



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

CC01/C01
Fls. 1

Processo nº 10882.001017/2004-91
Recurso nº 160.112 De Ofício e Voluntário
Matéria COFINS (Multa) - Exercícios 2001/2002/2003
Acórdão nº 101-96.861
Sessão de 13 de agosto de 2008
Recorrentes 1ª TURMA/DRJ - CAMPINAS - SP e GRUPO CAWAMAR COMÉRCIO DE BEBIDAS ADM. E PART. LTDA

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – Multa isolada

Ano-calendário: 2001, 2002 e 2003

Ementa: PRELIMINARES – NULIDADE DO LANÇAMENTO – Não há o que se falar em nulidade do lançamento pelo fato de não constar expressamente no MPF o período a ser fiscalizado, quando nele (MPF) se faz referência a verificações obrigatórias, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – Para que se configure a denuncia espontânea, *mister* se faz necessário que não haja qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com o tributo objeto do infração.

MULTA ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL – COFINS –RETROATIVIDADE BENIGNA – Em respeito ao princípio da retroatividade benigna, aplica-se o percentual de 50% previsto na Medida Provisória nº 351, de 22.01.2007, convertida na Lei nº 11.448/07, nos casos de falta ou recolhimento a menor das estimativas mensais e não o de 75% inicialmente previsto na Lei nº 9.430/96 em seu art. 44.

CONSTITUCIONALIDADE/LEGALIDADE DE NORMAS INSERIDAS LEGALMENTE NO ORDENAMENTO JURÍDICO PÁTRIO Súmula 1ºCC nº 2: ‘O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.’


Recurso de Ofício não Conhecido.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da primeira câmara do primeiro conselho de contribuintes, 1) Por unanimidade de votos, NÃO CONHECER o recurso de ofício, em face da mudança do limite de alçada. Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, para deduzir, da multa de ofício, os valores da multa de mora confessados na DCTF retificadora, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE


VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO. MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI (Suplente Convocado). Ausentes justificadamente os Conselheiros JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e JOSÉ RICARDO DA SILVA. Ausente, justificada e momentaneamente, os Conselheiros ANTONIO PRAGA e SIDNEY FERRO BARROS.



Relatório

GRUPO CAWAMAR COMÉRCIO DE BEBIDAS ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA. e 1ª TURMA/DRJ - CAMPINAS - SP, recorrem a este Egrégio Conselho de Contribuintes, a primeira da decisão que julgou parcialmente procedente o lançamento, objetivando assim a reforma da decisão recorrida, e a segunda de sua própria decisão que exonerou a contribuinte em valor superior ao limite da alçada.

De acordo com a autoridade administrativa, o presente processo teve origem em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, no qual foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores pagos pela contribuinte, uma vez que o Fisco não acolheu compensação efetuada pela contribuinte em 02.12.2002, quanto aos débitos de IRPJ e CSLL dos períodos de outubro a dezembro de 2002 e janeiro de 2003 a novembro de 2003, bem como compensação realizada em 14.01.2003, relativo ao período de dezembro de 2003.

Sendo assim, foi lavrado o auto de infração contra a contribuinte para exigir a multa isolada no valor de R\$ 1.185.213,69, em função do pagamento a menor das estimativas recolhidas a título de COFINS, relativo ao período de apuração de 01/01/2001 a 31/12/2003, conforme exposto no Termo de Verificação Fiscal às fls. 144/149.

Inconformada com a exigência fiscal, da qual foi cientificada em 15.06.2004, fls. 150, a contribuinte apresentou, tempestivamente, impugnação, em 15.07.2004, às fls. 160/168, juntando, ainda, os documentos de fls. 169/198, alegando em síntese que:

