



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

**Processo nº** 10380.006156/2004-62  
**Recurso nº** 237.608 Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-00.938 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de agosto de 2010  
**Matéria** COFINS. DECADÊNCIA DE OFÍCIO. INCONSTITUCIONALIDADE. SELIC.  
**Recorrente** DMARKET COMERCIAL E ARQUITETURA DE INTERIORES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/05/1999

DECADÊNCIA. CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR. SÚMULA VINCULANTE DO STF Nº 8/2008.

Editada a Súmula vinculante do STF nº 8/2008, segundo a qual é inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, o prazo para a Fazenda proceder ao lançamento do PIS e da Cofins é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, nos termos dos art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, sendo irrelevante a antecipação do pagamento.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2003

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, de 2009, este Conselho Administrativo não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, como o de suposto caráter confiscatório da multa de ofício.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2003

BASE DE CÁLCULO. DIFERENÇAS ENTRE OS VALORES ESCRITURADOS E OS DECLARADOS OU PAGOS. EVASÃO.

Demonstrado pela fiscalização que o contribuinte declarou em DCTF valores inferiores aos constantes de sua escrita fiscal e contábil, resta caracterizada evasão em relação às diferenças encontradas, cujo lançamento de ofício é procedente.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 4, DE 2009.

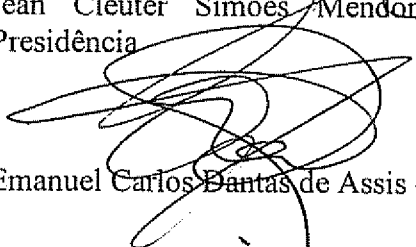
Nos termos da Súmula CARF nº 4, de 2009, “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso na parte em que argúi inconstitucionalidade, e na parte conhecida, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.

  
Jean Cleuter Simões Mendonça — Vice-Presidente no exercício da Presidência

  
Emanuel Carlos Dantas de Assis - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Ângela Sartori (Suplente) e Raquel Mota Brandão Minatel (Suplente). Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho.

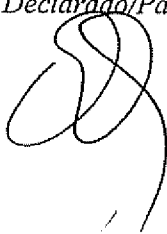
## Relatório

O processo trata de Auto de Infração da Cofins, com ciência em 30/06/2004, onde é exigido, além do principal, juros de mora e multa de ofício no percentual de 75%.

Por bem resumir o que consta dos autos até então, reproduzo o relatório da primeira instância:

*2. Referida exigência originou-se em função de ter sido detectada, conforme Auto de Infração da Cofins, a seguinte irregularidade, cujo teor da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal aplicados à matéria, transcreve-se abaixo:*

*2.1 — Cofins faturamento — Diferença Apurada entre o Valor Escriturado e o Declarado/Pago (Verificações Obrigatórias)*



*2.1.1 omissão de receita relativa aos anos-calendário de 1999, 2000, 2001 e 2003, uma vez constatadas durante o procedimento de verificações obrigatórias divergências entre os valores declarados nas DCTFs apresentadas e pagamentos constatados nos Sistemas de Controle da Receita Federal e os valores escriturados, identificados através da documentação disponibilizada pela empresa, conforme Livros Diário e Razão e Livros Fiscais como os Registro de Apuração do ICMS, de Entradas e de Saldas, cujos fatos geradores, valores tributáveis e multa de ofício aplicada encontram-se discriminados às fls. 06/07 dos autos*

*2.1.2 Enquadramento Legal: art. 77, inciso III, do Decreto-lei nº 5.844/43; art. 149 da Lei nº 5.172/66 (CTN); arts. 1º da Lei Complementar nº 70/91; arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/99 e suas reedições; c/c os arts. 2º, inciso II, e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524/2002, (fls. 07/08);*

*(...)*

*3. Inconformado com a exigência, das qual tomou ciência em 30/06/2004 (fls. 05), o contribuinte apresentou impugnação em 27/07/2004 (V. II, fls. 277/303), alegando, em síntese, que:*

