



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10830.011135/2010-61
ACÓRDÃO	1004-000.381 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ADHETECH QUIMICA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

PRESCRIÇÃO. Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal (Súmula CARF nº 11).

RECEITA TOTAL INFORMADA EM DIPJ EM MONTANTE INFERIOR ÀS RECEITAS CONTABILIZADAS.

Correto o lançamento de ofício dos tributos que deixaram de ser declarados e recolhidos em relação a receitas escrituradas.

ERRO DE FATO

A alegação de erro de fato deve ser comprovada mediante exposição dos fatos ocorridos, demonstração analítica de valores e apresentação dos documentos que a comprovem, sendo insuficiente a mera indicação dos valores reputados corretos pelo sujeito passivo.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL DE 75%.

Desnecessária a demonstração de dolo ou fraude para imputação da multa de ofício no percentual básico de 75%.

EXCESSIVIDADE DA MULTA DE OFÍCIO.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária (Súmula CARF nº 2).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a arguição de prescrição intercorrente, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa - Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

ADHETECH QUÍMICA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA (Contribuinte), já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande/MS que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 16/08/2010, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 2.586.566,57.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

OBJETO

Trata o presente processo de impugnação, fls. 261, apresentada em 15 de setembro de 2010, contra o lançamento do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), conforme autos de infração de fls. 223, 233, 253 e 243, cientificados à interessada em 16 de agosto de 2010.

LANÇAMENTO

O crédito tributário exigido foi discriminado nos autos de infração em epígrafe, com os seguintes valores:

[...]

A exigência decorre da constatação de que a contabilidade da empresa registra valores de receita bruta superiores aos valores declarados em DIPJ e os valores declarados dos tributos e contribuições foram inferiores aos apurados com base nos valores contábeis, conforme demonstrativo de fl. 106.

IMPUGNAÇÃO

A interessada, após qualificar-se e resumir os fatos, apresentou os seguintes pontos relevantes para a solução do litígio.

i. Admite que existem diferenças da receita operacional bruta contabilizada e a declarada como base de cálculo dos tributos federais, mas em valor menor que os apontados pela Autoridade Fiscal, e que os valores devidos se referem a período abrangido pela Lei nº 11.941, de 2009, razão pela qual devem ser incluídos naquele parcelamento;

ii. Não teriam sido deduzidas as devoluções de vendas fora do país, conforme conta 3.02.01.01.001;

iii. Não teriam sido deduzidos os tributos devidos por substituição tributária;

iv. Não agiu dolosamente, colaborou com a Autoridade Fiscal para a realização do procedimento, e as diferenças foram causadas por erro sistêmico não intencional, razão pela qual deve afastado o elevado percentual da multa de ofício, por ser confiscatória, conforme doutrina e jurisprudência trazida.

Por fim, requer a procedência da impugnação, redução da multa aplicada e inclusão do resultado do julgamento no parcelamento da Lei nº 11.941/2009.

É a síntese do necessário.

A Turma Julgadora rejeitou estes argumentos em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário:2006,2007

RECEITA TOTAL INFORMADA EM DIPJ INFERIOR AO MONTANTE DE RECEITAS CONSTANTES NA CONTABILIDADE

Constatada a existência de diferença entre o montante de receitas constante na contabilidade e o total de receitas informado em DIPJ, não oferecidas à tributação, correto o procedimento adotado pela Autoridade Fiscal ao proceder ao lançamento de ofício.

ERRO DE FATO

A alegação de erro de fato deve ser comprovada mediante exposição dos fatos ocorridos, demonstração analítica de valores e apresentação dos documentos que a comprovem, sendo insuficiente a mera indicação dos valores reputados corretos pelo impugnante.

DEMAIS TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES

Pela similaridade de razões da autuação e impugnação, aplica-se aos demais tributos e contribuições o mesmo quanto foi decidido em relação ao IRPJ.

