



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10480.002408/98-10
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-012.074 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de outubro de 2021
Recorrente FIBRASA INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004

PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

A impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. É defeso ao sujeito passivo a apresentação de novas matérias em momento posterior à apresentação da impugnação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2003, 2004

PIS. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE.

PIS/PASEP. LEI COMPLEMENTAR Nº 07/70. SEMESTRALIDADE. APLICAÇÃO. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO.

A base de cálculo do PIS/Pasep, prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº 07, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior, Enunciado de Súmula CARF nº 15.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para que a Unidade de Origem, ao refazer a apuração dos créditos tributários do PIS, referentes aos períodos de apuração sob a égide da Lei Complementar nº 07/70, objeto desse processo, leve em consideração os efeitos da semestralidade da base de cálculo, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Lima Abud, Walker Araujo, Larissa Nunes Girard, Jose Renato Pereira de Deus, Carlos Delson Santiago (suplente convocado), Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente). Ausente o conselheiro Vinicius Guimaraes, substituído pelo conselheiro Carlos Delson Santiago.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração para constituir os créditos tributários referentes ao PIS dos anos-calendários de 1993 e 1994. As diferenças apuradas foram frutos do cotejo entre os valores declarados no quadro 21 do formulário I, da DIPJ e os valores informados como recolhidos nos sistemas on-line da RFB.

O sujeito passivo apresentou impugnação, onde alegou que:

I - A autuada havia anteriormente sido fiscalizada pelos auditores fiscais do Tesouro Nacional Eduardo Gomes de A. Maciel e Marcos José Costa, lotados na Delegacia da Receita Federal de Feira de Santana - Bahia, fls. 02 e 65/75, sobre a mesma matéria e o mesmo período, e que de acordo com o § 3º do art. 951 do Decreto nº 1.041/94, e, somente seria possível nova fiscalização mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal, documento este imprescindível, o qual não foi apresentado pelo autuante, que como consta dos autos, tinha conhecimento da fiscalização anterior, fl. 02, e que o levantamento feito pelos Auditores de Feira de Santana tiveram por base as informações do fisco estadual da Bahia confrontados com o Livro de Apuração do ICMS, do único estabelecimento produtivo que não apresentaram qualquer discrepância;

II - O auditor Autuante mencionou na descrição dos fatos que os valores apurados tiveram por base as próprias Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - ano calendário de 1993 e 1994, o que afasta totalmente a permissão para aplicação da multa de lançamento de ofício, já que ditos valores foram objeto de denúncia espontânea pela impugnante através das citadas declarações;

III - A alíquota de 0,75% aplicada para apuração da contribuição para o Programa de Integração Social é indevida, pois o faturamento da Impugnante no período referido no Auto de Infração foi exclusivamente relativo a vendas dos seus produtos sujeito alíquota de 0,65%.

A DRJ em Recife julgou a impugnação improcedente, nos termos da Decisão nº 599, de 15/06/1999, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL.

FORMALIDADE ESSENCIAL DA DECISÃO.

A decisão deverá, sob pena de nulidade, referir-se, expressamente a todas as razões suscitadas pela defesa contra todas as exigências, não se fazendo necessária qualquer solicitação da contribuinte neste sentido.

LANÇAMENTO EX OFFICIO DE VALOR INFORMADO EM DIRPJ.

A simples informação da base de cálculo do PIS na DIRPJ, sem recolhimento ou inscrição em Dívida Ativa, autoriza o lançamento ex officio.

OBRIGATORIEDADE DE OBSERVÂNCIA DE ATO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

O julgador de primeira instância se encontra submetido à observância dos atos normativos emanados da Administração Tributária por não estar abrangida pela sua competência a discussão acerca da legalidade de ato infralegal.

PIS - MULTA DE OFÍCIO INDEVIDA - DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA.

O fato da contribuinte informar os valores devidos para a citada contribuição na declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica se configura, apenas, como um mero informativo da forma de apuração da base de cálculo da mesma, e não se constitui em título hábil para que se proceda à imediata inscrição do respectivo débito em Dívida Ativa da União nem é suficiente para autorizar a sua conseqüente execução judicial.

PIS/FATURAMENTO.

Legítimo é o lançamento da contribuição que tomou como base de cálculo e alíquota aquelas estabelecidas pela Lei Complementar nº 07/70, por observar o sistema de cálculo por ela consagrado.

Inconformado com a decisão da DRJ, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário ao CARF, no qual repisa os mesmos argumentos apresentados na impugnação. Ressalta que não foi observada a semestralidade para apuração do PIS dos anos-calendários 1993 e 1994.

