



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	10665.720862/2007-77
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1801-00.590 – 1ª Turma Especial
Sessão de	27 de junho de 2011
Matéria	CSLL - Falta de recolhimento
Recorrente	DIVINÓPOLIS DIESEL LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2005

NULIDADE. PROCEDIMENTO DE REVISÃO INTERNA. DISPENSA MPF.

Em procedimentos de revisão interna das declarações de rendimentos é dispensada a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal.

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. ASPECTO FORMAL.

As nulidades que viciam a autuação, em seu aspecto formal, estão previstas no artigo 10 do Decreto nº 70.235/72 (PAF). Os documentos que embasam o lançamento tributário fazem parte do processo administrativo fiscal do qual o contribuinte tem amplo acesso após lavrado o Auto de Infração e no prazo estipulado em lei para apresentar a impugnação, em consonância aos preceitos constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

NULIDADE. ILÍCITO TRIBUTÁRIO. NORMA LEGAL.

Constatado nos autos que o lançamento tributário está perfeitamente descrito e em conformidade com as normas de regência, irreparável a autuação.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. AÇÃO JUDICIAL.

É cabível a exigência de multa de ofício se a decisão judicial que suspendia a exigibilidade do crédito tributário perdeu os efeitos antes da lavratura do auto de infração. (Súmula nº 50/Carf)

INCONSTITUCIONALIDADE. NORMAS TRIBUTÁRIAS.

O órgão de julgamento administrativo não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.(Súmula nº 2/Carf.)

JUROS. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no

período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula nº 4/Carf:)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em preliminar, em afastar as nulidades suscitadas pela recorrente, e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

(documento assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, Magda Azario Kanaan Polanczyk, Edgar Silva Vidal e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Em procedimento de revisão da DIPJ relativa ao ano-calendário de 2004, a fiscalização constatou ausência de recolhimento da CSLL, no valor de R\$ 51.986,36, apurada no ajuste anual, esclarecendo que a Declaração de Compensação – Dcomp – entregue pela empresa foi considerada não declarada pela autoridade competente. Esclareceu, ainda, que a empresa também não informou este débito em DCTF, razão pela qual foi necessário proceder ao lançamento tributário.

O Auto de Infração encontra-se às fls. 02 a 06 e o Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do Auto, às fls. 07 a 09.

A autoridade fiscal explicou no referido termo que a empresa impetrou Mandado de Segurança contra o processo administrativo nº 10665.000391/2005-15 para garantir o direito à compensação do tributo com crédito oriundo de empréstimo compulsório recolhido em favor da União e para que a manifestação de inconformidade contra o despacho denegatório do pedido de compensação fosse devidamente apreciada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento. A sentença concedeu, em parte, a segurança buscada para que fosse facultada à empresa a interposição de defesa administrativa, mas denegou o objeto quanto ao pedido de compensação.

Registrhou-se, então, no termo que a exigibilidade do crédito deve ficar suspensa pela interposição de defesa administrativa (artigo 151, inciso III, Código Tributário Nacional – CTN), mas que o caso em concreto não encontra guarida nas hipóteses dispostas no artigo 63 da Lei nº 9.430/96 (causas de suspensão de exigibilidade previstas nos incisos IV e V, devendo ser aplicada a multa de ofício na forma regular).

A cópia da DIPJ/05 foi juntada às fls. 52 a 86, entre outros documentos.

Inconformada com a autuação a empresa impugnou o feito fiscal – fls. 94 a 151. Aproveito, por oportuno, o relatório do Acórdão nº 02-20.766/09, exarado pela Terceira Turma da DRJ em Belo Horizonte para resumir as razões de contestação:

IMPUGNAÇÃO DO LANÇAMENTO

Tendo sido notificada pessoalmente do lançamento em 14.11.2007, em 10.12.2007 a autuada apresentou a impugnação juntada a folhas 94 a 151. Resumem o seu conteúdo os enunciados seguintes.

Ausência de instauração do mandado de procedimento fiscal

- Não foi observada pelo agente administrativo a obrigatoriedade de prévia instauração do mandado de procedimento fiscal.
- Com a edição da Portaria SRF nº 1.265, de 1999, os procedimentos fiscais relacionados a tributos ou contribuições administradas pela Receita Federal passaram a ser necessariamente instaurados por intermédio de determinação específica contida em mandado de procedimento fiscal lavrado pela autoridade competente. Essa portaria foi sucessivamente substituída e hoje está em vigor a Portaria SRF nº 6.087, de 2005.
- Uma característica importante da nova sistemática é a previsão de ciência e controle do trabalho da autoridade fiscal pelo próprio contribuinte. Assim, o MPF conterá obrigatoriedade numeração de identificação de controle, dados identificadores do sujeito passivo, nome e matrícula do AFRF responsável por sua execução, bem como nome, matrícula e assinatura da autoridade outorgante e código de acesso à Internet que permite ao sujeito passivo identificar o MPF, entre outros requisitos.
- Ao não instaurar o MPF, o agente descumpre o artigo 4º da Portaria SRF nº 6.087, de 2005.
- O MPF é ato administrativo que permite aos auditores fiscais a instauração do procedimento fiscal. Tal natureza é afirmada pelo artigo 2º da Portaria RFB nº 4.066. Ao não proceder à instauração do MPF, o agente pratica ato não vinculado a essa norma, contrariando as normas do processo tributário administrativo.
- O ato administrativo deve ser realizado nos exatos termos da lei. Ilustra-se o argumento com a citação de diversas passagens doutrinárias.
- Ao se omitir em fundamentar sua decisão em lei que determina uma certa conduta, a Receita Federal fere o princípio da legalidade previsto no artigo 37 da Constituição Federal, que constitui um dos dogmas constitucionais.
- Em nível infraconstitucional, o despacho decisório contraria as normas regulamentadoras do processo administrativo federal, nomeadamente o artigo 2º, inciso I, da Lei nº 9.784, de 1999.

Nulidade em virtude de não ter sido entregue a documentação comprobatória do lançamento

- A documentação que serviu de suporte para a constituição do crédito tributário não foi anexada ao auto de infração quando uma cópia desta foi entregue ao contribuinte, ou seja, de forma estranha não foram colocadas à disposição do contribuinte as cópias que estão anexas ao processo. Indaga-se o motivo que levou o

agente fiscal a não aplicar esse direito do contribuinte previsto no ordenamento jurídico.

• Houve infringência do Código de Defesa do Contribuinte de Minas Gerais, previsto na Lei nº 13.515, de 2000, artigo 2º, III, artigo 4º, incisos VII e XIV, e artigo 12, III.

• Esse fato não só dificulta a defesa, na medida em que o contribuinte não consegue localizar documento que sustenta determinada afirmação fiscal, como também deixa margem para dúvidas e incertezas com relação A lista de documentos e suas especificações.

• O Decreto nº 70.235, de 1972, artigo 9º, determina a obrigatoriedade de instruir o lançamento com toda a documentação que serviu de base para sua fundamentação legal. No conteúdo dessa norma, salientamos o verbo deverão, que determina conduta obrigatória a ser seguida pelo agente fiscal. Isso é uma prescrição, ou seja, deve haver a instrução dessas peças comprobatórias no auto de infração por ocasião da citação do contribuinte. Em abono do argumento, recorre-se a citações doutrinárias.

• No auto de infração não houve observância das formalidades procedimentais, que consistem num pressuposto da estrutura do ato administrativo. A norma geral e abstrata, o Decreto nº 70.235, de 1972, determina que o crédito tributário deve obrigatoriamente ser instruído com todos os elementos de prova. Pressupostos do ato administrativo são requisitos extrínsecos obrigatórios para a formação do ato administrativo. Dessa forma esse requisito extrínseco deveria ser observado pelo agente administrativo.

• O Estado não demonstrou razão alguma (caso fortuito ou força maior) para não apresentar a documentação que deveria ser anexada.

• O momento processual descrito no tipo tributário para a apresentação de provas deve ocorrer por ocasião da lavratura e entrega do auto de infração ao contribuinte, que obrigatoriamente deve conter toda a documentação que lhe serviu de suporte. No momento em que o contribuinte recebe o auto de infração para apresentação da defesa, possuirá o conhecimento das provas, o qual é imprescindível para construção do raciocínio jurídico na apresentação da defesa administrativa.

• O motivo do fisco para não entregar a documentação juntamente com o auto de infração é dificultar o raciocínio da defesa administrativa.

• Conclui-se que o agente fiscal não procedeu à aplicação do disposto no artigo 9º do Decreto nº 70.235, de 1972. Nesse sentido, estamos diante de erro formal, um defeito no processo de enunciação da construção do crédito tributário.

• Dessa forma, o estado restringiu o direito à ampla defesa e ao contraditório (artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal). Assim, essa abstenção causa a nulidade do auto de infração.

Erro de subsunção do fato à norma

• Ao fundamentar a infração do item 1 do auto de infração, o autuante invoca o artigo 2º e §§ da Lei nº 7.689, de 1988. Essa norma possui parágrafos e incisos. Cabe, assim, questionar em quais parágrafos e incisos a fiscalização efetuou a fundamentação. Logo, não houve a fundamentação da norma geral e abstrata da conduta do contribuinte.