Cientificada da decisão de primeira instância em 23/08/2018 (e-fl. 279), a Contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 18/09/2018 (e-fls. 732/739), no

qual reprisa os argumentos apresentados na impugnação e, diante de sua rejeição na decisão recorrida, aduz que:

Tal entendimento, em que pese a posição da autoridade julgadora não contribui para a construção da justiça, uma vez que não encontra-se pertinente com o que reza nosso ordenamento jurídico, devendo ser apreciado e analisado, bem como, que haja uma proporcionalidade razoável para que a Recorrente possa demonstrar que direito lhe assiste, bem como, que teve seu direito violado.

II - DO DIREITO.

Em que pese o entendimento do Julgador, faz-se importante ressaltar que a Recorrente não pode ser penalizada por aquilo que não deu causa. A falha sistêmica de fato ocorreu e, não se imputa aqui culpa nem para a Autoridade Fiscal e nem para a Recorrente, pois realmente o sistema apresentou falhas que já foram corrigidas a partir de janeiro/2008, bem como, anterior a essa data mantendo-se íntegra no pagamento de seus impostos e lançamento de suas receitas, sendo inclusive participante do programa federal previsto na lei 11941/2009, estando perfeitamente em dia com suas obrigações fiscal.

Observe V. Autoridade, que o ano de 2006 não se identifica erros que confrontem com os dados apurados pelo Sr. Fiscal, mas sim erros que acabaram por gerar uma base menor do que a real.

Já em 2007, identifica-se uma diferença de base a menor, gerada pelo mesmo erro, porém, também mostra-se equivocada a base aferida pela Autoridade Fiscal, sendo certo que a Recorrente demonstrou devidamente os relatórios na Impugnação, com os devidos destaques, o correto montante aferido, requerendo desde já que o mesmo seja deferido como o correto.

Contudo, em nenhuma hipótese, no presente caso, a fiscalização verifica o instituto tributário do *"in dubio pro contribuinte"*, tão pouco levou-se em consideração a falha de sistêmica que afasta a culpabilidade da Recorrente, quando o agente administrativo aferiu o Auto de Infração e imposição de multa no percentual de 75%, impossibilitando o contribuinte na maioria das vezes de fazer o pagamento, acarretando a inscrição do débito na dívida ativa da União.

Bem verdade que, a multa tem natureza punitiva e busca desmotivar os infratores a reiterar suas práticas, no entanto, neste cenário, verifica-se que a Recorrente só cometeu tal ato em decorrência da falha sistêmica no ano de 2007, ou seja, a Recorrente não agiu dolosamente, longe disto! A mesma sempre colaborou com a Autoridade Fiscal, desde o início das intimações acerca das divergências do lançamento das receitas tributárias, não dificultando ou esquivando-se de sua obrigação. Pode-se inclusive, constatar que a Recorrente atendeu pontualmente as intimações expedidas pela Delegacia da Receita Federal, tendo como único fato moroso, o próprio julgamento da impugnação, que perdurou por longos 8 (oito) anos.

Cabe destacar ainda, o que dispõe os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4502/64, acerca de ações dolosas tendentes a comprometer as análises por parte da Autoridade Fiscal, vejamos:

[...]

Posto isto, evidente que o dolo advém de uma conduta intencional de um indivíduo que objetiva causar algum tipo de dano ou resultado ilícito, sendo necessária a intenção por parte do indivíduo, intenção esta que não fora comprovada por parte da Autoridade Fiscal, cabendo trazer à baila o entendimento consolidado do Tribunal, **"má-fé, assim como o dolo, não se presume. Deve ser provada."**

Confirmando este posicionamento, já foi editada, inclusive, Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

"Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64."

Ademais, foi consolidado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que a simples omissão de receita, não é fator cabal para aplicação de multa, vejamos:

"Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo."

Sendo assim, não pode prosperar a aplicação da multa no percentual de 75%, uma vez que as súmulas do CARF possuem efeitos vinculantes e deveriam atuar como norteadoras dos processos administrativos, ainda que na primeira instância, reiterando o pleito para seu afastamento.

Previamente, convém verificarmos que os fatos trazidos ao presente Auto de Infração já demonstram por si só, que inexistiu qualquer dolo ou intenção fraudulenta por parte da Impugnante e, ao contrário, tornou-se vítima de uma situação que fora identificada a posteriori a realização de suas operações comerciais, o que caracteriza a idoneidade dos documentos e, consequentemente, a ilegitimidade da multa aplicada em percentuais tão expressivos.