Termina petição requerendo:

- a) Declaração de nulidade do auto de infração;
 - b) Inconstitucionalidade da multa moratória;
 - c) O afastamento das cobranças equivocadas do PIS referentes aos meses do segundo semestre dos anos de 1993 e 1994 e a apuração dos créditos tributários referentes ao segundo semestre tendo como base o faturamento do sexto mês anterior a cada período de apuração
 - d) A não aplicação da taxa Selic;
- É o breve relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Relator.

O recurso é tempestivo.

Quanto aos demais requisitos de admissibilidade, serão analisados por capítulo recursal.

A inconstitucionalidade da multa moratória e a não aplicação da taxa Selic.

Preliminarmente, entendo necessário um passeio pelos fatos jurídicos constantes nos autos.

Na impugnação, o sujeito passivo apresentou as seguintes alegações, *in verbis*:

A Impugnante conforme documento anexo foi, fiscalizada pelos auditores fiscais do Tesouro Nacional Eduardo Gomes de A. Maciel e Marcos José Costa, lotados na Delegacia da Receita Federal de Feira de Santana - Bahia sobre a mesma matéria e o mesmo período;

Que de acordo com o § 3º do art. 951 do decreto nº 1.041/94 tal fiscalização somente seria possível mediante ordem escrita do superintendente, do delegado ou do Inspetor da Receita Federal, doumento, este ~~imprescindível~~ ível, o qual não foi apresentado pelo Autuante, que como consta dos autos, tinha conhecimento da fiscalização anterior;

Que o levantamento feito pelos Auditores de Feira de Santana tiveram por base as informações do fisco estadual, da Bahia confrontados com o Livro de Apuração do

ICMS, do único estabelecimento produtivo que não apresentaram qualquer discrepância;

Que o auditor Autuante mencionou na descrição dos fatos que os valores apurados tiveram por base as próprias Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - ano calendário de 1993 e 1994, o que afasta totalmente a permissão para aplicação da multa de lançamento de ofício, já que ditos valores foram objeto de denúncia espontânea pela Impugnante através das citadas declarações;

Que alíquota de 0,75% aplicada para apuração da contribuição para o Programa de Integração Social é indevida, pois o faturamento da Impugnante no período referido no Auto de Infração foi exclusivamente relativo a vendas dos seus produtos sujeito alíquota de 0,65%.

Observa-se, de forma clara e evidente, que, na impugnação, não houve insurgência sobre a multa moratória e a aplicação da taxa Selic. Essas matérias surgiram no recurso voluntário.

Sabemos que é na impugnação que surge a lide. Também não é surpresa que, pelo princípio da congruência, é neste momento que se delimita a matéria a ser discutida, a controvérsia sobre os fatos.

Controvérsia é choque de razões, alegações ou fundamentos divergentes, que se excluem – de modo que a aceitação de uma delas é negação da oposta ou vice-versa (Carnelutti). Se a afirmação de determinado fato não é contestada por uma afirmação oposta, colidente com ela, não há controvérsia.

Segundo Dinamarco:

A controvérsia gera a questão, definida como dúvida sobre um ponto, ou como ponto controvertido. Se não há controvérsia, o ponto (fundamento da demanda ou da defesa) permanece sempre como ponto, sem erigir em questão. E mero ponto, na técnica do processo civil, em princípio independe de prova.

Como já dito, no processo administrativo fiscal, na impugnação/manifestação de inconformidade o sujeito passivo tem o ônus de criar a controvérsia, sob pena de deixar incontroversa a sua versão quanto aos fatos.

Por fim, se não há controvérsia, não há lide, sem lide não há decisão a ser proferida. Como falava Francesco Carnelutti

... nos casos em que os indivíduos tem juízo suficiente para resolver as questões não há necessidade de intervenção do juiz para resolvê-las.

Pelo princípio da consumação, realizado o ato, não será possível pretender tornar a praticá-lo ou acrescentar-lhe elementos que ficaram de fora e nele deveriam ter sido incluídos, ou retirar os que, inseridos, não deveriam tê-lo sido.

Como o sujeito passivo não teceu uma única linha na impugnação sobre a multa de mora e sobre a aplicação da taxa Selic, deixo de conhecer dessas em face da preclusão consumativa.

Quanto aos demais capítulos recursais, identifico todos os pressupostos de admissibilidade, de forma que deles conheço e passo à análise.

Nulidade do auto de infração.

Reclama a recorrente que os períodos que foram objeto do auto de infração já teriam sido fiscalizados pela RFB e que o § 3º do art. 951 do Decreto nº 1.041/94, determinava a

obrigação de apresentação de ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal, para que houvesse uma nova fiscalização dos mesmos períodos.