*3.1 chegou à conclusão que o Auto de Infração é totalmente incabível, razão pela qual apresenta as presentes razões de defesa impugnando-o totalmente, em face de erros e/ou enganos nele contidos, respaldado na documentação ora anexada, fazendo-o dentro do prazo regulamentar, tempestivamente, portanto;*

*3.2 aduz, nesse sentido, que a autuação não tem como prosperar, contestando-a, sob os seguintes aspectos:*

#### *3.2.1 Da cobrança Indevida*

*3.2.1.1 a Auditora Fiscal autuante, mesmo tendo afirmado no Auto de Infração que a suposta infração teria sido originária pelo fato de ter verificado "Cofins - Faturamento —Diferença Apurada Entre o Valor Escriturado e o Declarado/Pago — Cotins (Verificações Obrigatórias), tida como divergências por pretensa diferença apurada através de uma Planilha denominada de "Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada, para a Cofins, não expressando, portanto, a verdade dos fatos, porquanto não foi verificado nem existe esse montante de valores, o que distorce totalmente os créditos tributários apurados;*

*3.2.1.2 inexistente, também, qualquer diferença entre o valor escriturado pela autuada e o que foi declarado e pago à Secretaria da Receita Federal (SRF), não se tendo verificado qualquer divergência entre o que foi declarado para a SRF e os valores escriturados nos Livros Registro de Apuração do ICMS, Registro de Entradas e de Saldas de Mercadorias, os quais se referem a outra modalidade de escrituração e apuração,*



*relacionando-se com o tributo estadual, sendo apurado e escriturado, portanto sob a legislação do Estado do Ceará, enquanto os que foram escriturados e apurados conforme a legislação federal e as normas geralmente aceitas pelo Conselho Federal de Contabilidade, levam em conta para a apuração das receitas o faturamento bruto, outras metodologias, como exclusão de devoluções, vendas canceladas;*

### *3.3 Da Inadequação da Base de Cálculo*

*a) quanto à inadequação da Base de Cálculo, alega que se for considerado que o critério utilizado teve como objetivo a apuração das receitas da impugnante para efeito de incidência da Cofins, a consequência inafastável será que a base de cálculo utilizada não foi a correta, dado que a autoridade buscou, para apurar a disponibilidade econômica, elementos que não se amoldam a esse conceito;*

*b) se ao definir a hipótese de incidência, o legislador não pode lançar mão de fatos que estejam fora de sua competência tributária, o mesmo ocorrerá, certamente, quando se tratar da base de cálculo;*

*c) nesse sentido, traz à lume a opinião do eminente tributarista Alfredo Augusto Becker, segundo o qual na composição da hipótese de incidência do tributo ou contribuição, o elemento mais relevante é o núcleo. É a natureza do núcleo da hipótese de incidência, segundo o referido autor, que permite distinguir as distintas naturezas jurídicas dos negócios jurídicos, sendo também o núcleo que confere gênero jurídico ao tributo, assinalando, outrossim, que nas relações jurídicas de tributação, o núcleo da hipótese de incidência é sempre a base de cálculo;*

*d) a consequência imediata da definição dada pelo referido autor, é a de que ao desvirtuar a base de cálculo do tributo, estará sendo descaracterizado o próprio tributo, reforçando tal entendimento à luz da citação do referido autor e das palavras do Prof. Paulo de Barros Carvalho (impugnação, subitens 1.3 e 1.4, fls. 282/283), bem como, no tocante à base de cálculo do ICMS, nas palavras do prof. Roberto Siqueira Campos (Defesa, subitem 1.5, fls. 283);*

*e) noutras palavras, aduz sendo a base de cálculo uma descrição legal de um padrão ou unidade de referência que possibilite a quantificação financeira do fato tributário, nas palavras do Prof. Aires Barreto, e se esse fato tributário, no caso em tela, é o faturamento bruto advindo das vendas, a base de cálculo deve, necessariamente, aferir a intensidade desse fenômeno, e não um valor arbitrariamente fixado com base em elementos que a ele não guardam nenhuma relação;*