A doutrina entende acentua que, **"uma multa excessiva ultrapassando o razoável para dissuadir ações ilícitas e para punir os transgressores (caracteres punitivo e preventivo da penalidade) caracteriza, de fato, uma maneira indireta de burlar o dispositivo constitucional que proíbe o confisco"** (SACHA CALMON NAVARRO COELHO, "Teoria e Prática das Multas Tributárias", Ed. Forense, Rio de Janeiro, 1993, 2- ed., p. 67).

Nessa mesma linha, o professor HUGO DE BRITO MACHADO, leciona que:

"A Constituição Federal estabelece que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e os Municípios utilizar tributo com efeito de confisco.

(...)

O tributo tem por finalidade o suprimento de recursos financeiros de que o Estado necessita, e por isto mesmo constitui uma receita ordinária. Já a multa não tem por finalidade a produção de receita pública, e si desestimular o comportamento que configura sua hipótese de incidência, e por isto mesmo constitui uma receita extraordinária ou eventual". (Curso de Direito Tributário, ed. 27-, pág. 65).

Bem verdade que, a multa exigida em percentual tão elevado agride o patrimônio do contribuinte, residindo aí sua natureza confiscatória, algo que é vedado e repudiado pelo sistema constitucional, conforme determina o art. 5Q, inciso XIII, art. 170, "caput", da Constituição Federal! Assim como, a ofensa ao Princípio da Razoabilidade que, serve de barreira limitativa à discricionariedade da Administração Pública, especialmente diante de casos em que ocorre a aplicação de **"sanções desproporcionais ou inadequadas em relação às infrações praticadas", algo que "ocorre no caso de penas pecuniárias, que devem ser fixadas em limites razoáveis, de modo a não assumir caráter confiscatório. Nem onerar excessivamente a atividade profissional exercida licitamente"** (MARIA SYLVIA ZANELLA DI PIETRO, "Discricionariedade Administrativa na Constituição de 1988", Ed. Atlas, 1991, p. 148).

Logo, que se oportunize a avaliação correta dos fatos e fundamentos trazidos pela Recorrente, em respeito à própria consolidação dada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, através das Súmulas nQ 14 e 25, que apontam como pressuposto cabal para a aplicação e/ou afastamento da multa, o ato do indivíduo, isto é, a existência de dolo ou não por parte deste.

Ao final, pede que:

Diante de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a Recorrente seja acolhido o presente RECURSO seja apreciado pelos Ilustres Julgadores do CARF, em respeito aos princípios legais tributários e constitucionais, bem como as Súmulas nº 14 e 25 consolidadas pelo CARF, para que seja dado procedência integral ao presente recurso, considerando como receita operacional bruta aqueles valores apurados de acordo com a PLANILHA 1 já juntada quando da impugnação e, conseqüentemente, os valores aferidos para efeito de passivo de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL (PLANILHA 2 e 3 também juntadas quando da impugnação), considerando ainda o afastamento, ou ainda, a redução da multa aplicada, dada a ausência de atitude dolosa por parte da Recorrente, hipótese esta que convenientemente, desautoriza a aplicação da multa, por medida de justiça!

Em memoriais apresentados por ocasião da sessão de julgamento, a Contribuinte arguiu prescrição intercorrente, vez que o recurso voluntário pendia de julgamento há 7 (sete) anos, reportando o disposto no Decreto nº 20.910/32, invocando princípios constitucionais e o art. 24 da Lei nº 11.457/2007.

VOTO

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e dotado dos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual deve ser CONHECIDO.