Essa questão foi bem analisada pela decisão recorrida. Como, no recurso voluntário, a recorrente reproduziu as questões de fato e de direito apresentadas na impugnação, e eu concordo com o encaminhamento dado pela decisão vergastada, utilizo sua *ratio decidendi* como se minha fosse para fundamentar esse capítulo recursal, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e do art. 2º, § 3º do Decreto nº 9.830, de 10 de junho de 2019 e do § 3º do art. 57 do RICARF, *in verbis*:

Há um equívoco quanto ao fato abordado pela autuada de que o autuante em Recife descumpriu o § 3º do art. 951 do Decreto nº 1.041/94.

Na verdade o que prevalece aqui é o domicílio fiscal, previsto no art. 950 e § único do Decreto 1.041/94.

Vejamos o que diz a redação do art. 950 e § único do Decreto nº 1.041/94:

Art. 950 - "A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores- Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio do contribuinte".

Parágrafo único- "A ação direta no domicílio do contribuinte lavrando, quando for o caso o competente termo"

Analizando os valores apurados, fls. 02 e 03, e que serviram de base de cálculo para o lançamento do PIS deste processo, é possível constatar que em Feira de Santana, auditores fiscais procederam a apuração da base de cálculo da contribuição conforme Livro de Apuração de ICMS, fl. 75. Na jurisdição da Bahia aquele era o domicílio fiscal da filial - FRIBRASA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, CGC 11.346.061/0002-02. As receitas apuradas acolá, que serviram de base de cálculo da contribuição também são diversas das apuradas na jurisdição do auto de infração em questão, fl. 03.

Em Recife, a FRIBRASA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, CGC 11.346.061/0001-21, possui outro domicílio fiscal e a autoridade lançadora não é a mesma da Bahia e não está subordinada a esta para pedir autorização quando da apuração de valores a serem lançados, exames de livros e documentos, etc.

A autoridade tributária administrativa daqui não deveria solicitar autorização ao Superintendente, Delegado ou Inspetor, conforme alegação da autuada, para lançar de ofício valores que estão relacionados a empresa cujo domicílio fiscal é distinto da outra.

As alegações de nulidade, no relatório sintetizadas, não condizem com a realidade dos fatos. Neste ponto, passa-se a fazer rápidos comentários sobre a teoria das nulidades. Inicialmente, reproduzindo o artigo 59 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Logo se vê que o presente caso não se enquadra em nenhum dos itens do artigo acima transcrito. Não há a incompetência de que tratam os itens I e II, e não se pode falar em preterição do direito de defesa na fase de lançamento, como bem lembra Antônio da Silva Cabral, em sua obra Processo Administrativo Fiscal, Editora Saraiva, 1993, página 524.

Mas é o mesmo autor quem alerta para a existência de outras causas de nulidade não previstas no Decreto nº 70.235/72. É o que demonstra o excerto seguinte:

"As nulidades dos atos processuais podem ter os seguintes fundamentos:

a) o ato é nulo porque a lei proíbe a sua prática;

b) a nulidade ocorre porque foi omitido um ato previsto em lei.

Se o fisco pretender cobrar algo de um cidadão comum, utilizando-se da chamada cobrança amigável, mas sem antes ter procedido ao lançamento, terá declarada a nulidade do ato;

c) prática de um ato permitido por lei, ou não defeso, mas sem as formalidades legais. Assim, a decisão de primeira instância, sem a devida fundamentação, será declarada nula;

d) incompetência de quem praticou o ato;

e) cerceamento do direito de defesa;

f) não - preenchimento dos requisitos previstos em lei para a prática do ato.

Um dos equívocos praticados por julgadores de primeira instância e, até, por Câmaras de Conselhos de Contribuintes consiste na afirmação de que as nulidades são apenas as hipóteses previstas no art. 59 do Decreto n. 70.235/72. Assim, alguns só admitem se possa falar em nulidade de atos, termos, despachos e decisões quando praticados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Pelas razões acima, logo se vê que nem só essas são as hipóteses de nulidade." (Os itálicos constam do original). (ANTONIO DA SILVA CABRAL, obra citada, página 524).

No texto acima, o autor aponta outras hipóteses de nulidade tais como: ato proibido por lei, omissão de ato previsto em lei e ausência de formalidades legais. Nenhuma delas está presente no caso em lide. Tão pouco estão presentes outras causas de nulidade apontadas pela doutrina, muito menos afronta aos princípios tributários.

Então, analisando o Auto de Infração verifica-se que na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 02/04, foi discriminada a infração apurada, a origem da base de cálculo, a data do fato gerador com o respectivo valor tributável, o percentual da multa aplicável e o enquadramento legal. No Demonstrativo de Apuração do PIS, fls. 05 a 08, está apresentado, mês a mês, o valor tributável, a alíquota aplicável, o valor devido, o valor a recolher e o percentual da multa.

