiro momento, em 19 de junho de 2000, o autuante acreditava que dependia da movimentação financeira para atingir a realidade tributável, mas, depois da obtenção dos dados do arquivo magnético da recorrente, em agosto do mesmo ano, o quadro fático dele gerado revestiu-se de uma dimensão superlativa, diante da fartura de informações que possibilitaram a formação do painel que se consolidou nos demonstrativos, levados à prévia manifestação da fiscalizada, em sinal de prudência, sem que dela obtivesse um mínimo esforço para esclarecer o que se lhe apontava em seu desfavor. Então, não se fale em atitude precipitada do autuante, que concedeu à pessoa jurídica, antes da autuação, oportunidade para refutar o que havia sido constatado.

Também é preciso deixar claro que a recomposição da escrita fiscal é inteiramente desnecessária, porque os livros em referência nada significaram no contexto probatório. Diga-se o mesmo do livro Caixa, que não tem a menor relevância para repudiar ou confirmar a irregularidade, toda ela delineada em seus precisos contornos a partir do simples cotejo entre as receitas constantes dos arquivos magnéticos da autuada e os tributos recolhidos ou declarados, afora o auxílio, ainda que de índole subsidiária, das notas de saídas conquistadas em diligências na repartição estadual e nos clientes da recorrente, construtoras de uma amostragem considerável. Sem a menor sombra de dúvida, seus controles internos escancararam a percepção de receitas auferidas, em patamares bem superiores aos que serviram de base aos tributos recolhidos. Pelo IRPJ pago, resta cristalino que, no cômputo do montante tributável, não está incluída a totalidade das receitas dos quatro trimestres de 1998, 1º e 2º trimestres de 1999 e 2º trimestre de 2000, de acordo com o demonstrativo em fl. 2306.

Por outro lado, o autuante não fez prova do uso de talonário paralelo, circunstância que ensejou a aplicação da multa qualificada. Aliás, nesse aspecto, o discurso do servidor não se sustenta diante de suas próprias contradições. A propósito,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

repare-se que, não obstante a narrativa da existência de talonários marginais, o relato do agente fiscal expressa, em fls. 2302 e 2460, que as notas apreendidas pelo Fisco Estadual exibem valores iguais aos das notas entregues pelos clientes, fato que lhe serviu para validar o banco de dados da repartição, o qual absorveu o arquivo magnético da recorrente. É óbvio que o juízo de procedência de uma acusação como essa requer o confronto de peças. Entretanto, não há nos autos vestígio algum de uma única nota de talonário de numeração repetida. A autoridade julgadora de primeira instância, ao seu turno, não vislumbrou a presença de mínimas evidências do fato que serviu ao agravamento, motivo por que devolveu o processo ao autuante, em duas ocasiões, pretendendo receber os devidos esclarecimentos. O servidor, todavia, retornou o feito ao órgão *a quo* sem a indicação de uma única prova ou, sequer, de explicações consistentes. Contudo, malgrado a absoluta carência de elementos de suporte à multa majorada, aquela autoridade entendeu conveniente promover a absurda *mutatio libelli* mencionada na defesa, alterando os fatos constantes da inicial, em fls. 102/103, atribuindo a si mesma uma função que lhe é estranha, acusando e julgando inquisitorialmente. Cuida-se aqui das razões de decidir do relator, repetindo, em fl. 2384, a linha de fundamentação da decisão do processo de exigência do IPI, assim assinalando:

*“Em primeiro lugar, a despeito do que foi noticiado pela autoridade fiscal nos itens 1.1 e 1.2 do termo de verificação fiscal (fl.[102/104]), que se reporta, por sua vez, à informação fiscal de fls. [26/31], **não se pode afirmar que a contribuinte emitiu notas fiscais paralelas**, pois, neste tipo de conduta fraudulenta, a supressão de imposto a pagar se viabiliza mediante a confecção de talonário regular de notas fiscais cujas vias acompanham os produtos vendidos e são arquivadas e escrituradas pelas empresas adquirentes, sendo que um talonário com notas fiscais de mesma numeração, com registro de valores menores, é mantido na empresa emitente e levado a registro em seus assentamentos contábeis-fiscais. O exator, embora faça menção a notas fiscais, concernentes ao período de fevereiro de 1998 a 15/03/1999, com valores inferiores aos das vendas realizadas, que foram retidas, processadas em banco de dados e depois devolvidas, **não acostou aos autos cópias dessas notas fiscais para o imprescindível cotejo com as notas fiscais repassadas pelo Fisco Estadual e com aquelas enviadas pelos clientes**. Porquanto, inexistente o elemento material para tal qualificação. Todavia, à luz do conjunto de provas trazidas ao*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

processo, pode-se asseverar, com segurança, que a contribuinte escriturou (talvez este verbo não seja apropriado, já que a contribuinte só apresentou dois livros, relativos a 1998: livro Caixa e livro Registro de Entradas – os livros de Entradas referentes a 1999 e 2000, também apresentados, não foram anexados ao feito) apenas uma parte ínfima de suas vendas para oferecer à tributação regular: o total das vendas foi controlado por meio de um sistema de movimentação existente nos arquivos magnéticos entregues, ao passo que somente uma parcela mínima das vendas foi computada para efeito da apuração do imposto em tela, conforme revelam os baixos valores declarados e/ou recolhidos nos anos de 1998 a 2000. Mesmo os créditos de IPI foram controlados à parte, como já visto (...). É patente que a contribuinte, ao ocultar grande parte da movimentação de vendas por meio de um sistema de controle paralelo, lançou mão de expediente ardiloso, não menos fraudulento que o da emissão de notas fiscais paralelas, para se furtrar ao cumprimento das obrigações tributárias...” (os grifos não estão no original)

O autuante jamais atribuiu aos arquivos magnéticos o ponto nevrálgico da majoração da multa, nem ao valor insignificante das receitas que deram lastro ao cômputo do imposto recolhido, em face das receitas efetivas. O cerne do agravamento está todo ele na comentada existência de talonários marginais, de numeração semelhante à outra em uso, como de ordinário são aqueles qualificados como “paralelos”. É indiscutível que o julgador agrediu o direito quando tomou o dispositivo legal que trata da multa majorada para aplicá-lo à contribuinte, sob o argumento de que, embora não se tenha detectado o meio fraudulento mencionado pelo autuante, outro fato visível nos autos justificaria a sanção mais grave, porque corresponde, à semelhança do fato não provado, à situação típica prevista nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64. Em outras palavras, não há, na acusação, a alusão aos arquivos magnéticos como instrumento de sonegação ou fraude, nem a menção de que o diminuto valor da receita espontaneamente tributada se ajusta, por adequação típica, às hipóteses descritivas que atraem a punição mais severa, diversamente do que se assentou na decisão proferida pelo órgão *a quo*. Certamente, o contribuinte defendeu-se de fato distinto. Acolher tal conduta implicaria concordância ao cerceamento do direito de defesa, afora a desautorizada supressão. de instância recursal e a invasão da competência do órgão



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

lançador. Diante desses fundamentos, sou da opinião de que a multa a ser aplicada é de 75%, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

Quanto à adesão ao Refis, é certo que a recorrente estava sob fiscalização no dia 14.04.2000, data de seu ingresso no referido programa, a teor de fl. 1874. A intimação em fl. 21, com a data de 14.03.2000, denota que o agente fiscal pretendia proceder a exames concernentes aos fatos jurídico-tributários ocorridos em 1998 e 1999, como efetivamente procedeu. Nos termos do art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72, o espaço de 30 dias entre a citada intimação e a adesão realça que a espontaneidade da pessoa jurídica estava excluída para os períodos em referência, no exato momento em que a autuada intentou optar pelos benefícios instituídos pela Lei nº 9.964/2000. Por isso, não cabe excluir a multa de ofício, e sim reduzi-la ao percentual de 75%, pelas razões acima expendidas, incidindo sobre os débitos vencidos no ano-calendário de 1998, incluídos no Programa em tela. O artigo 6º, parágrafo único, da Resolução nº 5/2000, do Comitê Gestor do Programa de Recuperação Fiscal, e o art. 2º, § 3º, da Lei nº 9.964/2000, em combinação, asseguram a legalidade da decisão recorrida, mantendo-se a sanção, que, *in casu*, deve ser aquela que se estabelecer neste julgamento.

No que se refere aos débitos vencidos no ano-calendário de 1999, há que se ter em vista, antes, o comando do art. 3º da IN SRF nº 43/2000. Referido dispositivo estabeleceu que os contribuintes deveriam apresentar, até 30 de junho de 2000, a DIPJ ainda não entregue, para fins de confissão do IRPJ e da CSSL, providência que também valeria para a respectiva inclusão no Refis. Já o art. 2º, § 4º, desse ato normativo conferiu distinta regulação à inserção, no aludido sistema de recuperação, dos débitos relativos ao PIS e à Cofins não declarados em DCTF - Declaração de Contribuições e Tributos Federais - ou Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, subordinando os favores da lei à confissão em declaração específica, a Declaração Refis, ainda que as bases de cálculo ou os valores da contribuição já tivessem sido informados na Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - DIRPJ. De qualquer sorte, importa saber que, na data da adesão, a recorrente estava



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.001388/2001-82
Acórdão nº : 103-22.060

sob a auditoria do órgão estatal, como se adiantou em linhas precedentes, acrescentando-se, a exemplo do que se ressaltou no parágrafo anterior, que os débitos vencidos em 1999, inseridos ou não no Programa, não se submetiam, igualmente, à disciplina da espontaneidade. Portanto, a tempestividade da entrega da DIPJ do ano-calendário de 1999 não saneou a irregularidade da insuficiência de recolhimentos, pois o contribuinte não podia livrar-se da dívida sem o pagamento da multa. Como a Fiscalização tomou a dianteira na iniciativa do procedimento, a recorrente não tem o direito de livrar-se da sanção, embora os tributos eventualmente confessados no âmbito do Refis devam ser excluídos do presente processo, a fim de evitar a duplicidade de cobrança, tal e qual ficou decidido com relação aos débitos de IRPJ vencidos em 1998.

Por tudo o que relatei, rejeito a preliminar suscitada e dou provimento parcial ao presente recurso voluntário, para reduzir a multa do lançamento *ex officio* de ofício de 150% para 75%.

Sala das Sessões, DF, em 10 de agosto de 2005


FLÁVIO FRANCO CORRÊA