*f) há de se registrar, também, que o procedimento utilizado para a apuração da base de cálculo do tributo, em última análise, fere o princípio da legalidade, porquanto inexistente previsão legal para a adoção da "Receita Bruta" da impugnante como base de cálculo para a incidência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, sobretudo porque tal princípio deve sempre nortear a atuação da Administração, conferindo-lhe poderes para a defesa dos interesses do Estado, assinalando,*



*todavia, que à Administração somente é permitido atuar dentro dos limites que a lei conferir, pois, fora deles, ocorrerá abuso de poder;*

#### *3.4 Da Natureza Confiscatória da Multa*

*(...)*

#### *3.5 Da Impossibilidade de utilização da Taxa Selic a Título de Juros Moraténios*

A 4ª Turma da DRJ manteve o lançamento, nos termos do Acórdão de fls. 308/320.

No recurso voluntário, tempestivo, a contribuinte insiste na improcedência da autuação, refutando o acórdão recorrido e repisando as alegações da peça impugnatória.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que delo conheço, exceto no argúi inconstitucionalidades.

Não devem ser conhecidas arguições de inconstitucionalidades, como a de suposto caráter confiscatório e ofensa ao art. 150, I, da Constituição Federal, por constituírem matéria que somente o Poder Judiciário é competente para julgar, consoante a Constituição Federal, arts. 97 e 102, I, “a”, III e §§ 1º e 2º deste último. Neste sentido, também, a Súmula CARF nº 2, constante da consolidação realizada conforme a Portaria CARF nº 106, de 21/12/2009, segundo a qual “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Quanto à parte conhecida, diz respeito ao seguinte: decadência, reconhecida de ofício; base de cálculo da Contribuição, que teria sido apurada incorretamente pela fiscalização, segundo a Recorrente; e Selic, cuja utilização como juros de mora é tida como impossibilitada, por ilegalidade e ofensa ao art. 150, I, da Constituição Federal.

Cuido da decadência, apesar de não ter sido abordada nem na impugnação nem no recurso voluntário, por ser matéria de ordem pública, a ser reconhecida de ofício quando estabelecida por lei, como, aliás, já determina o art. 210 do Código Civil de 2002. Somente a decadência convencional é que não é suprida de ofício, embora possa ser requerida a qualquer época, não se submetendo à preclusão (art. 211 do mesmo Código).

Segundo a Súmula vinculante do STF nº 8/2008, é inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91. Assim, resolvida a polêmica pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial para a Fazenda proceder ao lançamento da Cofins e do PIS há de ser regulado pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, sendo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Considero que o termo inicial ou *dies a quo* do prazo decadencial é contado sempre da ocorrência do fato gerador, tenha havido ou não a antecipação de pagamento exigida referida no art. 150 do CTN.

No caso destes autos foram realizados pagamentos antecipados. Destaco tais pagamentos por conhecer divergência antiga deste Colegiado, no qual alguns conselheiros interpretam haver necessidade do pagamento antecipado, sob pena de deslocamento do termo inicial da decadência para o primeiro dia do exercício seguinte (em vez de do fato gerador, como considero).

Neste ponto importa investigar a respeito **do que se homologa – se o pagamento antecipado, ou toda a atividade** do sujeito passivo. Ressaltando-se que há inúmeras opiniões em contrário, segundo as quais não há lançamento por homologação se não houver pagamento antecipado, filio-me à corrente minoritária a qual pertence José Souto Maior Borges, que entende haver homologação **da atividade do contribuinte**, consistente na identificação do fato gerador e apuração do imposto, que deve ser antecipado somente se devido.

Lembro, por oportuno, o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física, em que o contribuinte, após computar os valores retidos pela fonte pagadora, calcula o imposto anual podendo chegar a três resultados diferentes: valor devido, zero ou imposto a restituir. Após o cálculo, o sujeito passivo preenche e entrega a declaração, devendo antecipar o pagamento se apurou valor a pagar, ou então aguardar a restituição, caso os valores retidos tenham sido maiores que o imposto devido anualmente.