Assim, é, totalmente, improcedente a alegação formulada pela interessada de que o auto de infração é nulo por desobediência ao § 3º do art. 591 do Decreto 1.041/94.

Diante de todo exposto, afasto a preliminar de nulidade do auto de infração suscitada pela recorrente.

Aplicação da multa de ofício. Denúncia espontânea.

Reclama a recorrente que não há permissão para a aplicação da multa de ofício uma vez que as bases de cálculos do PIS já se encontravam informadas na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (DIPJ), caracterizando a denúncia espontânea.

Ledo engano, pois a DIPJ é um mero informativo da forma de apuração da base de cálculo da exação e não constitui confissão de dívida, conforme Enunciado de Súmula CARF nº 92.

Súmula CARF nº 92

A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

A denúncia espontânea exclui a responsabilidade pela infração e impede a exigência de multa de mora, quando o tributo devido for pago, com os respectivos juros de mora, antes do início do procedimento fiscal e em momento anterior à entrega de DCTF ou de outra

declaração da mesma natureza, ou seja, declaração com força de confissão de dívida que dispensa o Fisco de qualquer outra providência para constituir o crédito tributário.

Este é o entendimento ficado pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do REsp nº 1.149.022/SP em sede de recurso repetitivo, de observância obrigatória por este Colegiado nos termos do artigo 62-A do RICARF.

Outro ponto importante é que o auto de infração foi lavrado para constituir créditos tributários referentes a diferença entre os valores declarados no quadro 21 do formulário I, da DIPJ, ano-calendário 1993 e 1994, e os valores informados como pagos nos sistemas on-line SINAL da RFB, no qual foi apurado que nada foi recolhido referente ao PIS, nos mencionados períodos de apuração. Portanto, não houve recolhimento antes de qualquer procedimento da Fiscalização.

Nesta perspectiva, não há como aplicar instituto da denúncia espontânea ao caso em questão e afastar a multa de ofício, como pretende a recorrente.

Noutro giro, a aplicação da multa de ofício, em percentual de 75%, encontra embasamento legal, e por conta do caráter vinculado da atividade fiscal, não pode ser excluída administrativamente se a situação fática verificada enquadra-se na hipótese prevista pela norma.

A contribuinte prestou declaração inexata à SRF, o que redundou na apuração de tributos e contribuições em montantes inferiores aos efetivamente devidos, estando, portanto, adequadamente tipificada a infração cuja ocorrência impõe também a aplicação da multa de ofício prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, *in verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

Qualquer pedido ou alegação que ultrapasse a análise de conformidade do ato administrativo de lançamento com as normas legais vigentes, como a contraposição a princípios constitucionais – sob o argumento de suposta ofensa à capacidade contributiva ou por ocorrência de confisco – somente pode ser reconhecido pela via competente, no caso o Poder Judiciário.

Com efeito, a apreciação de assuntos desse tipo acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos da inconstitucionalidade e/ou invalidade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo desse Poder. O Órgão Administrativo não é o foro apropriado para discussões dessa natureza. Os mecanismos de controle da constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal, passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa.

Por derradeiro, não se pode olvidar que esta matéria já foi pacificada no âmbito do CARF, com a aprovação do Enunciado de Súmula CARF nº 02:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Desse modo, é de se considerar correta a aplicação da multa de lançamento de ofício ao percentual de 75%, sobre os valores de PIS constituídos nestes autos.

PIS. Base de cálculo. Semestralidade.

A lide sobre a base de cálculo do PIS/Pasep envolvendo a semestralidade restou definitivamente pacificada após a edição do enunciado de Súmula nº 15 do CARF, *in verbis*:

A base de cálculo do PIS/Pasep, prevista no artigo 6º da Lei complementar nº 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária.

Portanto, na linha do enunciado da súmula, a base de cálculo do PIS de determinado mês é o montante do faturamento do sexto mês anterior.

Assim, voto para reformar a decisão da DRJ no sentido de que a Unidade de Origem, ao refazer a apuração dos créditos tributários do PIS, referentes aos períodos de apuração sob a égide da Lei Complementar nº 07/70, objeto desse processo, leve em consideração os efeitos da semestralidade da base de cálculo.

Conclusão

Por todo exposto, não conheço dos capítulos recursais referentes à inconstitucionalidade da multa moratória e a não aplicação da taxa Selic no crédito tributário constituído, em virtude da preclusão consumativa. Na parte conhecida, afasto a preliminar de nulidade do auto de infração e dou provimento parcial ao recurso para que a Unidade de Origem, ao refazer a apuração dos créditos tributários do PIS, referentes aos períodos de apuração sob a égide da Lei Complementar nº 07/70, objeto desse processo, leve em consideração os efeitos da semestralidade da base de cálculo.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho