



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 21 / 06 / 2001
Rubrica

Processo : 10920.001732/98-58

Acórdão : 203-07.190

Sessão : 21 de março de 2001

Recurso : 111.527

Recorrente : HACASA ADMINISTRAÇÃO E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.

Recorrida : DRJ em Florianópolis – SC

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRELIMINAR DE NULIDADE - VERIFICAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL - COMPETÊNCIA DOS AUDITORES-FISCAIS DO TESOURO NACIONAL - Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional são os agentes públicos competentes para, a partir do exame dos livros e documentos da contabilidade do contribuinte, aferir a regularidade destes em face da legislação tributária. **Preliminar rejeitada. NORMAS PROCESSUAIS** - A eleição da via judicial anterior ao procedimento fiscal importa renúncia à esfera administrativa, uma vez que o ordenamento jurídico brasileiro adota o princípio da jurisdição una, estabelecido no artigo 5º, inciso XXXV, da Carta Política de 1988. Inexiste dispositivo legal que permita a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam elas administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza. **Recurso não conhecido, quanto à matéria submetida ao Poder Judiciário. COFINS - JURO DE MORA - APLICABILIDADE** - Os tributos e contribuições federais não pagos até a data do vencimento ficam sujeitos à incidência de juro moratório legal, na data do pagamento ou recolhimento, espontâneo ou de ofício. **LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA APLICÁVEL** - O lançamento de ofício de tributos e contribuições federais implica na exigência da multa legal de ofício. Já a multa de mora somente é aplicável aos casos de recolhimento espontâneo de débitos em atraso. **Recurso a que se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: HACASA ADMINISTRAÇÃO E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: I) em rejeitar a preliminar de nulidade; II)



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10920.001732/98-58

Acórdão : 203-07.190

em não conhecer do recurso, quanto à matéria submetida ao Poder Judiciário; e III) em negar provimento ao recurso, quanto à matéria remanescente.

Sala das Sessões, em 21 de março de 2001

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo, Antonio Augusto Borges Torres, Henrique Pinheiro Torres (Suplente), Mauro Wasilewski, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Suplente) e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Iao/cf



Processo : 10920.001732/98-58

Acórdão : 203-07.190

Recurso : 111.527

Recorrente : HACASA ADMINISTRAÇÃO E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração, exigindo-lhe a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, por falta de pagamento, no período de janeiro de 1994 a março de 1997.

Consta do relatório elaborado pela autoridade singular (fls. 103/104) o seguinte:

“A impugnação argui como preliminar de nulidade do Auto de Infração a incapacidade legal do agente fiscal, que não apresentou credenciamento como contador habilitado junto ao Conselho Regional de Contabilidade – CRC. Sustenta que somente os contadores registrados no CRC têm competência legal para a realização de auditorias contábeis fiscais, como a que resultou na autuação impugnada.

No mérito, argumenta a Impugnante, a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, que instituiu a COFINS, em seu art. 2º apenas a fez incidir sobre “[...] o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços de qualquer natureza.”, ao passo que suas receitas são provenientes das vendas de imóveis que, a seu ver, não são “mercadoria”, no sentido legal.

Tendo apresentado consulta tributária, foi a mesma declarada a final ineficaz.

Continua argumentando que, em face de não ter faturamento, já que entende não serem os imóveis que constrói mercadorias (para fins da Lei Complementar nº 70, de 1991), a exigência expressa no Auto de Infração é ilegal e constitucional.

Ainda impugna a exigência de multa de mora (já que entende que esta não se distingue da multa punitiva) e de juro de mora, tendo em vista que a função compensatória da mora já é coberta pelo juro. Considera, outrossim, que o



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10920.001732/98-58

Acórdão : 203-07.190

percentual de 75% classifica a multa exigida como confiscatória, o que é execrado pelo sistema jurídico pátrio.

Aduz, mais, que a cobrança de multa e juros de mora não pode prosperar, já que o crédito tributário não se encontra definitivamente constituído.

Requer, finalmente, que a impugnação seja considerada procedente e, em consequência, cancelado o auto de infração.

Não consta que qualquer parte do valor do auto de infração tenha sido pago ou parcelado. A autuação atinge apenas períodos de apuração em relação aos quais o sujeito passivo não declarou valores devidos em DCTF, nem os pagou, nem os depositou judicialmente (fl. 58).

Cumpre registrar a existência de ação judicial (mandado de segurança e recurso de apelação) impetrada pela interessada, relativamente a COFINS (docs. de fls. 32 a 57)."

A autoridade singular, através da Decisão nº 0202/1999, manifestou-se pela procedência do lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Meses-calendário de janeiro de 1994 a março de 1997

PRELIMINAR DE NULIDADE. VERIFICAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. COMPETÊNCIA DOS AUDITORES-FISCAIS DO TESOURO NACIONAL

Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional são os agentes públicos competentes para, a partir do exame dos livros e documentos da contabilidade do contribuinte, aferir a regularidade destes em face da legislação tributária.

PRELIMINAR REJEITADA

AÇÃO JUDICIAL. MESMO OBJETO. EFEITOS.

A propositura de ação judicial, antes ou após a autuação, com o mesmo objeto desta, importa renúncia à impugnação, devendo a autoridade julgadora declarar



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10920.001732/98-58

Acórdão : 203-07.190

a definitividade da exigência discutida. Somente deve ser apreciada na via administrativa a matéria que não tenha sido objeto de contestação judicial.

IMPUGNAÇÃO DE QUE NÃO SE CONHECE QUANTO À MATÉRIA SUBMETIDA AO PODER JUDICIÁRIO

ARGÜIÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE

A constitucionalidade da legislação tributária não é oponível na esfera administrativa.

JURO DE MORA. APLICABILIDADE

Os tributos e contribuições federais não pagos até a data do vencimento ficam sujeitos à incidência de juro moratório legal, na data do pagamento ou recolhimento, espontâneo ou de ofício.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA APLICÁVEL”.

O Lançamento de ofício de tributos e contribuições federais implica a exigência da multa legal de ofício. Já a multa de mora somente é aplicável aos casos de recolhimento espontâneo de débitos em atraso.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Inconformada, a contribuinte apresenta recurso, onde, além de repetir os argumentos expostos em sua impugnação, alega ser indevida a aplicação de juros com base na Taxa SELIC, trazendo, para tanto, doutrina e jurisprudência a seu favor.

Às fls. 46/47, liminar obtida nos autos do MS nº 99.0103239-3.

É o relatório.



Processo : 10920.001732/98-58
Acórdão : 203-07.190

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Conforme relatado, trata-se de exigência fiscal por falta de recolhimento da COFINS, em que a recorrente ingressou em Juízo, mediante Mandado de Segurança, para discutir a não inclusão das receitas provenientes da venda de imóveis próprios na base de cálculo da COFINS.

As matérias submetidas à apreciação deste Colegiado podem ser assim discriminadas: I - Da capacidade do agente fiscal; II - Da constitucionalidade e ilegalidade da exigência fiscal (matéria submetida à discussão judicial); e III - Da multa e Juro aplicáveis.

Passo à apreciação dos itens discriminados.

I - Da capacidade do agente fiscal

Defende a recorrente a nulidade do lançamento, sob o entendimento de que foi efetivado por quem não tinha competência para fazê-lo. Aduz a incompetência dos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, que não sejam contadores, para a verificação da escrituração contábil e fiscal das empresas.

Dos ensinamentos colhidos da Magistrada Lúcia Valle Figueiredo (Curso de Direito Administrativo – Malheiros Editores – 2ª edição) extraio que ao processo administrativo foram dadas, na ordem constitucional vigente, as garantias do procedimento judicial (artigo 5º, LV), sem, entretanto, suprimirem-se seus princípios informadores, que descendem alguns diretamente da Constituição. Doutra parte, o princípio da legalidade da Administração deve ser buscado no contexto sistemático. Competência, em significação estrita, é a parte da competência, em alcance lato, que está determinada por certas partes de normas jurídicas que enunciam quem está habilitado para atuar em matérias determinadas de ação do órgão ou ente. Essas disposições estão, geralmente, agrupadas de forma sistemática nos corpos legais. Dessa forma, segundo consta da Lei nº 2.354/54, artigo 7º, e do Decreto-Lei nº 2.225/85, compilados nos artigos 950 e 951 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94, claro está a legitimidade do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional para todos os atos praticados, nos estritos termos do Decreto nº 70.235/72 e alterações posteriores, os quais foram perfeitamente respeitados ao longo do presente feito fiscal.

No mais, reitero as observações efetuadas pela autoridade singular. Os artigos 904, *caput*, e 911 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, atribuem, também, de forma clara, competência legal aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional para ações voltadas à verificação do cumprimento da legislação tributária.

II - Da constitucionalidade e ilegalidade da exigência fiscal



Processo : 10920.001732/98-58
Acórdão : 203-07.190

Conforme relatado, a recorrente impetrou Mandado de Segurança (nº 97.0101453-7), com o intuito de discutir a incidência da COFINS sobre as operações de venda de imóveis, praticadas por ela. Consta das fls. 58 (Termo de Verificação e de Encerramento da Ação fiscal) que a contribuinte obteve sentença em 11/07/97, denegando a segurança e julgando improcedente o pedido. Dessa decisão, a contribuinte entrou com recurso de Apelação.

Seguindo a jurisprudência já firmada nesta Câmara, o ingresso da contribuinte na via judicial para discutir a mesma matéria objeto deste processo implica em renúncia ao recurso na via administrativa, por aplicação do artigo 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/80, e do Ato Declaratório Normativo nº 03/96. A opção da recorrente em submeter o mérito da questão ao Poder Judiciário antes de buscar a solução na esfera administrativa tornou inócuas qualquer discussão posterior da mesma matéria no âmbito administrativo. Entendo, mesmo que o auto de infração atacado tenha sido lavrado após o ingresso em juízo, como é o caso, que não poderia o julgador manifestar-se acerca da questão, por força da soberania do Poder Judiciário, que possui a prerrogativa constitucional ao controle jurisdicional dos atos administrativos.

Da leitura da peça exordial do Mandado de Segurança (fls. 32/39), verifica-se que o pretendido pela ora recorrente é precisamente o objeto do auto discutido. Acrescente-se que o não impedimento da realização do lançamento tem sua razão de ser para que a Fazenda Nacional não fique posteriormente impedida de lançar o imposto, pela superveniência da “decadência”, decorrente da demora prolongada na solução de questão judicial.

Nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam elas administrativas ou judiciais, ou uma de cada natureza. Na sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior e autônoma. Superior, porque pode rever, para cassar ou anular o ato administrativo. Autônoma, porque a parte não está obrigada a recorrer, antes, às instâncias administrativas para ingressar em juízo. O contencioso administrativo tem como função primordial o controle da legalidade dos atos da Fazenda Pública, permitindo a revisão de seus próprios atos no âmbito do próprio Poder Executivo. Nesta situação, a Fazenda possui, ao mesmo tempo, a função de acusador e julgador, possibilitando aos sujeitos da relação tributária chegar a um consenso sobre a matéria em litígio, previamente ao exame pelo Poder Judiciário, visando, basicamente, evitar o posterior ingresso em juízo (1).

E nesse sentido o Coordenador-Geral do Sistema de Tributação, através do Ato Declaratório (normativo) nº 03, de 14.02.96, declara que “a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial – por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto”. Ainda, acrescenta, neste caso, a autoridade dirigente do órgão onde se encontra o processo não conhecerá de eventual petição do contribuinte, proferindo decisão formal, declaratória da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida, se for o caso, encaminhando o processo para a cobrança do débito, ressalvada a eventual aplicação do disposto no artigo 149 do Código Tributário



Processo : 10920.001732/98-58
Acórdão : 203-07.190

Nacional, procedendo à inscrição em Dívida Ativa, deixando de fazê-lo, tão-somente, no caso das hipóteses previstas nos incisos II e IV do artigo 151 do mesmo diploma legal.

E mais, o Judiciário, através do STJ (2), em análise à discussão em tela, assim se manifestou:

"Tributário. Ação declaratória que antecede a autuação. Renúncia do poder de recorrer na via administrativa e desistência do recurso interposto. I – O ajuizamento da ação declaratória anteriormente à autuação impede o contribuinte de impugnar administrativamente a mesma autuação interpondo os recursos cabíveis naquela esfera. Ao entender de forma diversa, o acórdão recorrido negou vigência ao art. 38, parágrafo único, da Lei n.º 6.830, de 22/09/80. II – Recurso especial conhecido e provido." (Ac un da 2ª T do STJ – Resp 24.040-6 – RJ – Rel. Min. Antônio de Pádua Ribeiro – j 27.09.95 – Recl.: Estado do Rio de Janeiro; Recda.: Companhia de Seguros Sul Americana Industrial – SAI – DJU 1 16.10.95, pp 34.634/5 – ementa oficial) (2)"

Diante destes argumentos, e com fundamento no artigo 38 da Lei n.º 6.830/80, voto no sentido de não conhecer do recurso, na matéria objeto da ação judicial.

III- Da multa e juros aplicáveis

Quanto à matéria diferenciada é que passo à análise. A multa aplicada de 75% decorreu de uma infração fiscal cometida pela recorrente e constitui penalidade pecuniária. Trata-se, portanto, de penalidade e não de tributo, não tendo caráter confiscatório, já que não visa arrecadar mais tributo ou contribuição, mas, sim, desestimular a prática da ilicitude fiscal que a mesma visa cobrir.

Esclareça-se que não há de se confundir multa de ofício com multa de mora, esta é devida quando os contribuintes recolhem o imposto devido fora do prazo, mas espontaneamente; e aquela é devida no caso de lançamento de ofício. O percentual da multa de mora, atualmente em vigor, é de 0,33% por dia de atraso, limitado a 20%, enquanto que na multa de ofício, quando da **apuração da infração fiscal**, era de 100%, conforme artigo 4º da Lei nº 8.218/91, atualmente, tendo em vista a superveniência da Lei nº 9.430, de 27.12.96, artigo 44, inciso I, reduzido ficou para 75%, tal como procedido pela autoridade fiscal. Neste caso, a multa somente é devida quando o contribuinte não cumpre com a obrigação tributária, nos termos em que é exigida por lei. Observa-se inexistir, até a presente data, contestação judicial, de forma conclusiva, acerca da ilegalidade da referida cobrança administrativa.

No que pertine aos juros, alega a recorrente ser indevida a sua cobrança com base na Taxa SELIC. A partir de janeiro de 1997, nos termos do artigo 26 da Medida Provisória nº 1.542/96 e reedições posteriores, passaram a incidir juros de mora equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao pagamento, e de um por cento no mês do pagamento. Há de se observar, pelo acompanhamento da jurisprudência, não haver ainda conclusividade sobre a ilegalidade da mesma. No



Processo : 10920.001732/98-58
Acórdão : 203-07.190

mais, este Colegiado tem, reiteradamente, de forma consagrada e pacífica, entendido que não é foro ou instância competente para a discussão da constitucionalidade das leis. A discussão sobre os procedimentos adotados por determinação das leis ou sobre a própria constitucionalidade da norma legal refoge à órbita da Administração para se inserir na esfera da estrita competência do Poder Judiciário. Cabe ao órgão administrativo, tão-somente, aplicar a legislação em vigor.

Destarte, verifica-se que o lançamento foi realizado com absoluta observância aos princípios norteadores do direito administrativo, razão pela qual voto no sentido de não conhecer da matéria submetida ao crivo judicial e negar provimento quanto à matéria diferenciada.

Sala das Sessões, em 21 de março de 2001

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

(1) esse entendimento foi muito bem defendido na Declaração de Voto do ilustre Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, nos Acórdãos de nºs 202-09.261; 202-09.262 e 202-09.533, cujas razões de decidir adotei e transcrevi em parte.

(2) Não tenho a menor dúvida em acompanhar o Relator, em seu voto, do qual transcrevo o seguinte: "Como ficou visto, os agentes fiscais do Estado efetuaram lançamento fiscal contra a Recorrida, instaurando-se processo contencioso administrativo, o qual já se achava no Conselho de Contribuintes, para julgamento de recurso contra a Fazenda, quando se apercebeu esta de que o contribuinte havia impetrado mandado de segurança visando exonerar-se da obrigação fiscal em tela, razão pela qual o recurso foi considerado prejudicado e o lançamento definitivamente constituído, inscrevendo-se a dívida ativa e iniciando-se a execução. Na verdade, havia o Recorrido tentado pôr-se a salvo da autuação, por meio de mandado de segurança impetrado antes do lançamento, o qual, aliás, foi extinto sem apreciação do mérito. Defendendo-se agora da execução, alega nulidade do título que a embasa ao fundamento de ausência do julgamento de seu recurso. Não tem razão, entretanto. Com efeito, havendo atacado, por mandado de segurança, ainda que preventivo, a legitimidade da exigência fiscal em tela, não havia razão para julgamento de recurso administrativo, do mesmo teor, incidindo a regra do art. 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/80, segundo a qual a impugnação da exigência fiscal em juízo 'importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e em desistência do recurso acaso interposto. Em tais circunstâncias, abrevia-se a ultimação do processo administrativo que mediante a inscrição do *debitum*, dá ensejo à execução forçada em juízo. Embargada esta, corre o processo em apenso ao da primeira ação, para julgamento simultâneo, em face da conexão, na forma do art. 105 do CPC. Trata-se de medida instituída em prol da celeridade processual, e que, por outro lado, nenhum prejuízo acarreta para o contribuinte devedor. Com efeito, se a decisão judicial lhe for favorável, a execução resultará trancada; e se desfavorável, não terá retardado injustificadamente a realização do crédito fiscal. A circunstância de a exigência fiscal haver sido impugnada antes, ou depois, da autuação, não tem relevância, de vez que, em qualquer hipótese, produzirá a sentença os efeitos descritos. O que não faz sentido é a invalidação do título exequendo pelo único motivo de não haver o contribuinte logrado um pronunciamento sobre o mérito, no julgamento da ação, sabendo-se que poderá obtê-lo por via dos embargos, sem que se possa falar, por isso, em nulidade processual, notadamente cerceamento de defesa. Decidindo em sentido contrário, incidiu o v. acórdão em afronta ao dispositivo legal em referência, razão pela qual, pelo voto deste Relator, dá-se provimento ao recurso." (Resp 7.630 – RJ – 2ª Turma – 1º/04/91). Publicado no Repertório IOB de Jurisprudência – 1ª quinzena de dezembro/1995 – nº 23/95 – página 422.