• Da mesma forma, o artigo 28 da Lei nº 9.430, de 1996, também citado pelo autuante, é norma que remete a interpretação a várias outras disposições.

- Também fundamenta no artigo 37 da Lei nº 10.637, de 2002, somente o valor correspondente A aliquota da CSLL, e não a conduta do contribuinte.
- Se a tipificação da conduta do contribuinte fosse devidamente especificada na lei, com incisos e parágrafos, a defesa adotaria critérios e linhas de raciocínios diferentes.
- Exemplificadamente, a lei que regula o procedimento para que a declaração de compensação seja considerada não declarada, e sujeito os valores compensados à multa isolada, possui várias disposições, que devem ser devidamente relatadas. Ilustra-se o argumento com a citação de ementas atribuídas ao Conselho de Contribuintes.
- O lançamento tributário deve ser realizado nos exatos termos da lei. Se está descrito no antecedente da norma geral e abstrata que, se ocorrido determinado evento, deve ser a aplicação de determinada lei que obriga a correta composição do critério pessoal do consequente normativo, conclui-se que não há razão de discricionariedade do agente produtor da norma individual e concreta.
- Conclui-se ainda que houve erro de direito da autoridade administrativa quanto à ausência de fundamentação legal.
- Paulo de Barros Carvalho demonstra que, não satisfeitos todos os requisitos da norma, toda a relação jurídica fica comprometida. Ele dispõe ainda que há um equívoco na interpretação de normas, na correlação lógica entre elas, ou seja, entre a norma individual e a concreta construída na constituição do crédito tributário e a norma geral e abstrata.
- Citam-se passagens doutrinárias de outros autores, para concluir que existe a obrigatoriedade do respeito ao princípio da vinculabilidade A lei da atividade administrativa fiscal.

Ausência de fundamentação e a infringência do princípio da legalidade

- Por afronta ao princípio da legalidade, pela inexistência de fundamento jurídico necessário para lhe dar o devido fundamento legal, o erro de direito cometido na autuação acarreta a nulidade desta.
- O caput do artigo 37 da Constituição Federal de 1988 (CF) determina, como um dos princípios da administração pública e atributo necessário do ato administrativo, o respeito ao princípio da legalidade.
- A CF e o próprio CTN estabelecem que os tributos devem ser exigidos na forma da lei, sem a qual será inconstitucional e ilegal a ‘sua cobrança, assim como ser a atividade administrativa do lançamento vinculada às previsões legais.
- Citando passagens doutrinárias e exemplos de decisões administrativas, conclui-se que um dos elementos necessários do lançamento tributário é a motivação, pela descrição exata e precisa dos motivos de fato e de direito que lhe serviram de fundamento. A falta desses motivos resulta na prática de ato administrativo imotivado e, por isso, inquinado de nulidade insanável.

Ausência de motivação e ofensa ao princípio da motivação dos atos administrativos

• Do erro de direito ocorrido no auto de infração resulta a nulidade desse ato administrativo por falta de motivação. Em se tratando de ato administrativo vinculado, a necessidade de motivação é universalmente reconhecida.

• O Superior Tribunal de Justiça confirma o entendimento de que a falta de motivação é razão de nulidade do ato administrativo, conforme comprova decisão transcrita na impugnação.

• É requerida a nulidade do auto de infração, em razão da ausência de fundamentação, visto que o princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório foi retirado do contribuinte, e que ele não sabe do que esta sendo acusado, ou seja, não há descrição na norma da conduta alegada pela fiscalização.

Impossibilidade de aplicação da multa e de juros de mora estando a exigibilidade suspensa

• Em processo que tramita na Justiça Federal, a recorrente obteve liminar para assegurar o direito à compensação deste débito e, por conseguinte, apresentar defesa administrativa, tudo com a exigibilidade suspensa.

• As causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário, previstas no artigo 151 do CTN, impedem a exigência dessa dívida. O advento da causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário torna inexigível, ainda que por algum tempo, o cumprimento da obrigação tributária.

• Se no período da suspensão da exigibilidade a prestação não é devida, não há mora e, portanto, não há violação da norma que determina a obrigação de pagar o tributo e não há ofensa ao direito subjetivo do sujeito ativo.

• Se não há ilicitude não é possível a exigência da penalidade.

• Se o sujeito passivo tem o direito subjetivo de não pagar, por força da norma que decreta a suspensão da exigibilidade, a ele não pode ser imputada uma falta ou uma violação de um dever, porque inexistente.

• Durante o período de suspensão da exigibilidade, vige uma norma que estabelece uma nova relação jurídica, diferente da anteriormente formada com a ocorrência do fato gerador. Tal norma inibe o direito que o sujeito ativo tem de exigir o crédito e garante ao sujeito passivo o direito de não pagar o montante em discussão. Logo, a exigência de juros de mora e multa durante o período de suspensão da exigibilidade do crédito é inválida e ofende não só o artigo 151 do CTN como também o cerne dos princípios que consagram o estado de direito.

• Nesse sentido é farta a doutrina nacional, destacando-se a obra "Caderno de Pesquisas Tributárias — Decisões Judiciais e Tributação", na qual, unanimemente, os escritores afirmam que as hipóteses do inciso II e IV do artigo 151 do CTN importam em suspensão da exigibilidade do crédito tributário, discordando apenas quanto aos efeitos da cassação da liminar ou da sentença da improcedência da ação judicial.

• De acordo com a doutrina e a legislação transcritas, suspensa a exigibilidade do crédito tributário, antes do seu vencimento, quer por força unicamente de liminar em mandado de segurança ou por medida liminar, quer por força de depósito judicial do montante integral do tributo, em caso de posterior cassação da liminar, exime-se o contribuinte da responsabilidade pelo pagamento de penalidades e juros de mora, caso efetue o pronto pagamento da dívida acrescida apenas da atualização monetária, segundo alguns, até o prazo de 30 dias. Tais encargos devem ainda ser excluídos do parcelamento concedido. Ilustra-se o argumento com a citação de ementas de decisões judiciais e administrativas.

Interpretação mais favorável ao acusado — artigo 112 do CTN

- Ainda que aceitássemos a possibilidade de aplicação da multa, essa jamais poderia dar-se à razão de 75%. Nesse sentido manifestou-se o STJ, aplicando o conceito do artigo 112 do CTN, além do que deve ser de plano afastada qualquer interpretação de responsabilidade objetiva.
- A posição predominante no STJ é a da possibilidade de análise das circunstâncias fáticas referentes à constatação de boa-fé e da ausência de lesão ao erário, não obstante o disposto no artigo 136 do CTN.
- Hugo de Brito Machado afirma que a prova da autoria da infração deve ser feita de forma a não gerar nenhuma dúvida.
- Diante do fato concreto, Júlio César Krespkay entende que o intérprete deve socorrer-se da equidade, prevista no CTN, utilizando-se de princípio previsto ou não na CF, com o escopo de aplicar de forma justa a multa.
- Para Sacha Calmon, o artigo 112 demonstra que deve haver comprovado o elemento subjetivo na intenção de praticar a infração.
- Destaca-se julgado do STJ que concluiu que o contribuinte não poderia ser penalizado pelo não recolhimento do ICMS na medida em que presumia não ser contribuinte desse imposto, mas do ISS, uma vez que não agiu com dolo.
- Está provado, diante dos fatos narrados, que a recorrente sempre tomou as medidas exigíveis para configurar a boa-fé que sempre se manteve em todas as operações realizadas e que, diante desses fatos, a multa aplicada jamais deve subsistir.

Revisão, anulação, redução ou graduação da multa imposta

- O artigo 65 da Lei nº 9.784 determina que os processos administrativos de que resultem sanções poderão ser revistos, a qualquer tempo, a pedido ou de ofício, quando surgirem fatos novos ou circunstâncias relevantes suscetíveis de justificar a inadequação da sanção aplicada.
- O princípio da capacidade econômica e a vedação do confisco são princípios constitucionais expressos em matéria tributária. Tais postulados se espalham por todo o sistema tributário e atingem por inteiro o crédito tributário na sua acepção mais lata, como conceituado pelo artigo 113 do CTN, ou seja, eles atingem as penas fiscais tanto quanto os tributos.
- A aplicação da equidade para mitigação das penalidades é medida constitucional prevista no § 1º do artigo 145.
- Para Hector Villega, sendo a multa fiscal retributiva, assume o caráter de pena, enquanto sua finalidade não se resume simplesmente a ressarcir o fisco, senão também castiga o infrator.
- O Supremo Tribunal Federal decidiu a respeito da impossibilidade de aplicação da multa de 100% em certos casos, reduzindo-a para 30%.
- A multa confiscatória, então moratória, também se desfigura em função de seu montante excessivo ou despropositado. Num sistema em que há previsão de juros (para indenizar) e correção monetária (para manter o cunho liberatório da

moeda), a imposição de multas elevadas leva o próprio confisco do patrimônio do contribuinte.

• A CF deve ser interpretada de modo restritivo, limitando-se o confisco à hipótese penalmente aventada, não cabendo nenhuma discussão acerca de confisco amparado em normas de direito tributário. Inúmeros são os precedentes jurisprudenciais em favor da tese ora defendida.

• Há tempos que o Poder Judiciário reconhece o direito de excluir ou mitigar a multa fiscal excessiva, atendendo às circunstâncias do caso concreto.

• Para Odete Medauar e Maria Sylvia Zanella di Pietro, a multa deve respeitar a razoabilidade. O STF, num determinado recurso, inclinou-se pela necessidade de graduação da multa de acordo com a gravidade da infração e com a importância desta para os interesses da arrecadação.

Ilegalidade da taxa Selic como fator de atualização monetária dos tributos federais

• Tal uso da taxa Selic é prática flagrantemente abusiva, visto ser ilegal, desprovida de qualquer fundamento jurídico.

• A atualização da dívida fiscal com base na taxa Selic não está fulcrada em legislação reconhecida em pelo Poder Judiciário. Portanto a dívida apresentada pelo sujeito passivo é ilíquida e descabida de certeza e, dessa forma, inexigível. Ausentes esses requisitos, não constitui título executivo.

• Acórdão proferido pelo STJ reconheceu a ilegalidade da taxa Selic para fins tributários, conforme trechos transcritos na impugnação.

• Juiz de direito da vara de execuções fiscais do Estado de São Paulo decidiu pela substituição, em execução fiscal, da taxa Selic pelos juros de mora. O magistrado entende que a correção monetária visa a recomposição da moeda diante da inflação e que seu índice deve ser calculado em determinado período necessariamente pretérito, e que é incabível a aplicação da taxa Selic, já que ela é estipulação de índice futuro em face da política econômica do futuro.

• Outras decisões da justiça estadual paulista, citadas na impugnação, seguiram idêntico entendimento. Em se tratando de matéria tributária, a taxa de juros tem de ser fixada por legislação, não só em favor do poder tributante, mas também do contribuinte, observando os princípios constitucionais da anterioridade, segurança jurídica e indelegabilidade da competência tributária.

• A Justiça Federal Paulista, em recente decisão, reconheceu o direito do contribuinte de ver excluído do seu débito de INSS as multa e juros Selic ilegalmente aplicados.

• Títulos e tributos são institutos totalmente diferentes, uma vez que não se podem equiparar os contribuintes aos aplicadores. A taxa Selic cria a anômala figura do tributo rentável. Os títulos podem gerar renda, os tributos não. O emprego da taxa Selic provoca enorme diferença com o que se obteria com a aplicação, em seu lugar, dos índices oficiais de correção monetária e dos juros legais de 12% ao ano.

• Aplicada a taxa Selic, há aumento de tributos, sem lei específica a esse respeito, o que viola o artigo 150, inciso I, da CF.

• A taxa Selic, para fins tributários, só poderia exceder esse limite, se fosse prevista em lei complementar, visto que de ordinário, tem superado esse máximo.

• Não se concebe que uma lei complementar estabeleça a taxa máxima e mera lei ordinária venha a apresentar percentual maior. Para que a taxa Selic pudesse ser empregada para fins tributários, havia mister de que lei estabelecedo os critérios para a sua exteriorização, por ser notório o princípio de que o contribuinte deve de antemão saber como será apurada a obrigação tributária.

• O artigo 193, § 3º, da CF dita que a taxa de juros reais não pode ser superior a 12% ao ano.

Ainda que se trate de norma contida ou limitada, a doutrina moderna é no sentido de inexistir norma constitucional desposta de efeito. Assim, inibe o legislador ordinário de legislar em sentido contrário.

Pedido

- Pede-se que seja julgado totalmente procedente o recurso, para o fim de desconstituir a totalidade do crédito tributário.
- Protesta-se provar o alegado por todos os meios de provas admitidas em direito.

A turma julgadora manteve o lançamento tributário na integralidade. O aresto, fls. 155 a 170 restou assim ementado:

CSLL DEVIDA NO AJUSTE ANUAL COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA

No período de apuração abrangido pelo lançamento, a CSLL que o contribuinte intentou quitar por meio de compensação considerada não declarada, é exigível por meio de lançamento de ofício e se sujeita a incidência de multa e de juros moratórios.

Tempestivamente, a empresa interpôs o Recurso de fls. 183 a 237 reprimendo os termos da defesa inicial, ou seja:

“...em virtude de constar no mesmo, vícios insanáveis que o fulminam de nulidade absoluta, conforme razões anteriormente expostas, tais como a ausência imotivada do Estado em não entregar a documentação que serviu de base para a construção do auto de infração, ausência de realização do mandado de procedimento fiscal, erro de direito na subsunção dos fatos à normas e ausência de fundamentação, ilegalidade na aplicação de multa isolada concomitante a multa de ofício, multa confiscatória aplicada, inaplicação do saldo de 100% da compensação do prejuízo fiscal, inconstitucionalidade na aplicação da taxa selic.”

É o relatório. Passo a análise das razões recursais.

Voto

Conselheira Ana de Barros Fernandes, Relatora.

Conheço do recurso, por tempestivo.

I) Das nulidades suscitadas

I.a) Ausência de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF

O espírito da norma que instituiu o Mandado de Procedimento Fiscal é coibir abusos em procedimentos de fiscalização e conceder segurança aos contribuintes de que o procedimento realizado em sua pessoa (física/jurídica) é de natureza institucional.

No presente caso, observa-se que a fiscalização pautou-se pela observância das normas tributárias, materiais e procedimentais, ao se deparar com a situação fática revelada em revisão interna na DIPJ entregue pela contribuinte.

A contribuinte tampouco sentiu-se aviltada ou suspeitou dos trabalhos fiscais tanto que forneceu a documentação devidamente solicitada e respondeu à fiscalização, aduzindo-se que a alegada ausência do MPF em questão não trouxe qualquer prejuízos à recorrente.

Assim é que acolho a jurisprudência dominante deste CARF ao entender que o Mandado de Procedimento Fiscal é norma de natureza *interna corporis* e não possui o condão de levar à nulidade o lançamento fiscal pautado na norma tributária vigente, sendo suprido pelos outros termos lavrados pela autoridade fiscal revestida da competência natural de sua função.

Reproduzo ementa que espelha como tem se manifestado reiteradamente a jurisprudência administrativa, que acompanho:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. NULIDADE.

Descabe a argüição de nulidade quando se verifica que o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo e em consonância com a legislação vigente. O MPF é mero instrumento de controle da atividade de fiscalização no âmbito da Secretaria da Receita Federal, de modo que eventual irregularidade na sua expedição, ou nas renovações que se seguem, não acarreta a nulidade do lançamento. (CSRF 2ª Turma, Recurso nº 203-126775, Sessão de 22/01/07, Relatora Maria Tereza Martinez Lopes, Acórdão nº CSRF/02-02. 543)

Quando mais em relação ao presente processo, em que se trata de procedimento restrito à revisão interna de declaração, nos quais a própria Portaria SRF nº 6.087/05 citada pela recorrente, em seu artigo 11, dispensa a emissão de MPF:

Art. 11. O MPF não será exigido nas hipóteses de procedimento de fiscalização:

[...]

IV - relativo à revisão interna das declarações, inclusive para aplicação de penalidade pela falta ou atraso na sua apresentação (malhas fiscais).

E isto resta patente no corpo do Auto de Infração – fls. 04:

“Em procedimento de REVISÃO DA DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA (MALHA), relativamente ao ano calendário de 2004, efetuamos o presente Lançamento de Ofício (...)”

Incabível, portanto, no presente caso a arguição da recorrente no sentido de ser exigível a emissão do MPF.

I.b) Ausência de entrega de documentação comprobatória junto com o Auto de Infração

É totalmente descabida a alegação da recorrente neste tocante, pois os documentos em que se fundamentam os ilícitos tributários fazem parte do processo administrativo fiscal, do qual os contribuintes autuados tem amplo e total acesso, podendo xerocópiar e analisar para instrução da sua defesa.

Não há norma processual tributária que exija a entrega de cópia integral do processo administrativo aos contribuintes autuados, mas sim que prevê a observância da descrição dos fatos, demonstrativos de cálculos do tributo exigido e acréscimos legais, enquadramento legal, identificação do autuado etc. consoante determina o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal – PAF.

Todos estes elementos formais estão presentes no Auto de Infração de fls. 02 a 06, ressaltando-se que a descrição minuciosa dos fatos que ensejaram a autuação sob debate foi também objeto do termo de Verificação Fiscal de fls. 07 a 09, parte integrante do Auto de Infração, sendo que destes a recorrente obteve plena ciência, tanto que está se defendendo das imputações contra si erguidas ampla e exaustivamente.

Ademais, a documentação fundamental no presente litígio é a DIPJ/05, a Dcomp referida no relatório, ambas declarações preenchidas pela própria recorrente, e a ausência de recolhimentos ou valores informados em DCTF, impondo o lançamento tributário. Os demais documentos constantes dos autos foram entregues pela própria fiscalizada conforme se verifica pelo Termo de Intimação Fiscal de fls. 11 e 12 e sequente resposta às fls. 15 com os documentos solicitados e entregues que a acompanharam. Não percebo quais os documentos que estão nos autos e que a recorrente não possui/possuiu acesso.