A Secretaria da Receita Federal, após processar a declaração, emite uma notificação, através da qual o auditor fiscal homologa expressamente **todo o procedimento do contribuinte**, já que confirma o imposto a restituir ou o valor zero, ou ainda, caso tenha apurado valor diferente, procede ao lançamento desta diferença. Quando a autoridade administrativa confirma o valor declarado pelo sujeito passivo, é expedida uma notificação ao sujeito passivo e tem-se o **lançamento por homologação**; quando o valor apurado pela autoridade é maior, ao invés de uma notificação lavra-se um auto de infração, procedendo-se ao **lançamento de ofício**.

Nos outros tributos lançados por homologação – hoje quase todos o são -, o procedimento não é substancialmente diferente, sendo que em vez de notificação expressa na grande maioria dos casos ocorre a homologação ficta, na forma do previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

Ora, se a autoridade administrativa **homologa um valor zero, ou uma restituição**, evidente que não está homologando **pagamento**. A redação do *caput* do art. 150 do CTN emprega o termo **pagamento** para informar o dever de sua antecipação (“... tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de **antecipar o pagamento** ...”), não para dizer de sua homologação. Esta refere-se à **atividade** (ou procedimento) do sujeito passivo (“... a referida autoridade, tomando conhecimento **da atividade** assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.”

Conforme os fundamentos acima, e porque a ciência do Auto de Infração se deu em 30/06/2004, estão decaídos os fatos geradores anteriores a junho de 1999.

Ultrapassado a decadência, trato da base de cálculo.



Diante da arguição genérica contida na impugnação e repetida no recurso voluntário, não restaram infirmados os valores levantados pela fiscalização. É que os montantes lançados devem-se a diferenças entre os valores escriturados e os declarados ou pagos, tendo sido apurados no âmbito das chamadas verificações obrigatórias.

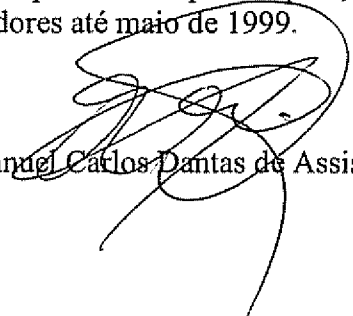
Os valores tributáveis constam do Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada, no qual se vêem, além dos valores da base de cálculo, os da Contribuição devida. Destes foram excluídos os débitos declarados, de modo a exigir de ofício apenas as diferenças (fls. 15/19).

Quanto à utilização de livros fiscais, incluindo o Registro de Apuração do ICMS, é plenamente admissível. A peça recursal, ao afirmar ser absurdo que os Livros Diário e Razão, assim como os Livros Fiscais do imposto Estadual, somente serviram de prova quando puderam pender para o fisco, nunca como prova a favor da autuada, deixou de indicar no que a escrituração lhe ampararia. Poderia – e deveria – ter indicado erros nos levantados da fiscalização, mas não o fez. Daí descaber admitir a dita “inadequação” na base cálculo, a ser mantida tal como apurada pela fiscalização.

Por último a taxa Selic como juros moratórios, aqui tratada sem levar em conta a suposta ofensa ao art. 150, I, da Constituição Federal, por constituir tema reservado ao Judiciário como dito no início deste voto.

É tema pacífico que, inclusive, já contava com súmulas editadas pelos três Conselhos de Contribuintes, conforme o Anexo II da Portaria CARF nº 106, de 21/12/2009. Segundo a Súmula CARF nº 4, constante do Anexo III da referida Portaria, “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Pelo exposto, não conheço do recurso no que argúi inconstitucionalidades e, na parte conhecida, dou provimento parcial para, em face da decadência reconhecida de ofício, cancelar os fatos geradores até maio de 1999.

  
Emanuel Carlos Dantas de Assis