- (i) Inicialmente esclarece que foi imposta a multa isolada em virtude de se apurar, em verificações obrigatórias, diferença entre o valor escriturado e o valor declarado pago de estimativas de COFINS.
- (ii) Prossegue afirmando que o presente auto de infração deve ser julgado improcedente, uma vez que o suposto crédito tributário foi extinto através da compensação efetuada pela empresa.
- (iii) Aduz, ainda, que ao contrário do que entendeu a fiscalização, não há que se falar na perda da espontaneidade da contribuinte, uma vez que o mandado de procedimento fiscal - MPF somente se referia aos tributos PIS e COFINS - Exclusões 3001 e 3201, do período de 1999, inexistindo qualquer menção expressa aos períodos seguintes. Nesse sentido, transcreve o Parecer CST nº 2.716, de 04/12/1984, bem como jurisprudência e entendimento doutrinário.
- (iv) Ressalta que o Mandado de Procedimento Fiscal não comporta interpretação extensiva, ou seja, não pode abranger tributos e períodos não especificados de maneira clara e objetiva. Ademais, nos termos do art.112 do CTN, os fatos devem ser interpretados de

modo mais benéfico ao contribuinte, pois estão estritamente relacionados com a caracterização da infração e cominação da sanção.

- (v) Destaca que não pode o Fisco exigir tanto a multa de mora (Processo nº 10882.001014/2004-56) quanto à multa isolada, uma vez que o ordenamento jurídico pátrio veda a dupla penalidade sobre o mesmo fato gerador. Nesse sentido, transcreve jurisprudência do Conselho de Contribuintes.
- (vi) Salaria que a multa aplicada ofende aos princípios constitucionais da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição do confisco. Sendo assim, requer o cancelamento da multa ou, no mínimo, sua redução ao patamar de 20% previsto no art. 61, § 2º, da Lei 9.430/96.
- (vii) Ao final de sua defesa, reafirma ter ocorrido à denúncia espontânea, ser confiscatória a multa imposta e ter ocorrido a dupla penalidade sobre o mesmo fato gerador, para então, requer a improcedência do lançamento.

À vista da Impugnação, a 1ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas - SP, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento efetuado.

Como razões de decidir, inicialmente consignaram que se trata de exigência de multa de ofício isolada, por insuficiência de recolhimento de estimativas mensais de COFINS nos anos-calendário de 2000 a 2003.

Após mencionar os arts. 138 do CTN e o art. 7º do Decreto nº 70.235/72, ressaltaram os julgadores que no caso em tela não há que se falar na espontaneidade da contribuinte, uma vez que esta foi cientificada do início do procedimento fiscal – MPF em 03/04/2003, fls. 01, e, apesar da contribuinte afirmar em sua defesa que teria sido efetivada a compensação em 02/12/2002, o Pedido de Ressarcimento ou restituição / Declaração de Compensação, fls. 100/109, foi transmitido somente em 15/12/2003.

Ademais, observaram ainda que a declaração de compensação abrange débitos posteriores a dezembro de 2002 e faz menção a créditos provenientes do processo judicial 2003.61.0027018-2. Referido processo foi distribuído em setembro de 2003, fls. 113/134, tendo à antecipação da tutela sido deferida para afastar a incidência de IPI sobre descontos incondicionais em 16/01/2004, fls. 129/130.

Dessa forma, concluíram que tanto a declaração de compensação quanto a própria distribuição da ação judicial que deu origem aos pretensos créditos, são posteriores ao início da ação fiscal ocorrido em 03/04/2003.

Os julgadores rejeitaram também a alegação da contribuinte de que o MPF não abrangeria o tributo e os períodos autuados, pois conforme se verifica às fls. 01, no campo “Procedimento Fiscal” do MPF, são indicados, além de PIS e COFINS de períodos de 01/1999

a 12/1999, as Verificações Obrigatórias de “*correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal – SRF, nos últimos cinco anos*”.

Sendo assim, esclareceram que tendo sido a contribuinte cientificada do MPF em 03.04.2003, e a fiscalização encerrada em 15/06/2004, fls. 157, obviamente a COFINS dos períodos autuados entre 2001 e 2003, está englobado no referido MPF ao contrário do que alega a contribuinte em sua defesa.

Acrescentaram, ainda, que não houve reavaliação de espontaneidade durante o procedimento fiscal, tendo em vista a lavratura de Termos de Intimação e de Prosseguimento de Ação Fiscal de fls. 35 e 136/142. Desse modo, não se cogita de espontaneidade quando da apresentação da alegada Declaração de Compensação, nos termos do parágrafo 1º do art. 7º do Decreto 70.235/72 e do invocado Parecer CST 2713/1984, e nem da exclusão da responsabilidade a que se refere o art. 138 do CTN. Corroborando esse entendimento transcreveram jurisprudência do Conselho de Contribuintes e o art. 833 do RIR/99.