Afasto esta nulidade por despropositada.

I.c) Erro de subsunção do fato à norma

Não vejo em que o lançamento tributário deixou de explicitar a infração cometida pela recorrente, omitindo a capitulação legal.

O fato foi assim claramente descrito no bojo do Auto de Infração:

“001 - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL / INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO EM DCTF E DE RECOLHIMENTO

O contribuinte **deixou de declarar em DCTF, como também de recolher a CSL** **apurada na DIPJ**, sendo que a Declaração de Compensação em que foi informado o débito foi considerada não declarada. Esta infração foi apurada, e constituído o crédito tributário com exigibilidade suspensa, a partir do procedimento e pelas razões expostas no item "1.1.1" do "TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL - CSL - DCOMP CONSIDERADA NÃO DECLARADA", anexo às fls.07/09”.

(grifos não pertencem ao original)

Por conseguinte, a recorrente não quitou a CSLL que espontaneamente declarou.

As normas que tratam da obrigatoriedade de a recorrente recolher a CSLL foram todas citadas no “Enquadramento Legal” do Auto de Infração:

Art. 841, incisos I, III e IV, do RIR/99;

Art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88;

Art. 28 da Lei nº 9.430/96;

Art. 37 da Lei nº 10.637/02.

O que não pode, em hipótese alguma, alegar-se é que a capituloção legal fora omitida. A irresignação da recorrente em que foram citados muitos parágrafos do artigo 2º da lei nº 7.689/88 e que isto lhe cerceia o direito de defesa é absurda, pois basta para se defender do fato que lhe foi imputado apresentar o pagamento do tributo que declarou como devido para o ano-calendário de 2004, ou da cópia da DCTF na qual informou o débito tributário.

Afastada esta nulidade

I.d) Ausência de fundamentação e infringência ao princípio da legalidade

A autoridade fiscal ao lavrar o Auto de Infração de fls. 02 a 09 pautou-se na observância estrita das normas tributárias vigentes, não sendo pertinente esta argumentação ao caso em concreto.

Aliás, constatado o ilícito tributário em não o fazendo (autuando) a autoridade fiscal se sujeita a sanções, nos termos do § único do artigo 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A motivação do lançamento tributário foi o inadimplemento do tributo, no caso, CSLL relativa ao ano-calendário de 2004, declarada pela recorrente, mas não recolhida/confessada em DCTF.

A retórica da recorrente é elaborada e exaustiva, mas falta-lhe nexo com um fato tão singelo. A motivação do lançamento tributário é gritante no presente caso.

Não há, portanto, qualquer “*erro de Direito....por falta de motivação*” na autuação em tela.

Resta, portanto, afastada a nulidade suscitada com respeito a este tópico.

II) Do Mérito

II.a) Impossibilidade da Aplicação da Multa de 75% e Juros em razão da exigibilidade suspensa

A recorrente afirma às fls. 205 que obteve liminar para assegurar o direito à compensação do débito ora exigido, de ofício, o que lhe assegura a suspensão da exigibilidade.

As provas constantes dos autos, fornecidas pela fiscalizada em resposta à intimação fiscal – fls. 15, confrontam esta afirmação. A sentença proferida na ação mandamental nº 2005.38.00.004075-0 foi proferida em 13/08/07, nos seguintes termos:

“DIVINOPOLIS DIESEL LIDA, já qualificada e representada nos autos, impetra a presente ação mandamental em face do CHEFE DO SERVIÇO DE ORIENTAÇÃO E ANÁLISE TRIBUTÁRIA - SEORT e do DELEGADO DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DE BELO HORIZONTE - MG, requerendo seja assegurado o direito ao contencioso no Processo Administrativo Fiscal de nº 10665000391/2005-15 - Pedido de Restituição, garantindo-se, ainda, o exercício do direito compensação tributária, e, por consequência, a não inscrição dos débitos respectivos em Dívida Ativa, a exclusão do CADIN e o fornecimento da Certidão de regularidade fiscal.

Relata que protocolou o pedido de restituição acima mencionado, objetivando a compensação de créditos oriundos do recolhimento do empréstimo compulsório sobre a energia elétrica instituído pela Lei nº 4.156/62.

[...]

Como se vê, para que seja possível a compensação administrativa em tela, mister que se trate de tributo sujeito à administração da Receita Federal. Há, ainda, obstáculo explícito à homologação da compensação de crédito quando se refira a título público, como é o caso dos autos.

Nesse particular, deve ser esclarecido que o empréstimo compulsório sobre energia elétrica, estabelecido pela Lei nº 4.156/62, possui regramento específico, o qual, no entender desse juízo, é incompatível com a compensação facultada pelo art. 74 da Lei nº 9.430/96.

[...]

No há, pois, como considerar que o tributo em tela se sujeita à administração da Receita Federal, devendo, então, prevalecer as normas específicas acerca da devolução, as quais excepcionam o regime previsto no art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Desse modo, **impõe-se concluir que falece ao Impetrante direito líquido e certo de compensação dos créditos oriundos do recolhimento do empréstimo compulsório instituído pela Lei nº 4.156/62, sob o regime do art. 74 da Lei nº 9.430/96, ora pleiteada.** Restam, assim, prejudicados as demais pedidos dela decorrentes.

For tais fundamentos, **concedo, em parte, a segurança para determinar ao Delegado da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte que faculte à impetrante a interposição de recurso administrativo** da decisão constante de fls. 05/07 dos autos, nos termos do disposto no art. 33 do Decreto 70.235/72.”

(grifos não pertencem ao original)

Destarte, a recorrente não obteve decisão favorável quanto à compensação do débito ora discutido com os títulos Eletrobrás, e a autuação ocorreu em 09/11/2007, razão pela qual não há que se falar em suspensão de exigibilidade do crédito tributário.

O artigo 151 do CTN assim estabelece:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; ([Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001](#))

VI – o parcelamento. ([Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001](#))

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações assessórios dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela conseqüentes.

E o artigo 63 da Lei nº 9.430/96 dispõe:

Débitos com Exigibilidade Suspensa

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. ([Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001](#))

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

(grifos não pertencem ao original)

Considerando que a recorrente não obteve liminar favorável ao seu pleito em compensar o débito de CSLL com títulos da Eletrobrás, nem há depósito judicial, e que a autuação ocorreu após a denegatória judicial, não há que se falar em dispensa dos acréscimos legais decorrentes da infração tributária apurada *ex officio*.

Reproduzo, ainda, a Súmula nº 50 editada neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Carf:

Súmula CARF nº 50: É cabível a exigência de multa de ofício se a decisão judicial que suspendia a exigibilidade do crédito tributário perdeu os efeitos antes da lavratura do auto de infração.

II.b) Art. 112 do CTN e aplicação da multa de ofício

A recorrente solicita, em não sendo acolhidas as demais argumentações, que se aplique o artigo 112 do CTN para reduzir o percentual (não se trata de alíquota de imposto, esclareço) de 75% da multa de ofício regular, trazendo à colação julgados do STJ que entende subsidiar sua súplica.

As autoridades administrativas, incluindo as de julgamento, não podem subtrair-se de aplicar a norma tributária vigente.

O artigo 112 do CTN só é aplicável em casos de dúvida quanto às hipóteses que elenca. Definitivamente não é o caso. A lei é explícita na cominação da multa de ofício, regular, nos casos de lançamento de ofício.

MULTAS DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

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;

[...]

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão exigidas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º).

I – juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;

Inaplicáveis a este julgamento as argüições da recorrente.

II.c) Demais pontos suscitados

A recorrente para pleitear a redução da multa de ofício ainda invoca o artigo 65 da Lei nº 9.784, o princípio da capacidade contributiva, requer aplicação de equidade, princípio do não confisco, tudo regado a decisões judiciais que entende militar em seu favor.

Como explicitado no item acima, foge ao escopo dos tribunais administrativos discutir a legalidade/constitucionalidade das normas em vigência e corretamente aplicadas nos lançamentos tributários, como no caso em questão.

Esta matéria já foi inclusive sumulada por este órgão:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A equidade na esfera tributária só pode ser aplicada quando falte legislação expressa sobre o assunto, nos termos do artigo 108, inciso IV do CTN:

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

[...]

IV - a eqüidade.

Como dito acima, não se aplica ao vertente caso.

A Lei nº 9.784/99 cuida do processo federal, mas não pode ser aplicada onde não há lacunas no PAF (Decreto 70.235/72), diploma especial que rege o processo administrativo fiscal, não podendo ser observado como pretende a recorrente.

As decisões judiciais sem efeito *erga omnes* não têm força normativa, nos termos do artigo 100 do CTN e, por conseguinte, não vinculam este órgão colegiado, sendo algumas simplesmente inaplicáveis nesta seara de julgamento, como já explicado.

Com relação aos juros cobrados à taxa Selic, após reiteradas decisões administrativas este órgão deliberou a Súmula nº 04:

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

Por todo o exposto, voto, em preliminar, em afastar as nulidades suscitadas pela recorrente, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Relatora