Quanto à arguição de prescrição, deve ser aplicado o entendimento vinculante assim fixado no âmbito do CARF:

Súmula CARF nº 11

Aprovada pelo Pleno em 2006

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 103-21113, de 05/12/2002 Acórdão nº 104-19410, de 12/06/2003
Acórdão nº 104-19980, de 13/05/2004 Acórdão nº 105-15025, de 13/04/2005
Acórdão nº 107-07733, de 11/08/2004 Acórdão nº 202-07929, de 22/08/1995
Acórdão nº 203-02815, de 23/10/1996 Acórdão nº 203-04404, de 11/05/1998
Acórdão nº 201-73615, de 24/02/2000 Acórdão nº 201-76985, de 11/06/2003

Isto porque, nos termos do art. 174 do CTN, o prazo prescricional não tem curso enquanto não verificada a constituição definitiva do crédito tributário, condição que não se perfaz enquanto possível a interposição ou pendente de apreciação recurso administrativo que, previsto em lei reguladora do processo tributário administrativo – como é o recurso voluntário estipulado no art. 33 do Decreto nº 70.235/72 – suspende a exigibilidade do crédito tributário discutido até que se verifique a decisão definitiva prevista no art. 42 do mesmo diploma legal.

Não se ignora que a Lei nº 11.457/2007, editada depois de referido enunciado, inovou ao disciplinar o tema, mas apenas prescreveu em seu art. 24 que *é obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte, sem estipular consequências para a inobservância deste dever*. Note-se que nem mesmo nos parágrafos deste dispositivo, vetados por ocasião da sanção presidencial, havia tal previsão. As razões de veto foram assim expressas:

§§ 1º e 2º do art. 24

“Art. 24.

§ 1º O prazo do caput deste artigo poderá ser prorrogado uma única vez, desde que motivadamente, pelo prazo máximo de 180 (cento oitenta) dias, por despacho fundamentado no qual seja, pormenorizadamente, analisada a situação específica do contribuinte e, motivadamente,

§ 2º Haverá interrupção do prazo, pelo período máximo de 120 (cento e vinte) dias, quando necessária à produção de diligências administrativas, que deverá ser realizada no máximo em igual prazo, sob pena de seus resultados serem presumidos favoráveis ao contribuinte.”

Razões do veto

“Como se sabe, vigora no Brasil o princípio da unidade de jurisdição previsto no art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal. Não obstante, a esfera administrativa tem se constituído em via de solução de conflitos de interesse, desafogando o Poder Judiciário, e nela também são observados os princípios do contraditório e da ampla defesa, razão pela qual a análise do processo requer tempo razoável de duração em virtude do alto grau de complexidade das matérias analisadas, especialmente as de natureza tributária.

Ademais, observa-se que o dispositivo não dispõe somente sobre os processos que se encontram no âmbito do contencioso administrativo, e sim sobre todos os procedimentos administrativos, o que, sem dúvida, comprometerá sua solução por parte da administração, obrigada a justificativas, fundamentações e despachos motivadores da necessidade de dilação de prazo para sua apreciação.

Por seu lado, deve-se lembrar que, no julgamento de processo administrativo, a diligência pode ser solicitada tanto pelo contribuinte como pelo julgador para firmar sua convicção. Assim, a determinação de que os resultados de diligência serão presumidos favoráveis ao contribuinte em não sendo essa realizada no prazo de cento e vinte dias é passível de induzir comportamento não desejável por parte do contribuinte, o que poderá fazer com que o órgão julgador deixe de deferir ou até de solicitar diligência, em razão das conseqüências de sua não realização. Ao final, o prejudicado poderá ser o próprio contribuinte, pois o julgamento poderá ser levado a efeito sem os esclarecimentos necessários à adequada apreciação da matéria.”

Ausente norma legal que imponha a extinção do crédito tributário por decurso do prazo previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/2007, tal dispositivo legal se presta, apenas, a conferir aos interessados o direito pleitear a apreciação de seu recurso no prazo legal.

Adicione-se, ainda, que o art. 1º, §1º da Lei nº 9.873/99, frequentemente citado acerca desta temática, é dispositivo legal pré-existente à edição da Súmula CARF nº 11 e que, com a atualização promovida pela Lei nº 11.941/2009, claramente não se refere a créditos tributários:

Art. 1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.

§ 1º Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de

ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso.

§ 2º Quando o fato objeto da ação punitiva da Administração também constituir crime, a prescrição reger-se-á pelo prazo previsto na lei penal.

