



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.003601/99-90  
Recurso nº : 122.862  
Acórdão nº : 202-15.821

<p><b>MINISTÉRIO DA FAZENDA</b> Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De <u>28</u> / <u>11</u> / <u>05</u> VISTO </p>
--

<p>2º CC-MF Fl. _____</p>
-----------------------------------

Recorrente : INTER MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

<p>MIN. DA FAZENDA - 2º CC CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA <u>07</u> / <u>04</u> / <u>05</u>  VISTO</p>
---

**NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.**

As nulidades absolutas limitam-se aos atos com vícios por incapacidade do agente ou que ocasionem cerceamento do direito de defesa. Preliminares rejeitadas.

**SEMESTRALIDADE.**

Tratando-se de matéria estranha ao objeto da lide não deve ser apreciada pelo órgão Colegiado julgador da esfera administrativa.

**COMPENSAÇÃO. EXTINÇÃO.**

A compensação é uma das formas de extinção do crédito tributário.

**PLEITO COMPENSATÓRIO. EXTINÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTARIO LANÇADO.**

Constatada a insuficiência de créditos, requeridos em processo de compensação próprio, para fazer frente à contribuição devida é de se manter o lançamento.

**ESPONTANEIDADE.**

A denúncia espontânea pressupõe o pagamento do tributo acrescido dos juros de mora.

**INEXIGIBILIDADE DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO.**

Apenas se verifica inexigibilidade do crédito tributário nas hipóteses expressamente definidas na lei ou em caso de mandamento judicial.

**PIS. FALTA DE RECOLHIMENTO.**

É legítimo o lançamento de ofício decorrente da falta e/ou insuficiência de recolhimento desta contribuição.

**MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.**

A limitação constitucional que veda a utilização de tributo, com efeito, de confisco não se refere às penalidades.

**JUROS DE MORA**

A inadimplência quanto ao recolhimento de tributos e contribuições sujeita-se à incidência de juros de mora.

**Recurso não conhecido em relação à semestralidade do PIS e provido parcialmente quanto as demais questões.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**INTER MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.**



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.003601/99-90  
Recurso nº : 122.862  
Acórdão nº : 202-15.821

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 07/09/05
<i>Alanca</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.
_____

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: I) em rejeitar as preliminares de nulidade; II) em não conhecer do recurso quanto a semestralidade; e III) em dar provimento parcial ao recurso na parte remanescente, nos termos do voto da Relatora.

Sala das Sessões, em 16 de setembro de 2004

*Henrique Pinheiro Torres*  
Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

*Nayra Bastos Manatta*  
Nayra Bastos Manatta  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Gustavo Kelly Alencar, Jorge Freire, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, Adriene Maria de Miranda (Suplente) e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.  
Ausente o Conselheiro Raimar da Silva Aguiar.

cl/opr



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 07/04/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
FL
_____

Processo nº : 10855.003601/99-90  
Recurso nº : 122.862  
Acórdão nº : 202-15.821

Recorrente : INTER MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.

## RELATÓRIO

Adoto o relatório do Acórdão da DRJ/Ribeirão Preto-SP, que a seguir transcrevo.

*"A empresa qualificada acima foi autuada em virtude da apuração de falta no recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) incidentes sobre o período de apuração de 01/02/1998 a 31/12/1998, conforme o Auto de Infração contendo descrição dos fatos e enquadramento legal, de fls. 01 a 03.*

*De acordo com os demonstrativos de imputação de pagamentos, apuração do PIS, multa e juros, às fls. 04 a 07, o auditor fiscal atuante constituiu o crédito tributário no montante de R\$ 15.577,92, sendo R\$ 7.656,05 de contribuição, R\$ 2.179,82 de juros de mora calculados até 29/10/1999 e R\$ 5.742,05 de multa proporcional passível de redução.*

*A razão da autuação, segundo o Termo de Constatação de fl. 41, foi o lançamento de diferenças em virtude de compensação indevida realizada pela autuada.*

*Devidamente cientificada do lançamento em 19/11/1999, conforme declaração firmada no próprio corpo do auto de infração à fl. 01, a interessada apresentou a impugnação às fls. 46 a 66, requerendo anulação da autuação, alegando em síntese, o seguinte:*

### PRELIMINARES

**AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO FORA DO ESTABELECIMENTO AUTUADO. INEFICÁCIA DO PROCEDIMENTO FISCAL:** *Tal procedimento só é admitido havendo caso fortuito ou de força maior a impedir a lavratura no local do estabelecimento fiscalizado, o que não ocorreu no presente caso, tornando o procedimento fiscal, ora discutido, sem eficácia e sem validade jurídico-administrativa.*

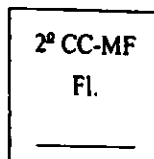
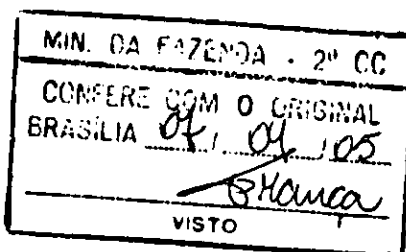
**FALTA DE HABILITAÇÃO TÉCNICA DO AUDITOR-FISCAL:** *Alega que o exame de escrita e levantamentos contábeis-fiscais, com base em verificação de livros, lançamentos e documentos são trabalhos privativos de contador habilitado no Conselho Regional de Contabilidade (CRC), conforme legislação pertinente, e, assim sendo, caso os autuantes não sejam habilitados ao exercício da profissão de contador, o presente auto de infração está invalidado e ineficaz.*

**INEXIGIBILIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO E A IMPRECISÃO DA NARRAÇÃO DOS FATOS. MULTA DE OFÍCIO: A**



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.003601/99-90  
Recurso nº : 122.862  
Acórdão nº : 202-15.821



*autuada protocolou pedido administrativo, para compensação de contribuições, com fundamento na inconstitucionalidade da mudança da forma de recolhimento do PIS, com o advento dos Decretos-lei nº 2.445, de 1988 e 2.449, de 1988. Este pedido está aguardando julgamento no Conselho de Contribuinte e, também por existir liminar em Mandado de Segurança, os débitos lançados estão com a exigibilidade suspensa.*

*O Sr. Agente Fiscal não levou em consideração o recurso administrativo no processo de compensação. Houve patente omissão quanto à descrição dos fatos. O Decreto nº 70.235, de 1972, artigo 10, inciso III, exige a descrição dos fatos, não se admitindo que ela seja irreal ou parcial.*

*Com a falta de descrição dos fatos não podemos saber como o Sr. Agente Fiscal encontrou a suposta insuficiência de recolhimentos, devendo ser anulado o presente auto de infração por não conter este requisito obrigatório.*

**FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL:** *A fundamentação legal apontada pela autoridade administrativa, artigo 3º, b, da LC nº 07, de 1970; art. 1º, parágrafo único da LC nº 17, de 1973 e LC nº 70, de 1991, está equivocada pelo fato de não ter havido falta de recolhimento do PIS e sim a compensação de débitos, donde se conclui que, no presente auto de infração, a real fundamentação utilizada foi o Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal. Ou seja, não existindo fundamentação legal para a lavratura do presente auto de infração já que o despacho decisório não é lei, sendo necessária a anulação da presente autuação.*

*Quanto aos períodos de 31/05/1995 a 30/09/1995, a autoridade fiscal deixou de aplicar o artigo 6º e parágrafo único da Lei Complementar nº 07, de 1970. Ao aplicar somente o diferencial de alíquotas, sem observar a base de cálculo, efetuou os cálculos de maneira incorreta.*

**INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-OBRIGACIONAL:** *O processo administrativo-fiscal tem início com a lavratura do Auto de Infração e deve ser elaborado com toda a clareza, sem rasuras ou emendas e conforme a nossa Constituição Federal, artigos 5º, LIV, LV e 150, I, deve conter local, dia, hora da sua lavratura com indicação e qualificação das pessoas presentes; exposição detalhada dos fatos, circunstâncias e provas que motivaram a autuação, capitulação legal das infrações e ciência do contribuinte.*

*Como visto, em razão da imprecisão na descrição dos fatos e falta de fundamentação, legal, chegamos que inexistente relação jurídica obrigacional. A autoridade autuante sequer mencionou a existência de processo administrativo onde o contribuinte pleiteia o reconhecimento de créditos – para compensação -, ora autuados.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.003601/99-90  
Recurso nº : 122.862  
Acórdão nº : 202-15.821

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 04/04/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF  
Fl.

*No caso presente, está comprovado que não houve a necessária busca da verdade material, sendo nulo, portanto, o presente auto de infração.*

*A FALTA DE PROVAS: Não foi apresentado pelo autuante prova de que a autuada deixou de extinguir o crédito tributário. Do contrário, seria inverter o ônus da prova de competência do Fisco, o que inexistente no direito tributário e, também, por essa razão deve o auto de anulado.*

#### **CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO DUPLAMENTE:**

*No caso em questão, encontramos a constituição de crédito tributário feita pelo próprio contribuinte, por meio de um processo administrativo de compensação onde houve a formalização da norma individual e concreta. Não há, portanto, a necessidade de um lançamento por parte da autoridade administrativa, ou seja, o processo administrativo de compensação já é suficiente para se apurar o crédito tributário em favor da União. Isto porque, no caso de uma decisão favorável ao contribuinte, o crédito não poderá ser exigido e, por outro lado, com uma decisão desfavorável, será feita a remessa do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição na dívida ativa da União e posterior execução fiscal. Dessa forma a autuação é desnecessária, pois é impossível uma nova constituição do crédito tributário.*

*O PRINCÍPIO DA IMPESSOALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO: A Receita Federal vem realizando uma operação de fiscalização denominada "operação alerta" ou "operação padrão", na região de Sorocaba, na qual um certo número de empresas é fiscalizado com o intuito de se reprimir eventual sonegação ou fraude fiscal. Para que não ocorra tratamento tributário diferenciado, tal operação deveria ser direcionada contra todas as empresas de determinado ramo.*

*A operação de fiscalização deve se pautar pelos princípios da generalidade e da universalidade para que não haja tratamento tributário diferenciado. O contrário faz emergir uma verdadeira ofensa direta e frontal aos artigos 5º, caput, 1ª parte, 37, caput, 1ª parte e 150, II, todos da vigente CF, de 1988, maculando de nulidade não só o Auto de Infração, como também os demais atos conseqüentes.*

*A fiscalização em pauta teve como foco um certo número de empresas de diversos setores do comércio e também da indústria. Sendo os atos da autoridade administrativa motivados, qual seria a motivação para a fiscalização de um grupo de empresas de diversos setores?*

*Não se respondendo a essa pergunta, o presente Auto de Infração deverá ser considerado nulo, pois ficará caracterizado que os requisitos da generalidade e da universalidade não estão presentes.*

*[Assinatura]*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.003601/99-90  
Recurso nº : 122.862  
Acórdão nº : 202-15.821

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 07/09/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF Fl.
-----------------

**O DEVIDO PROCESSO LEGAL ANTES DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO:** *Em face da existência do princípio do contraditório assegurado pela Constituição Federal, a autoridade administrativa, ao encontrar alguma diferença, deve intimar o contribuinte, por escrito, a prestar os esclarecimentos necessários, antes de autuar, porque, depois de lavrada a peça básica que será julgada pelo próprio Fisco, qualquer tentativa de descaracterizar a diferença será inútil. A autuada não foi intimada a prestar informações o que configura um verdadeiro desrespeito ao princípio do devido processo legal.*

**DECISÃO JUDICIAL:** *De acordo com a decisão judicial a fiscalização estaria impedida de qualquer ato impositivo quanto à compensação efetuada pela interessada e, assim, além das nulidades já elencadas, o Sr. Agente Fiscal não observou a determinação judicial.*

### MÉRITO

**DA LEGALIDADE DO CRÉDITO DA DEFENDENTE E A DECISÃO JUDICIAL:** *O crédito da contribuinte é líquido e certo, consubstanciado na diferença entre os recolhimentos do PIS quando da vigência dos Decretos-Leis n.ºs 2.445, de 1988 e 2.449, de 1988, com os valores efetivamente devidos na forma prevista pela Lei Complementar nº 7, de 1970 A Lei n.º 7, de 1970, em seu artigo 6º, determina que o recolhimento de um mês deve ser feito com base no faturamento do sexto mês anterior. Nesse sentido apresenta doutrina e jurisprudência do Conselho de Contribuintes. Diante dos fatos constata-se que o contribuinte efetuou compensação legal não procedendo desta forma a autuação.*

**DOS JUROS DE MORA E CORREÇÃO INDEVIDOS:** *A exigência de juros de mora e correção monetária não tem qualquer causa legítima ou legal, uma vez que não há qualquer dívida da contribuinte para com o erário federal.*

**MULTA CONFISCATÓRIA:** *Os débitos foram declarados e o crédito constituído, razão pela qual não é cabível a multa por infração cometida. Além disso, a multa é confiscatória, o que é vedado pela CF, de 1988, art. 150, IV, pois atinge o valor do próprio imposto indevido reclamado. A multa por eventual infração de regulamento fiscal, sem má-fé, não pode ser astronômica, nem proporcional ao valor da operação ou do imposto, como no presente caso. E ainda assim, se houver entendimento no sentido de ser necessário o presente lançamento, a multa não poderia ter sido lançada, por estar o débito com sua exigibilidade suspensa pelo recurso administrativo (art. 151, IV da Lei n.º 5.172, de 1966).*

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO INEXISTENTE:** *“conforme ampla e sobejamente demonstrado no curso desta defesa, o lançamento que constituiu*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.003601/99-90  
Recurso nº : 122.862  
Acórdão nº : 202-15.821

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASILIA 01/01/05
<i>Blanca</i>
VISTO

2ª CC-MF Fl.
-----------------

*o credito tributário é nulo, porque lançado já constituído anteriormente de outra forma e porque configura um mero arbitramento unilateral, sem observância do disposto no art. 148 do CTN, tornando por isso, irrito o credito assim constituído, frente ao principio da legalidade. . .”*

*INSCRIÇÃO E EXECUÇÃO NULAS: Se o crédito tributário vier a ser inscrito na dívida ativa, será nulo bem como a própria execução fiscal, porque o título executório não tem origem nem valor legal.*

*Dando prosseguimento ao processo, este foi encaminhado para a DRJ em Ribeirão Preto para julgamento.”*

A DRJ - Ribeirão Preto/SP, por meio do Acórdão DRJ/RPO nº 1.367, de 16/05/2002, fls. 100/118, manifestou-se pela manutenção do Auto de Infração, julgando o lançamento procedente ementando sua decisão nos termos abaixo transcritos:

*“Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 01/02/1998 a 31/12/1998*

*Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO. LOCAL DA LAVRATURA.*

*O auto de infração lavrado fora do estabelecimento do contribuinte é válido, se a fiscalização dispunha dos elementos necessários e suficientes para a caracterização e formalização do lançamento.*

*COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE FISCAL.*

*O Auditor Fiscal da Receita Federal detém competência outorgada por lei para realizar a fiscalização e efetuar o lançamento do crédito tributário. O cargo não é função privativa de contador e o fiscal não é obrigado a ser filiado a qualquer entidade de classe.*

*CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INEXIGIBILIDADE.*

*A inexigibilidade do crédito tributário somente é cabível nas situações previstas na legislação vigente ou por mandamento judicial.*

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/02/1998 a 31/12/1998*

*Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.*

*A falta ou insuficiência de recolhimento do PIS, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.*

*ENCARGOS LEGAIS. APLICABILIDADE.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.003601/99-90  
Recurso nº : 122.862  
Acórdão nº : 202-15.821

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 07/09/05
<i>Branca</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.
_____

*Cabível a multa de ofício e juros de mora aplicados conforme legislação de regência.*

**PIS. BASE DE CÁLCULO.**

*A base de cálculo da contribuição para o PIS é o faturamento do próprio período de apuração e não o do sexto mês a ele anterior.*

**CREDITO TRIBUTARIO. EXTINÇÃO.**

*O pagamento das contribuições para o PIS sob as normas então vigentes extingue a obrigação tributaria.*

**Lançamento Procedente".**

A contribuinte foi cientificada do teor do referido Acórdão em 10/06/2002, fl. 124, e, inconformada com a decisão proferida, apresenta, em 10/07/2002, recurso voluntário (fls. 125/147) ao Conselho de Contribuintes, no qual reitera as razões de defesa da inicial.

De acordo com informação proferida pela autoridade competente, fl. 182, foi feito arrolamento de bens, fls. 178/179, garantindo o seguimento do recurso interposto.

O julgamento do recurso voluntário foi convertido em diligência com o fito de que fosse verificado se, realmente, os períodos objeto do presente lançamento também são aqueles contidos no citado processo de compensação; anexado cópia da decisão administrativa final referente ao citado processo administrativo; se as compensações efetuadas, nos termos da decisão administrativa final do processo de compensação, foram suficientes para cobrir o valor lançado no presente Auto de Infração, elaborando demonstrativo dos cálculos.

Em resposta à diligência solicitada foram anexados aos autos os documentos de fls. 195/288 relativos ao processo de compensação citado pela recorrente e, de acordo com os demonstrativos de cálculo efetuados pela fiscalização, fls. 271/279, considerando a decisão proferida pelo Segundo Conselho de Contribuintes no processo de compensação, apenas os débitos do PIS, relativos aos períodos de março e abril/98, foram extintos pela compensação, permanecendo os demais períodos sem cobertura, segundo informação de fl. 292.

Da diligência efetuada foi dado ciência à contribuinte que, até a presente data, não se manifestou.

É o relatório. *M*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.003601/99-90  
Recurso nº : 122.862  
Acórdão nº : 202-15.821

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 04/11/05
<i>Okuma</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.
_____

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
NAYRA BASTOS MANATTA

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A contribuinte alega ser nulo o auto de infração, por: ter sido lavrado fora do estabelecimento do autuado; existir imprecisão na descrição dos fatos que ensejaram o lançamento e conseqüente falta de fundamentação legal, uma vez que não ocorreu falta de recolhimento da contribuição, mas sim compensação de débitos solicitada por meio do processo administrativo ainda pendente de decisão final a ser proferida pelo Conselho de Contribuintes, e por ter sido o lançamento efetuado sem as provas necessárias que levaram a fiscalização à conclusão de que houve falta de recolhimento da contribuição, até mesmo porque os referidos débitos foram declarados no processo de compensação, e até a decisão final do litígio encontram-se com a exigibilidade suspensa em virtude da aplicação do art. 151 do CTN, em total desrespeito ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Estatuem os arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972, *in verbis*:

*"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.*

*(...)*

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio." (Grifou-se)*

Como se vê, de acordo com o art. 59, I, supra, só se pode cogitar de declaração de nulidade de auto de infração - que se insere na categoria de ato ou termo -, quando esse auto for lavrado por pessoa incompetente (art. 59, I). A nulidade por preterição do direito de defesa, como se infere do art. 59, II, transcrito, somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à lavratura do auto de infração.

Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, a teor do art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972. Caso não influam na solução do litígio, também prescindirão de saneamento.

Em relação ao argumento de que o Auto foi lavrado fora do estabelecimento da autuada é de se verificar que o disposto no art. 10 do PAF refere-se ao conceito de jurisdição, e, por conseguinte está, também, incluso no local da verificação da falta o ambiente da repartição fiscal.

*ff*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.003601/99-90  
Recurso nº : 122.862  
Acórdão nº : 202-15.821

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 04.04.05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.
_____

Ademais, esta é uma formalidade que em nada prejudica a análise do mérito, considerada, no campo do Direito, como não essencial ao ato, e que não poderia, de sorte alguma, levar à nulidade do Auto de Infração, visto que não desvirtua a sua essência, nem se encontra dentre as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Em segundo plano, a contribuinte argüiu como razão de nulidade do Auto o fato de não ser a agente fiscal que o lavrou cadastrada no Conselho de Contabilidade, incorrendo, desta feita, no exercício ilegal da profissão, por ter efetuado atividade relativa a exame de escrita ou revisão contábil, atividades estas específicas de contabilista.

Segundo o Prof. Hely Lopes Meirelles, na sua obra *Direito Administrativo Brasileiro - Editora Malhados - 19ª edição - São Paulo*, os órgãos públicos "*são centros de competência instituídos para o desempenho de funções estatais, através de seus agentes, cuja atuação é imputada à pessoa jurídica a que pertencem*".

Estes agentes são todas as pessoas físicas incumbidas do exercício de alguma função estatal.

O art. 37 da Constituição Federal de 1988 estatui:

*"Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:*

*I - os cargos, empregos e funções públicas são acessíveis aos brasileiros que preencham os requisitos estabelecidos em lei, assim como aos estrangeiros, na forma da lei;*

*II - a investidura em cargo ou emprego público depende de aprovação prévia em concurso público de provas ou de provas e títulos, de acordo com a natureza e a complexidade do cargo ou emprego, na forma prevista em lei, ressalvadas as nomeações para cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração; (...)"*

Com base nisso, a Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990 (Regime Jurídico Único), detalha as normas atinentes à matéria, donde se conclui que o concurso público habilita o seu agente à função por ele exercida, dentro dos ditames restritos da lei.

Em que pese os princípios norteadores que promovem a habilitação do exercício da profissão de contador e a existência de órgão próprio para desempenhar as funções reguladoras desta categoria profissional, não há qualquer ligação jurídica entre as atividades inerentes ao Fisco e as do profissional de contabilidade.

No âmbito da Secretaria da Receita Federal, é o Auditor Fiscal do Tesouro Nacional o agente incumbido de verificar o cumprimento das obrigações tributárias, consoante o que dispõem o Decreto-Lei nº 2.225, de 10 de janeiro de 1985, e o art. 7º da Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, transcritos no art. 950 do RIR/1994, *verbis*:



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.003601/99-90  
Recurso nº : 122.862  
Acórdão nº : 202-15.821

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 04. 04, 05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.
_____

*"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 dos contribuintes."*

Com a edição da Medida Provisória nº 1.915, de 29 de junho de 1999, o cargo passou a ser denominado de Auditor Fiscal da Receita Federal – AFRF. Cabe salientar que a investidura no cargo de AFRF somente ocorre após a aprovação em concurso público (art. 37, inciso II, da Constituição Federal de 1988, e art. 5º da Medida Provisória nº 1.915, de 1999, ou art. 3º das suas reedições). As atribuições inerentes ao cargo estão descritas no art. 6º desse ato legal, dentre as quais destaca-se a de executar procedimentos de fiscalização, objetivando verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, praticando todos os atos definidos na legislação específica.

Quanto à alegada inconstitucionalidade da Lei nº 5.987, de 1973, releva observar que a análise da legalidade ou constitucionalidade de uma norma legal está reservada exclusivamente ao Poder Judiciário, não cabendo à autoridade administrativa pronunciar-se a respeito.

Portanto, não pode ser acatada a tese de incapacidade do agente fiscal, já que inexistente qualquer impedimento legal ao autuante de efetuar, no exercício das suas funções, auditoria fiscal nos registros contábeis da empresa, pois o provimento de seu cargo ocorreu através de concurso público e em conformidade com os ditames legais.

No que tange ao argumento de que houve descrição imprecisa dos fatos e a conseqüente falta de enquadramento legal, por serem os débitos ora exigidos no lançamento objeto de pedido de compensação administrativa, ainda pendente de decisão final, cuja exigibilidade encontra-se suspensa, de acordo com o art. 151 do CTN. Não teria havido de forma alguma falta de recolhimento como fez crer o Fisco. É preciso observar que, em realidade, a contribuição lançada era devida e não foi recolhida como determina a lei. A falta de recolhimento da contribuição para o PIS devida enseja lançamento de ofício e outro não poderia ser o procedimento adotado pela fiscalização senão lançar o débito.

A contribuinte, ao ingressar com o seu pedido compensatório, pretendia ter deferido o direito de compensar créditos decorrentes de parcelas do PIS recolhidas a maior com parcelas do próprio PIS.

Impende observar que a contribuinte não pretende ver reconhecida uma compensação a que ela já procedeu. A diferença é essencial. No primeiro caso, que é o ora em cotejo, almeja-se obter uma situação em que se possa proceder a compensação, enquanto que no segundo, se objetivaria ver legitimada uma situação já ocorrida.

Trata-se, pois, de hipóteses em que a decisão administrativa seria, respectivamente, constitutiva ou declaratória.

No caso concreto, como a hipótese é a constitutiva, tão-somente a partir do deferimento do direito à compensação é que poderia, a contribuinte, efetuar-lá. Antes, jamais poderia compensar tais exações, haja vista que nenhum direito a tanto integrava seu patrimônio.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.003601/99-90  
Recurso nº : 122.862  
Acórdão nº : 202-15.821

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 04/01/05
<i>Silvana</i>
VISTO

2º CC-MF Fl.
-----------------

Apenas com o aperfeiçoamento da situação modificativa do seu plexo de direito, através do deferimento do seu pleito compensatório, passa a requerente a dispor deste direito, nunca antes.

Por conseguinte, como não havia qualquer deferimento acerca do pedido de compensação, obviamente, não podia ter a recorrente extinto os créditos relativos às parcelas do PIS, vez que não se tinha, ainda (nem se sabe se porventura terá), constituído o direito a tal compensação.

Convém lembrar que *"a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.* (art. 142, parágrafo único, do CTN).

Dessa forma, diante da constatação da falta de recolhimento, não restou à autoridade fiscal, vinculada ao princípio da legalidade (art. 37, "caput", da CF/88), outra alternativa, senão efetuar o lançamento de ofício, conforme dispositivos citados no Enquadramento Legal.

Inexistindo qualquer dos argumentos apresentados pela recorrente acerca da descrição imprecisa dos fatos e falta de fundamentação legal, como se demonstrou acima, também carece de embasamento o argumento de inexistência de relação jurídica tributária em virtude dos argumentos anteriormente mencionados.

Quanto à falta de provas argüida pela recorrente verifica-se, sem quaisquer dúvidas por parte do Fisco ou da contribuinte, que não houve recolhimento da contribuição em relação ao período auditado, e a compensação aventada pela empresa ainda não pode ser aceita como aperfeiçoada para considerá-la como forma de extinção do crédito tributário lançado, conforme foi demonstrado anteriormente.

Em seu recurso, a recorrente levanta a teoria de que houve dupla constituição do crédito tributário, já que este foi lançado por meio de declaração da própria contribuinte no processo administrativo de compensação.

Tal assertiva carece de qualquer embasamento legal. A solicitação de compensação, na qual constam os débitos e créditos a serem compensados, não constitui, em absoluto, modalidade de lançamento.

A contribuição para o PIS é uma contribuição cujo lançamento se dá pela modalidade de homologação, na qual o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento do crédito tributário devido, sem o exame prévio da autoridade administrativa, que, somente em etapa posterior, o homologa de forma tácita ou expressa. No caso concreto não houve recolhimento da contribuição devida e, portanto, não se configurou o nascimento do lançamento por homologação.

Não tendo havido o autolancamento, incumbia ao Fisco efetivá-lo de ofício, como de fato o fez, acertadamente.

No que diz respeito à suspensão de exigibilidade do crédito tributário prevista no art. 151, inciso III, do CTN, é preciso esclarecer que a simples dedução de qualquer pedido de



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.003601/99-90  
Recurso nº : 122.862  
Acórdão nº : 202-15.821

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 04/05/98
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.
_____

compensação, seja em que esfera for, não suspende de *per se* a exigibilidade de crédito tributário algum. Tal hipótese não está elencada no preedito art. 151 do CTN. Muito menos ainda há de extinguir qualquer crédito.

Com efeito, a compensação nos termos do art. 156, inciso II, do CTN cuida da extinção do crédito tributário. Como, conforme anteriormente explicado, não se havia constituído direito algum da recorrente à compensação (como até a presente data não se afere que tenha sido), não tinham sido seus débitos extintos.

Ademais, como bem ressaltou o fiscal diligenciador, efetuada a compensação nos moldes determinados pelo Conselho de Contribuintes, no processo de compensação ao qual se refere a recorrente em seu recurso, que guarda relação com a presente autuação, apenas as exigências relativas a março e abril/98 foram extintas pela compensação, permanecendo as demais em aberto.

Ressalte-se, ainda que a recorrente não apresentou qualquer contestação acerca do teor da diligência efetuada.

No que tange ao princípio da impessoalidade do ato administrativo que a contribuinte alega ter sido infringido em virtude de ter havido tratamento tributário desigual entre as empresas, tendo sido objeto de ação fiscal apenas os contribuintes de pequeno porte, cabe-nos apenas a informação de que este processo administrativo não é o foro para discussão de tais assuntos, nem há mesmo a mais tênue comprovação de tais alegações nos autos.

Quanto ao argumento de que o Auto foi lavrado sem que fossem pedidas quaisquer informações à contribuinte, ocasionando cerceamento de direito de defesa, não há de prosperar.

Quando teve início a Ação Fiscal, foi lavrado um Termo de Início de Ação Fiscal, através do qual a contribuinte é cientificada que a partir daquele momento encontrava-se sobre processo de fiscalização, bem como foi intimada a apresentar seus livros contábeis e fiscais.

De acordo com a descrição dos fatos, os dados referentes ao valor do tributo foram obtidos através de base de cálculo informada pela contribuinte em atendimento à intimação constante do Termo de Início de Ação Fiscal, e os valores informados foram confrontados com os registros nos livros contábeis e fiscais escriturados pela contribuinte, em seus totais mensais e com os valores efetivamente recolhidos.

Depreende-se daí que existindo esclarecimentos que a contribuinte desejasse prestar à fiscalização podia fazê-lo durante todo o procedimento fiscal. Ainda que tivesse provas não apresentadas no curso da ação fiscal, teve, ainda, a fase impugnatória para fazê-lo, não ocorrendo, em absoluto, cerceamento do direito de defesa.

Findas as preliminares, passemos ao mérito.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.003601/99-90  
Recurso nº : 122.862  
Acórdão nº : 202-15.821

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 07 09 05
<i>Branca</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.
_____

No que diz respeito à semestralidade do PIS é de se verificar que esta questão não traz relação direta com o presente processo, mas sim com o processo de compensação citado pela fiscalização e pela contribuinte, razão pela qual deixo de analisar as matérias.

A compensação pretendida pela contribuinte e requerida por meio de processo administrativo próprio foi julgada definitivamente na esfera administrativa pelo Segundo Conselho de Contribuintes, tendo sido observado, pelo fiscal diligenciador quando efetuou a compensação os termos nela prescritos. Todavia é de se verificar que apenas os débitos relativos aos períodos de março e abril/98 foram extintos pela compensação restando os demais em aberto.

Assim sendo, em relação aos débitos de maio a dezembro/98, inexistindo pagamento da contribuição devida, ou compensação capaz de extingui-los é de se manter o lançamento de ofício com os acréscimos legais cabíveis.

Quanto aos débitos relativos aos períodos de março e abril/98, tendo sido extintos pela compensação, conforme informação de fl. 292 e demonstrativos de compensação efetuada pelo Fisco, considerando a decisão proferida por este Conselho de Contribuintes, no processo compensatório, fls. 271/279, devem ser exonerados.

Os acréscimos legais – multa de ofício e juros de mora, têm como base legal os dispositivos elencados às fls. 12/13 dos autos, e o seu lançamento decorre de expressa determinação legal em casos de falta de recolhimento de tributo ou contribuição federal apurada no curso de ação fiscal.

No caso concreto, não poderia a recorrente valer-se do instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN para elidir-se do pagamento dos acréscimos legais cabíveis já que aquele dispositivo legal prevê o pagamento do tributo acompanhado dos juros moratórios como forma de se excluir a responsabilidade do sujeito passivo, o que não ocorreu.

Cumpra, a esse passo, afastar também o argumento de que houve confisco, em virtude da aplicação, pela Auditoria-Fiscal, da penalidade de 75% da contribuição. A limitação constitucional que veda a utilização de tributo, com efeito, de confisco não se refere às penalidades. E a penalidade de 75% da contribuição, para aquele que infringe norma legal tributária, não pode ser entendida como confisco.

O não recolhimento da contribuição (base da autuação ora em comento) caracteriza uma infração à ordem jurídica. A inobservância da norma jurídica importa em sanção, aplicável coercitivamente, visando evitar ou reparar o dano que lhe é conseqüente.

Ressalte-se que em nosso sistema jurídico as leis gozam da presunção de constitucionalidade, sendo impróprio acusar de confiscatória a sanção em exame, quando é sabido que, nas limitações ao poder de tributar, o que a Constituição veda é a utilização de tributo, com efeito, de confisco. Esta limitação não se aplica às sanções, que atingem tão-somente os autores de infrações tributárias plenamente caracterizada, e não a totalidade dos contribuintes.

//



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.003601/99-90  
Recurso nº : 122.862  
Acórdão nº : 202-15.821

MIN. DA FAZ.	2.º CC
CONFERENCIADO O ORIGINAL	
BRASÍLIA 04	04.105
Blanca	
VISTO	

2º CC-MF
Fl.
_____

A seu turno, o Código Tributário Nacional autoriza o lançamento de ofício no inciso V do art. 149, *litteris*:

*“Art. 149. O lançamento é efetivado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

.....  
*V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte.”*

O artigo seguinte - 150 - citado ao término do inciso V acima transcrito, trata do lançamento por homologação. A não antecipação do pagamento, prevista no *caput* deste artigo, caracteriza a omissão prevista no inciso citado, o que autoriza o lançamento de ofício, com aplicação da multa de ofício.

Assim sendo, estando a situação fática apresentada perfeitamente tipificada e enquadrada no art. 44 da Lei nº 9.430/96, que a insere no campo das infrações tributárias, outro não poderia ser o procedimento da fiscalização, senão o de aplicar a penalidade a ela correspondente, definida e especificada na lei.

*“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 vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;”*

Diante do exposto voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, não conhecer do recurso no que se refere à semestralidade do PIS, por ser matéria estranha à lide, e, quanto às demais matérias, dar provimento parcial ao recurso interposto para exonerar os valores lançados relativos aos períodos de março e abril/98, extintos pela compensação pleiteada em processo próprio, nos termos do voto.

Sala das Sessões, em 16 de setembro de 2004

  
NAYRA BASTOS MANATTA