Em relação à alegação de que teria ocorrido no presente caso imposição de dupla penalidade sobre o mesmo fato gerador, destacaram os julgadores que o Processo nº 10882.001014/2004-58, fls. 205/207, refere-se aos fatos geradores de janeiro de 1999 a dezembro de 1999, com formalização de pedido de parcelamento em 13/07/2004, enquanto o presente processo como já mencionado refere-se aos fatos geradores dos anos calendário de 2001 a 2003, razão pela qual não merece prosperar a alegação da contribuinte a esse respeito.

Da mesma maneira, não merece prosperar a alegada inexistência de fato gerador da multa isolada aplicada, pois este se configurou com a falta de declaração de alguns valores da COFINS, que só vieram a ser informados após o início do Procedimento de Fiscalização.

Verificaram, entretanto, que na D-Comp, fls. 100/109 e 110/112 apresentadas em dezembro de 2003 e janeiro de 2004, abrangendo períodos de outubro/2002 a dezembro/2003, os débitos mensais de COFINS nela informados foram consolidados com multa de mora nos percentuais de 20% até setembro/2003 e de 9,57% em outubro de 2003. Assim, tendo em conta que a fiscalização lançou multa de ofício justamente sobre as diferenças incluídas nesses débitos, entenderam os julgadores que deve ser afastada da exigência a parcela correspondente à multa de mora, conforme discriminado nas planilhas de fls. 216/217.

Em relação à multa lançada para os períodos de novembro e dezembro de 2003, decidiram os julgadores que esta deve ser afastada integralmente. Isto porque na data de vencimento da COFINS desses períodos, em 15.12.2003 e 15.01.2004, as diferenças sobre as quais foi lançada a multa se encontravam quitadas por compensação, sob condição resolútoría de posterior homologação, tendo em vista integrem as D-Comp apresentadas em 15.12.2003 e 14.01.2004.

Quanto à alegação de ofensa a princípios constitucionais apresentada pela contribuinte, ressaltaram os julgadores que não compete à autoridade administrativa a análise da constitucionalidade das leis, competência esta exclusiva do Poder Judiciário, nos termos dos incisos I, “a” e III, “b” e do parágrafo 1º do art. 102 da Constituição Federal.

Em relação à suposta falta de proporcionalidade entre a multa e a infração cometida, salientaram que a penalidade não é definida em termos absolutos, mas sim relativos, dado que seu *quantum* é apurado pela aplicação de percentual sobre o montante de tributo (Cofins sobre as bases estimadas) que deixou de ser recolhido. Somente se houvesse a previsão de um valor fixo, independente da extensão da falta, é que se poderia cogitar da injustiça da sanção.

Observaram, portanto, que não merece prosperar a pretendida redução da multa para 20% mediante aplicação do art. 61 da Lei 9.430, de 1996, pois tal dispositivo trata de multa de mora e não multa de ofício como aplicada no presente caso, penalidade esta imposta para reprimir as infrações à lei e não indenizar pelo atraso no cumprimento da obrigação.

Pelas razões anteriormente expostas, os julgadores julgaram procedente em parte o lançamento, para: reduzir a exigência nos períodos de outubro/2002 a outubro/2003 no montante correspondente ao percentual da multa de mora já consolidada na Declaração de Compensação apresentada em dezembro de 2003; excluir os valores lançados nos períodos de novembro e dezembro de 2003, e manter os demais lançamentos conforme quadro resumo às fls. 219.

Inconformada com a decisão de primeira instância, da qual foi intimada em 07.12.2004, fls. 237, a Contribuinte apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, em 06.01.2005, fls. 238/261, juntando, ainda, os documentos de fls. 262/288, alegando em síntese que:

Após fazer um breve relato dos fatos e fundamentos que deram origem ao presente processo, bem como destacar ter feito o devido arrolamento de bens e direito, razão pela qual deve ser o recurso conhecido, afirma que deve ser anulada a decisão de primeira instância, uma vez que os julgadores *a quo* não se manifestaram sobre os argumentos apresentados, sob o argumento de que não caberia àquele órgão analisar a constitucionalidade de leis inseridas legalmente no ordenamento jurídico brasileiro. Nesse sentido, transcreve voto do Conselheiro Adelmo Martins Silva, da 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (acórdão nº 108-01.182).

Ainda a esse respeito, aduz que uma norma inconstitucional “não é lei”, pois, no dizer de Francisco Campos, a lei inconstitucional “era o que é e continuará a ser, coisa nenhuma em Direito, antes e depois da declaração da sua inconstitucionalidade”. Sendo assim, o tribunal administrativo pode deixar de aplicá-la.

Ressalta que o auto de infração deve ser julgado improcedente, uma vez que o crédito tributário foi extinto através da compensação efetuada, sendo, impossível, por conseguinte a imposição da multa isolada.

Salienta que ao contrário do que afirmam os julgadores de primeira instância, o MPF somente se referia expressamente aos tributos do PIS e da COFINS (exclusões 3001 e 3201) do período de 1999, razão pela qual não há que se falar na perda da espontaneidade nos termos do art. 138 do CTN, tendo em vista que não houve menção expressa no referido MPF quanto aos períodos de 2001 a 2003.



Esclarece que não procede a afirmação dos julgadores *a quo* no sentido de que o MPF abrangeria os tributos e os períodos autuados, em decorrência da expressão: “correspondência entre os valores declarados e apurados na escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela Receita Federal – SRF, nos últimos cinco anos.” Isto porque, esta expressão é genérica, imprecisa, indeterminada e padronizada, não podendo ser interpretada isoladamente.

Prossegue afirmando que o MPF deve ser expresso, determinado e claro quanto aos tributos e períodos a serem fiscalizados, respeitando o princípio da boa-fé e a legislação tributária. Nesse sentido, menciona o Parecer CST nº 2.716/1984, bem como ensinamentos doutrinários.

Ademais, ressalta que o MPF não pode ser interpretado de maneira extensiva, além de que nos termos do art. 112 do CTN, os fatos e o MPF devem ser interpretados de maneira mais benéfica ao contribuinte, uma vez que estão estritamente relacionados com a caracterização de infração e cominação de sanção.

Sendo assim, tendo em vista que a espontaneidade existiu, nos termos do art. 138 do CTN, requer seja julgado improcedente o auto de infração lavrado.

Afirma que o Fisco não pode aplicar duas penalidades distintas sobre o mesmo fato gerador, ou seja, tendo em vista que no Processo administrativo nº 10882.001014/2004-56, foi formalizada a exigência de multa moratória, não merece prosperar a presente exigência de multa isolada.

Ainda nesse sentido, aduz que o fato gerador da multa isolada seria inexistente ou, caso se considere que ele exista, seria o mesmo da multa de mora, razão pela qual não merece prosperar a referida exigência. A esse respeito menciona jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

Prossegue afirmando que a multa aplicada ofende os princípios da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição do confisco, previstos na CF/88. Nesse sentido, cita doutrina e jurisprudência, para então concluir que a referida multa deve ser cancelada ou caso assim não entendam os julgadores, reduzida ao patamar de 20%, de acordo com o art. 61, §2º da Lei nº 9.430/96.

Pelas razões expostas, requer a contribuinte seja conhecido e provido o recurso apresentado, reconhecendo a improcedência do lançamento efetuado.

É o relatório.



Voto

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator.

Os recursos preenchem os requisitos para a admissibilidade. Deles, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se depreende do relatório, o auto de infração foi lavrado contra a contribuinte para exigir a multa isolada no valor de R\$ 1.185.213,69, em função do pagamento a menor das estimativas recolhidas a título de COFINS, relativo aos anos-calendário de 2001 a 2003, conforme exposto no Termo de Verificação Fiscal às fls. 144/149.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Com relação ao recurso de ofício interposto pela 1ª. Turma da DRJ/Campinas-SP, deixo de apreciá-lo, tendo em vista encontrar-se abaixo do limite de alçada, razão porque não o conheço.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em sua defesa, a contribuinte alega em síntese que: (i) deve ser julgada nula a decisão de primeira instância, tendo em vista que não analisou adequadamente os argumentos apresentados, sob a alegação de que não compete a instância administrativa a análise de constitucionalidade de leis; (ii) houve a extinção do crédito tributário mediante a compensação efetuada de forma espontânea, art. 138 do CTN, uma vez que o MPF não se referia expressamente ao período fiscalizado; (iii) a Lei tributária deve ser interpretada de maneira mais favorável ao contribuinte, nos termos do art. 112 do CTN; (iv) a multa aplicada ofende aos princípios constitucionais da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição do confisco; (v) não podem ser aplicadas duas penalidades sobre o mesmo fato gerador.

Inicialmente, entendo que não merece qualquer reforma a decisão de primeira instância no tocante a não apreciação dos argumentos apresentados pela contribuinte quanto à constitucionalidade/legalidade de normas inseridas legalmente no ordenamento jurídico pátrio, matéria esta já inclusive Sumulada pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

“Súmula 1ºCC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Dessa forma, não há que se cogitar na nulidade da decisão de primeira instância como pretende demonstrar a contribuinte em seu recurso, uma vez que a análise de inconstitucionalidade de leis é competência exclusiva do Poder Judiciário, competindo ao julgador administrativo tão somente aplicá-la, sob pena de responsabilidade funcional se assim não o fizer.

Quanto as preliminares de nulidade relativa ao Mandado de Procedimento Fiscal, é de se observar que a Recorrente apresenta os mesmos argumentos em relação aos recursos do IRPJ e da CSLL – Proc. Adm. ns. 10882.001016/2004-47 e 10882.001015/2004-01

-, no sentido de que o MPF somente se referia aos tributos PIS e COFINS, e ainda, relativo tão somente ao período de 1999.

Ocorre que no presente caso, o MPF listou expressamente a contribuição objeto de verificação – COFINS -, além de ter indicado o período preliminarmente a ser analisado -01/1999 a 12/1999 -, se referiu as Verificações Obrigatórias de “correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal – SRF, nos últimos cinco anos”, fls. 01.

Dessa forma, rejeito a alegação da contribuinte de que deve ser julgado nulo o auto de infração lavrado, pelo fato de ter a contribuinte se beneficiado da denúncia espontânea, eis que por ocasião da apresentação da D-COMP (15.12.2003), o procedimento fiscal já se encontrava em curso, conforme se depreende do Termo de Início de Ação Fiscal (fl. 033), datado de 03.04.03, no qual foi dada ciência a contribuinte do início da fiscalização.

Logo, afasto as preliminares acima suscitadas.

Quanto ao argumento apresentado pela contribuinte de que o Fisco não poderia exigir duas penalidades distintas sobre o mesmo fato gerador, qual seja, à multa de mora objeto do Processo Administrativo nº 10882.001014/2004-58 e à multa isolada objeto do presente processo, constata-se, que o processo ora citado se refere a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1999, enquanto o auto de infração ora gerreado formaliza a exigência de multa isolada decorrente das diferenças de COFINS informadas em DCTF retificadora, quanto aos anos-calendário de 2001 a 2003.

Sendo assim, conforme já salientou a r. decisão recorrida, não ocorreu a alegada dupla penalidade, uma vez que as exigências se referem a períodos distintos.

Quanto à exigência da Multa Isolada, inobstante entender pela sua inaplicabilidade em relação às estimativas decorrente do IRPJ e da CSLL após o término do ano-calendário, para aquele contribuinte que apura o tributo com base no lucro real anual, entendo que o mesmo entendimento não se aplica em relação ao PIS e a COFINS, tendo em vista que, enquanto o IRPJ e a CSLL tem o momento temporal definitivo do seu fato gerador em 31 de dezembro de cada ano, o mesmo não acontece com as citadas contribuições que possui fato gerador (temporal) mensal, não se aplicando, portanto, os mesmos argumentos utilizados para afastar a exigência da Multa Isolada incidentes sobre o IRPJ e a CSLL, devendo, por conseguinte, ser exigida na sua integralidade, *ex vi* do disposto nos arts. 43 e 44 da Lei 9.430/96.

Entretanto, ressalta-se que por ocasião da execução do presente acórdão, deve a autoridade executora deduzir do percentual da multa ora exigida (75%), a multa de mora exigida na DCTF, eis que sua aplicação é automática, sob pena de se exigir em duplicidade a penalidade.

A vista do acima exposto, voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso de ofício, em face da mudança do limite de alçada, AFASTAR as preliminares suscitadas, para

no mérito DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, para deduzir, da multa de ofício, os valores da multa de mora confessados na DCTF retificadora.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 13 de agosto de 2008.


VALMIR SANDRI