Art. 1º-A. Constituído definitivamente o crédito não tributário, após o término regular do processo administrativo, prescreve em 5 (cinco) anos a ação de execução da administração pública federal relativa a crédito decorrente da aplicação de multa por infração à legislação em vigor. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Estas as razões para REJEITAR a arguição de prescrição intercorrente do crédito tributário aqui constituído.

A Contribuinte reitera, no pedido do recurso voluntário, o acolhimento da apuração apresentada em impugnação, com respeito à dedução de devoluções de vendas fora do país e de tributos devidos por substituição tributária, acerca dos quais a autoridade julgadora de 1ª instância assim se manifestou:

RECEITAS DE VENDAS. ERRO DE FATO.

Argumentou a interessada que erroneamente apurou os tributos e contribuições federais a menor, no período de abril de 2006 a dezembro de 2007, o que foi constatado em procedimento fiscal de que resultou o lançamento de ofício combatido, porém os valores devidos seriam inferiores aos apurados na contabilidade.

Em síntese, a contabilidade teria registrado erroneamente o valor das vendas de mercadorias.

Porém, conforme consta do termo de constatação às fls. 104, a Autoridade Fiscal

(...) constatei que as mesmas [notas fiscais] foram corretamente escrituradas nos livros [razão], o que confere legitimidade a estes. Juntei ao presente a cópia de algumas notas fiscais.

E, embora alegue a interessada que a contabilidade estaria incorreta, nenhuma explicação traz sobre a origem desse erro, nem a demonstração dos lançamentos em que teriam ocorrido, nem os correspondentes documentos fiscais que teriam sido contabilizados erroneamente.

A alegação de erro de fato deve ser comprovada mediante exposição dos fatos ocorridos, demonstração analítica de valores e apresentação dos documentos que a comprovem, sendo insuficiente a mera indicação dos valores reputados corretos pelo impugnante.

Por essas razões, deve ser mantido o lançamento nesse aspecto.

DEMAIS ALEGAÇÕES

Quanto às devoluções de vendas no exterior, nota-se que no demonstrativo fiscal de fls. 106 não adicionou a receita de vendas no exterior, razão pela qual descaberia a exclusão das devoluções.

Com relação ao ICMS substituição tributária, as notas fiscais constantes de fls. 176 e seguintes não trazem esse tributo, de molde que não é possível constatar se os lançamentos na conta de receitas incluem ou não esse valor.

O mencionado demonstrativo à e-fl. 106, juntado pela autoridade lançadora, apresenta as seguintes informações:

A	B	C	D	E	F = D - E	G = B - C - F
			IPI (conta 3.02.01.02.004)			
Mês	Receita venda mercadorias constante RAZÃO (conta 3.01.01.01.001)	Devoluções de Venda constante RAZÃO (conta 3.02.01.01.001)	IPI a débito	IPI a crédito	IPI (débito - crédito)	Receita Bruta
abr/06	538.852,72	2.338,45	9.051,56	76,89	8.974,67	527.539,60
mai/06	814.897,96	12.022,50	14.310,08	731,68	13.578,40	789.297,06
jun/06	770.363,77	2.930,60	16.340,24	111,37	16.228,87	751.204,30
jul/06	818.124,03	12.115,91	18.361,59	422,78	17.938,81	788.069,31
ago/06	942.807,01	10.059,17	21.262,10	30,03	21.232,07	911.515,77
set/06	783.126,91	54.090,10	16.605,28	733,86	15.871,42	713.165,39
out/06	925.768,97	12.467,84	20.400,98	576,43	19.824,55	893.476,58
nov/06	903.847,49	62.299,90	20.962,31	2.467,70	18.494,61	823.052,98
dez/06	966.386,57	68.927,05	20.393,71	2.442,15	17.951,56	879.507,96
jan/07	924.063,91	13.476,43	16.811,89	416,92	16.394,97	894.192,51
fev/07	1.086.212,08	5.012,04	18.255,26	132,92	18.122,34	1.063.077,70
mar/07	1.042.166,66	29.714,11	25.304,48	794,34	24.510,14	987.942,41
abr/07	1.382.072,42	58.633,69	23.179,48	704,34	22.475,14	1.300.963,59
mai/07	1.539.893,95	6.098,95	24.786,57	237,77	24.548,80	1.509.246,20
jun/07	1.060.017,84	31.020,25	17.822,39	183,55	17.638,84	1.011.358,75
jul/07	1.482.066,78	14.086,72	27.413,87	566,23	26.847,64	1.441.132,42
ago/07	1.524.076,81	65.782,45	27.205,37	2.286,35	24.919,02	1.433.375,34
set/07	1.184.303,76	7.921,74	18.970,60	311,69	18.658,91	1.157.723,11
out/07	1.712.543,55	25.602,88	28.161,32	1.139,85	27.021,47	1.659.919,20
nov/07	1.670.998,90	45.872,50	29.476,79	327,66	29.149,13	1.595.977,27
dez/07	1.360.744,80	13.137,37	18.842,53	391,87	18.450,66	1.329.156,77

A Planilha 1, referida pela Contribuinte, foi elaborada a partir do demonstrativo acima, como se vê na sequência:

A	B	C	D = B - C	E	F	G	H	I = C - E - F - G - H
Mês	Receita venda mercadorias constante RAZÃO (conta 3.01.01.01.001)	Receita venda mercadorias constante nos Livros Fiscais	Receita contábil computada erroneamente no RAZÃO CONTÁBIL	Receita de venda para fora do país	Devoluções de vendas constantes no RAZÃO CONTÁBIL (conta 3.02.01.01.001)	Saldo de IPI	Substituição Tributária constante nos Livros Fiscais	Receita Bruta
abr/06	538.852,72	538.852,72	0,00	0,00	2.388,45	8.974,67	118,57	527.371,03
mai/06	814.897,96	814.897,96	0,00	0,00	12.022,50	13.578,40	907,44	788.389,62
jun/06	770.363,77	770.363,77	0,00	0,00	2.930,60	16.228,87	194,02	751.010,28
jul/06	818.124,03	818.124,03	0,00	0,00	12.115,91	17.938,81	208,92	787.860,39
ago/06	942.807,01	942.807,01	0,00	9.734,40	10.059,17	21.232,07	1.681,50	900.099,87
set/06	783.126,91	783.126,91	0,00	0,00	54.090,10	15.871,42	648,99	712.516,40
out/06	925.768,97	925.768,97	0,00	0,00	12.467,84	19.824,55	325,66	893.150,92
nov/06	903.847,49	903.847,49	0,00	0,00	62.299,90	18.494,61	12.855,52	810.197,46
dez/06	966.386,57	966.386,57	0,00	0,00	68.927,05	17.951,56	255,92	879.252,04
jan/07	924.063,91	824.275,58	99.788,33	0,00	13.476,43	16.394,97	314,86	794.089,32
fev/07	1.086.212,08	801.973,27	284.238,81	0,00	5.012,04	18.122,34	453,66	778.385,23
mar/07	1.042.166,66	1.002.216,05	39.950,61	5.258,00	29.714,11	24.510,14	237,09	942.496,71
abr/07	1.382.072,42	1.108.189,91	273.882,51	10.562,20	58.633,69	22.475,14	326,25	1.016.192,63
mai/07	1.539.893,95	1.092.613,42	447.280,53	26.121,72	6.098,95	24.548,80	388,82	1.035.455,13
jun/07	1.060.017,84	837.890,79	222.127,05	0,00	31.020,25	17.638,84	388,82	788.842,88
jul/07	1.482.066,78	971.733,03	510.333,75	11.729,07	14.086,72	26.847,64	892,89	918.176,71
ago/07	1.524.076,81	1.154.721,94	369.354,87	10.309,20	65.782,45	24.919,02	1.506,51	1.052.204,76
set/07	1.184.303,76	801.666,22	382.637,54	0,00	7.921,74	18.658,91	1.635,90	773.449,67
out/07	1.712.543,55	1.338.469,12	374.074,43	36.844,94	25.602,88	27.021,47	1.402,19	1.247.597,64
nov/07	1.670.998,90	1.219.031,77	451.967,13	46.446,85	45.872,50	29.149,13	2.528,09	1.095.035,20
dez/07	1.360.744,80	838.518,61	522.226,19	0,00	13.137,37	18.450,66	1.385,53	805.545,05
	23.433.336,89	19.455.475,14	3.977.861,75	157.006,38	553.660,65	418.832,02	28.657,15	18.297.318,94

Possivelmente o que a Contribuinte indica na coluna “E” como “Receita de venda para fora do país” corresponderia às devoluções que ela diz não terem sido descontadas para apuração da receita bruta. Isto porque os valores indicados na coluna “F” são os mesmos informados pela autoridade fiscal a título de “Devoluções de Venda constante RAZÃO (conta 3.02.01.01.001)” e o resultado apurado na coluna “I” é inferior ao apurado pela autoridade lançadora na coluna “Receita Bruta”. A título de exemplo, vê-se no mês de agosto/2006 que, enquanto a autoridade lançadora apura receita bruta de R\$ 911.515,77, a Contribuinte apura o montante de R\$ 900.099,87, possivelmente por ter considerado o valor de R\$ 9.734,40 como devolução de vendas no exterior, bem como a parcela de R\$ 1.681,50 a título de “Substituição Tributária constante nos Livros Fiscais”.

A autoridade julgadora de 1ª instância entendeu que as devoluções de vendas no exterior não seriam dedutíveis porque a receita de vendas no exterior não teria sido computada na receita bruta apurada pela Fiscalização. Consta do Termo de Constatação que:

7. Em análise as notas fiscais e aos livros RAZÃO entregues pela fiscalizada, constatei que as mesmas foram corretamente escrituradas nos livros, o que confere legitimidade a estes. Juntei ao presente cópia de algumas notas fiscais.
8. Constatei também que, nas receitas de vendas de mercadorias constantes no RAZÃO, constam o valor total da nota, aí incluído o IPI destacado. Por exemplo, vide notas nº 1024, 3556 e 6136.
9. Tendo em vista que o contribuinte optou pela tributação com base no lucro presumido, a receita bruta é a receita de venda de mercadorias, descontadas as devoluções de vendas e o IPI, conforme artigos 519 e 224 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo D-3.000/99 (RIR/99).
10. Com base nos livros RAZÃO, elaboramos então PLANILHA 1, em anexo ao presente, onde constam os valores mensais das receitas de venda de mercadorias, as devoluções de venda e os valores de IPI escriturados, bem como o cálculo da receita bruta, conforme o disposto nº item anterior. Juntamos ao presente cópia das folhas dos livros RAZÃO onde constam as somatórias mensais dos valores mencionados.

Os extratos do Livro Razão juntados na sequência indicam exatamente os valores replicados pela autoridade lançadora em seu demonstrativo. Não é possível, porém, afirmar se os registros contábeis consideram, ou não, as vendas no exterior, porque não há esta especificação no título da conta contábil e os lançamentos trazem, apenas, número da nota fiscal e nome do cliente, além do valor da operação. De outro lado, a Contribuinte também não apresentou prova da existência de tais devoluções e da forma do seu registro contábil. Limitou-se a juntar à impugnação o Razão Contábil dos lançamentos de “Receita Venda Mercadorias” em 2007, cujos subtotais mensais correspondem àqueles consolidados no demonstrativo da autoridade fiscal. Também nada juntou para demonstrar o cômputo de valores a título de substituição tributária do ICMS nas receitas de vendas, bem como nada apresentou em recurso voluntário para refutar a

constatação da autoridade lançadora de que as notas fiscais juntadas exemplificativamente pela autoridade lançadora, às e-fls. 173/184 não trariam acréscimo a este título.

Esclareça-se que as Planilhas 2 e 3 juntadas pela Contribuinte em impugnação prestam-se a recompor os cálculos dos tributos lançados, sob o mesmo modelo das Planilhas 2 e 3 juntadas pela autoridade lançadora.

Diante de tais circunstâncias, inexistindo provas dos alegados erros na apuração da base tributável, não há reparos à acusação fiscal e às conclusões da autoridade julgadora de 1ª instância.

No mais, com respeito à reprimenda aplicada em face da conduta de não declarar e não recolher os tributos apurados, vale destacar que foi aplicada a multa de ofício básica 75%, que nos termos do art. 136 do CTN *independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato*. Tal penalidade, inclusive, era passível de redução se a Contribuinte optasse por não impugnar a exigência, como expresso no auto de infração:

Será concedida redução de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor da(s) multa(s) passível(eis) de redução, se o pagamento for efetuado até o vencimento desta intimação, ou de 40% (quarenta por cento) sobre o valor desta(s) multa(s), se for requerido parcelamento do débito no prazo legal de impugnação, nas hipóteses previstas. Esta intimação é válida, também, para cobrança amigável.

Daí a impropriedade das alegações deduzidas em impugnação contra a penalidade aplicada, validamente refutadas na decisão de 1ª instância, cujos fundamentos são aqui adotados:

Quanto ao parcelamento, há de se notar que, ao sofrer um lançamento de ofício, o contribuinte pode impugnar, pagar ou parcelar a exigência fiscal. A escolha de uma dessas possibilidades exclui as outras. O mesmo raciocínio se aplica em caso de impugnação parcial, em relação à parte impugnada.

Assim, cabe ao contribuinte, em querendo aproveitar um eventual parcelamento em condições mais favorecidas, incluir a exigência naquele parcelamento, e não impugná-la.

Em havendo impugnação, poderá o contribuinte, em caso de manutenção da exigência na instância administrativa, ou em caso de desistência da impugnação ou recurso, requerer o parcelamento nas condições vigentes à época desse pedido.

No caso em comento, em que houve impugnação e agora há a decisão de primeira instância administrativa, o caminho possível para parcelamento é o indicado ao final do parágrafo anterior.

OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Tendo em vista a alegada ofensa a princípios constitucionais, cumpre observar que, na formalização das exigências a Autoridade Fiscal indicou os respectivos fundamentos legais, notadamente quanto à multa de ofício.

Desse modo, as ofensas alegadas refletem inconformismo com a legislação posta, o que não é passível de discussão em sede de julgamento administrativo.

Com efeito, é preciso fixar que o controle da constitucionalidade das leis é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no Supremo Tribunal Federal - art. 102, I, "a", III da CF/88 -, sendo defeso aos órgãos administrativos, de forma original, reconhecer vícios na legislação regularmente editada, estando fora de seu alcance o debate sobre aspectos da validade, constitucionalidade ou da legalidade da legislação.

Enquanto a norma não é declarada inconstitucional pelos órgãos competentes do Poder Judiciário e não é expungida do sistema normativo, tem presunção de validade, presunção esta que é vinculante para a administração pública.

[...]

Consigne-se que atualmente se encontra em vigor o artigo 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de junho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

Não se identificando nenhuma das hipóteses acima em relação a dispositivo legal que fundamente os lançamentos em litígio, impõe-se a manutenção da exigência.

Confirmando este posicionamento, já foi editada, inclusive, Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

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

E se o órgão de julgamento administrativo de instância superior não detém competência para apreciar questionamentos relativos a constitucionalidade de lei, igual conclusão se impõe em relação ao julgamento em primeira instância.

REDUÇÃO DA MULTA. PEDIDO DE PARCELAMENTO.

Quanto à ausência de dolo e presença de boa fé durante o procedimento de fiscalização, são elementos que não integram a tipicidade da multa tributária aplicada, nem constituem atenuantes previstos legalmente, razão pela qual não se prestam a proporcionar qualquer modificação do lançamento nesse pormenor.

A apreciação de pedido de parcelamento não integra a presente lide tributária, devendo, se for o caso, ser apresentado perante a unidade da Receita Federal que jurisdiciona o contribuinte.

Adicione-se, apenas, a impropriedade na invocação das Súmulas CARF nº 14 e 25, vez que não se trata, aqui, propriamente de omissão de receitas, mas sim de receitas escrituradas e não declaradas. Ademais, as exigências daí decorrentes não se sujeitaram a multa qualificada.

Não há reparos, portanto, à exigência fiscal.

Conclusão

O presente voto, portanto, é por CONHECER do recurso voluntário, REJEITAR a arguição de prescrição intercorrente e NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa