



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 21 / 05 / 2003
Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10930.001631/00-36

Recurso nº : 117.609

Acórdão nº : 201-76.478

Recorrente : HYDRONORTH S/A

Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

PAF. ATIVIDADE DE LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA.

Nas atividades inerentes à constituição de créditos da Fazenda Nacional administrados pela Secretaria da Receita Federal não se aplicam aos Auditores Fiscais da Receita Federal quaisquer limitações relativas à profissão de contador.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. LEGALIDADE.

Compete à autoridade administrativa de julgamento a análise da conformidade da atividade de lançamento com as normas vigentes, não se cabendo a análise, em âmbito administrativo, da ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis ou atos normativos.

JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAIS. LEGALIDADE.

Presentes os pressupostos para exigência, cobram-se juros de mora e multa de ofício pelos percentuais legalmente determinados.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
HYDRONORTH S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por **unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso**, nos termos do voto da Relatora.

Sala das Sessões, em 16 de outubro de 2002.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente e Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Antônio Mário de Abreu Pinto, José Roberto Vieira, Gilberto Cassuli, Márcia Rosana Pinto Martins Tuma (Suplente), Sérgio Gomes Velloso e Rogério Gustavo Dreyer.

cl/cf



Processo nº : 10930.001631/00-36

Recurso nº : 117.609

Acórdão nº : 201-76.478

Recorrente : HYDRONORTH S/A

RELATÓRIO

Por bem retratar o presente processo, adoto até à decisão de primeira instância o relatório da Decisão DRJ/SPO nº 1.672, de 30 de novembro de 2000 (fls. 187/194), cujo teor é o seguinte, *verbis*:

"Em decorrência de ação fiscal desenvolvida junto à empresa qualificada, foi lavrado o auto de infração de fls. 141/149, que exige o recolhimento de R\$ 979.833,42 de Cofins e R\$ 734.874,95 de multa de lançamento de ofício de 75%, prevista no art. 10, parágrafo único, da Lei Complementar nº 70, de 30 de outubro de 1991, e art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, além dos acréscimos legais.

2. *A autuação, cientificada em 22/09/2000, ocorreu devido à falta de recolhimento da Cofins, relativa aos períodos de apuração de 01/06/1997 a 31/12/1999, conforme demonstrativos de apuração às fls. 141/143 e de multa e juros de mora às fls. 144/146, tendo como fundamento legal os arts. 1º e 2º da Lei Complementar nº 70, de 1991, e os arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807, de 28 de janeiro de 1999, e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858, de 29 de junho de 1999, e suas reedições.*

3. *Tempestivamente, em 20/10/2000, a interessada, por intermédio de representante regularmente habilitado (procuração à fl. 178), apresentou a impugnação de fls. 153/177, instruída com o documento de fl. 179, cujo teor é sintetizado a seguir.*

4. *Preliminarmente, contesta a competência dos Auditores Fiscais da Receita Federal de proceder ao exame da escrita contábil, por não serem inscritos no Conselho Regional de Contabilidade – CRC, requerendo, diante disso, a nulidade do auto de infração. Para corroborar sua alegação, transcreve jurisprudência.*

5. *Quanto às razões de mérito, alega que as alterações implementadas pela Lei nº 9.718, de 1998, por ofensa aos princípios da legalidade, da isonomia, da capacidade contributiva, da hierarquia das leis e da vedação ao empréstimo compulsório, são inconstitucionais, violando, também, conceitos de direito privado. Discorre acerca do assunto, argumentando que:*

- a Lei nº 9.718, de 1998, foi editada anteriormente à Emenda Constitucional nº 20, de 16 de dezembro de 1998, não podendo fazer incidir a contribuição sobre base de cálculo diversa do faturamento da empresa, sob pena de violar os princípios da estrita legalidade e da hierarquia das leis, uma vez que emenda constitucional não pode retroagir e convalidar mácula que lhe é anterior (acerca do assunto, transcreve jurisprudência e doutrina);*
- a lei tributária, a teor do art. 110 do CTN, não pode alterar a definição, o alcance de institutos e conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, como o de faturamento, utilizado pelo art. 195 da Constituição Federal de 1988;*



Processo nº : 10930.001631/00-36
Recurso nº : 117.609
Acórdão nº : 201-76.478

- *ao determinar que a contribuição terá como base impositível a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, a Lei nº 9.718, de 1998, criou nova contribuição, que, por determinação do § 4º do art. 195, em consonância com o art. 154, I, da Constituição Federal de 1988, deve ser veiculada por lei complementar;*
- *a alíquota da Cofins, uma vez definida por lei complementar, não poderia ser alterada por lei ordinária (transcreve texto de Hugo de Brito Machado e jurisprudência do Tribunal Regional Federal – TRF da 4ª Região);*
- *o aumento de alíquota torna-se confiscatório, violando o direito de propriedade, na medida em que as empresas que não obtêm prejuízos não poderão compensar o excedente da alíquota com a Contribuição Social sobre o Lucro.*

6. *Em relação à multa de ofício, alega que o percentual de 75%, em face do contexto econômico atual, é confiscatório, pugnando pela sua redução. Cita definições do conceito de confisco e compara o percentual da multa de ofício com o da moratória do Direito Civil que foi reduzida de 10% para 2%.*

7. *No que se refere aos juros de mora, contesta a legalidade da exigência com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic para títulos federais, argumentando que, a despeito de a Lei nº 9.065, de 1995, autorizar sua utilização, não há diploma legal que consolide sua forma de apuração. Destaca a natureza remuneratória da taxa, alegando que seu valor é definido por ato administrativo, passível até mesmo de manipulação pelo Banco Central, instituição que a regulamenta e controla, não tendo característica indenizatória, que é própria de juros moratórios. Conclui, requerendo a exclusão da taxa Selic e a aplicação do percentual de 1% ao mês, conforme definido pelo art. 161 do CTN."*

A decisão julgou procedente o lançamento e teve a seguinte ementa:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/06/1997 a 31/12/1999

Ementa: ATIVIDADE DE LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA.

Nas atividades inerentes à constituição de créditos da Fazenda Nacional administrados pela Secretaria da Receita Federal não se aplicam aos Auditores Fiscais da Receita Federal quaisquer limitações relativas à profissão de contabilistas.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.

Compete à autoridade administrativa de julgamento a análise da conformidade da atividade de lançamento com as normas vigentes, não se podendo decidir, em âmbito administrativo, pela ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis ou atos normativos.

JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAIS. LEGALIDADE.

Presentes os pressupostos de exigência, cobram-se juros de mora e multa de ofício pelos percentuais legalmente determinados.

LANÇAMENTO PROCEDENTE".

Cientificada da decisão a contratante apresenta recurso a este Colegiado no qual reitera a argumentação da impugnação.

É o relatório.



Processo nº : 10930.001631/00-36
Recurso nº : 117.609
Acórdão nº : 201-76.478

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

O recurso é tempestivo, logo dele conheço.

A decisão de primeira instância apresenta a seguinte fundamentação:

"2. *Preliminarmente, a interessada discute a possibilidade de o Auditor-Fiscal da Receita Federal, sem habilitação junto ao Conselho Regional de Contabilidade – CRC, proceder à auditoria da escrita contábil.*

3. *Os arts. 194 e 195 do CTN, que tratam da Administração Tributária e especificamente da atividade de fiscalização, dispõem:*

'Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.

(...)

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais, ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.' (grifou-se)

4. *É improcedente, portanto, a alegação de que a auditoria fiscal e os exames de documentos pertinentes à matéria autuada somente terão eficácia e validade plena quando realizados por profissional credenciado pelo CRC, pois, o art. 195 do CTN determina não terem efeitos quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de a autoridade administrativa de examinar a contabilidade dos contribuintes.*

5. *Há que se esclarecer ainda que, em função da acentuada ligação entre a matéria fiscal e a contabilidade, e, também, pelo registro contábil obrigatório de todas as operações da empresa, é que se torna comum ouvir-se falar em "auditoria contábil-fiscal", expressão essa que, na realidade, não existe.*

6. *As auditorias fiscais e as contábeis, não obstante se valerem de técnicas semelhantes, têm objetivos, normas e procedimentos distintos. Logo, não há sentido falar-se em 'auditor contábil-fiscal'.*

7. *Existem o auditor contábil e o auditor fiscal, profissionais que atuam na área privada e na área pública, respectivamente.*

8. *Para o exercício da profissão de auditor contábil é mister a formação superior em Ciências Contábeis; já para o Auditor-Fiscal é exigida a formação superior em qualquer ciência, isto porque, como se trata de um cargo público, cujo objetivo é verificar o cumprimento das obrigações fiscais de todos os contribuintes, e não só dos que têm escrituração contábil, não poderia ser exclusivo de uma determinada área de conhecimento.*

9. *O objeto da auditoria contábil é o conjunto dos elementos de controle do patrimônio administrado, os quais compreendem os registros contábeis, papéis,*



Processo nº : 10930.001631/00-36
Recurso nº : 117.609
Acórdão nº : 201-76.478

documentos, fichas e anotações que comprovem a veracidade dos registros e a legitimidade dos fatos contábeis, bem assim sua vinculação aos interesses sociais.

10. *A auditoria fiscal, por sua vez, como já dito, tem como principal objetivo a verificação do cumprimento das obrigações tributárias do contribuinte, as quais incluem a análise da base de cálculo dos tributos, do montante recolhido e do respectivo prazo, utilizando-se, quando for o caso, da escrituração contábil, bem assim dos papéis, livros e demais assentamentos fiscais.*

11. *A auditoria fiscal pode, inclusive, basear-se em informações obtidas fora da empresa, tais como: saldo de fornecedores, de clientes, de bancos, informações cadastrais junto a outras repartições federais, estaduais ou municipais, bem assim colher outros apontamentos junto a entidades privadas que detenham bancos de dados, como jornais e revistas técnicas, associações e confederações patronais, etc.*

12. *Assim, para verificar o cumprimento das obrigações fiscais dos contribuintes, o Auditor-Fiscal se serve dos documentos e da contabilidade da empresa. Isso não significa, em hipótese alguma, que esteja desempenhando funções legalmente reservadas aos contadores habilitados, tais como a confecção e a assinatura de demonstrativos contábeis, mas, apenas, servindo-se do trabalho produzido por estes para sua fiscalização.*

13. *Para completar tal entendimento, valem ainda os conceitos da legislação dos tributos federais sobre a questão.*

14. *Os artigos 404, 412 e 418, do Regulamento de Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998, assim dispõem:*

'Art. 404. A fiscalização externa compete aos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional (Lei nº 4.502, de 1964, art. 93, e Decreto-lei nº 2.225, de 10 de janeiro de 1985).

Art. 412. Dos exames de escrita e das diligências, em geral, a que procederem, os Auditores Fiscais lavrarão, além do auto de infração ou notificação fiscal, se couber, termo circunstanciado, em que consignarão, ainda, o período fiscalizado, os livros e documentos exigidos e quaisquer outras informações de interesse da fiscalização (Lei nº 4.502, de 1964, art. 95).

Art. 418. No interesse da Fazenda Nacional, os Auditores Fiscais procederão ao exame das escritas fiscal e geral das pessoas sujeitas à fiscalização (Lei nº 4.502, de 1964, art. 107).'

15. *Em relação às atribuições dos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, também há de se levar em consideração o art. 911 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:*

'Art. 911. Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).'

16. *Cabe ressaltar que o cargo de Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional foi transformado no de Auditor-Fiscal da Receita Federal pela Medida Provisória nº 1.915, de 29 de junho de 1999, ainda vigente em suas reedições.*



Processo nº : 10930.001631/00-36
Recurso nº : 117.609
Acórdão nº : 201-76.478

17. *O artigo 142 do CTN, por sua vez, determina:*

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

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.' (grifou-se)

18. *Os textos legais transcritos em momento algum se referem à obrigatoriedade de habilitação junto ao CRC, para que o autuante promova o exame da escrita fiscal das pessoas sujeitas à fiscalização. A simples habilitação como contador por si só não dá essa prerrogativa e o exame da escrita fiscal é atividade privativa da autoridade administrativa que, no fisco federal, é o Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, atual Auditor Fiscal da Receita Federal pela reestruturação implementada pela Medida Provisória nº 1.915, de 1999. Não restam dúvidas sobre o poder dos auditores fiscais para examinar a contabilidade dos contribuintes, independentemente de habilitação junto ao Conselho Regional de Contabilidade.*

19. *No que se refere à jurisprudência citada, não aproveita à impugnante pelo caráter inter partes das ações judiciais e por não se referir aos Auditores-Fiscais da Receita Federal, mas ao contador de empresa não habilitado legalmente junto ao CRC.*

20. *Diante do exposto, é improcedente a preliminar de nulidade.*

21. *Quanto ao mérito do lançamento, verifica-se que a impugnante limita-se a contestar aspectos – relativos à contribuição, aos juros de mora ou à multa de ofício – decorrentes, exclusivamente, de expressa previsão legal.*

22. *Nesse contexto, há que esclarecer que, sendo as Delegacias da Receita Federal de Julgamento órgãos do Poder Executivo, não lhes compete apreciar a conformidade de lei validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com os demais preceitos emanados da própria Constituição Federal, a ponto de declarar-lhes a nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário. Tal princípio aplica-se igualmente em relação às leis em confronto com outros dispositivos legais, pretensamente em conflito. (o grifo não é do original)*

23. *Compete às Delegacias de Julgamento tão-somente o controle da legalidade dos atos administrativos, consistente em examinar a adequação dos procedimentos fiscais com as normas legais vigentes, afastando-se da análise administrativa quaisquer manifestações que contraponham normas vigentes com princípios legais ou constitucionais.*

24. *Desse modo, não cabe, em julgamento administrativo, a discussão acerca da adequação ou não da Lei nº 9.718, de 1998, como instrumento de alteração da base de cálculo e da alíquota da Cofins, por se tratar de matéria afeta à competência do Poder Judiciário. Sendo norma legal vigente e levando-se em conta que o ato de lançamento, a teor do parágrafo único do art. 142 do CTN, é plenamente vinculado, devem ser observadas, em âmbito administrativo, suas determinações. Ressalte-se que*



Processo nº : 10930.001631/00-36
Recurso nº : 117.609
Acórdão nº : 201-76.478

o presente lançamento é referente a períodos de apuração de 06/1997 a 12/1999, sendo que a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, conforme expresso em seu art. 17, produziu efeitos apenas para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999.

25. *Em relação ao percentual de 75% de multa de ofício, definido pelo art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme indicado à fl. 146, aplica-se o mesmo princípio, dado que a situação fática verificada – falta de recolhimento – enquadra-se na hipótese de incidência da norma, não havendo, em âmbito administrativo, possibilidade de se deferir o pedido de redução ou exclusão. Acrescente-se que a existência da norma legal específica para o caso do lançamento de ofício em matéria fiscal não permite a adoção de percentuais de multa moratória previstos para as relações de direito civil.*

26. *Em relação ao conceito de confisco, como consta da jurisprudência transcrita pela interessada, é aspecto subjetivo e que, assim, extrapola a competência administrativa de julgamento, sendo passível de reconhecimento tão-somente pela via judiciária. Repita-se que as decisões judiciais, pelo caráter inter partes, aplicam-se apenas entre aqueles que compuseram os processos correspondentes, não podendo ser argüidas por terceiros como fundamento de pretensão direito.*

27. *Portanto, é de se considerar correta a aplicação da multa de ofício, segundo os dispositivos legais mencionados à fl. 146.*

28. *No que concerne à exigência de juros de mora com base na taxa Selic, há que se observar o que dispõe o CTN, a respeito:*

'Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.' (Grifou-se.)

29. *Conforme indicado no auto de infração, à fl. 146, a exigência de juros de mora em percentual equivalente à taxa Selic, encontra respaldo no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996, que dispõe:*

'Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.' Grifou-se)

30. *O referido art. 5º, § 3º, por sua vez, dispõe que:*



Processo nº : 10930.001631/00-36
Recurso nº : 117.609
Acórdão nº : 201-76.478

'Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.' (Grifou-se)

31. *Dessa forma, não obstante as considerações expendidas em sentido contrário, uma vez que a Lei nº 9.430, de 1996, em conformidade com o § 1º do art. 161 do CTN, dispôs de forma diversa, elegendo a taxa referencial Selic para títulos federais para o cálculo dos juros moratórios decorrentes da impontualidade do sujeito passivo no adimplemento da obrigação fiscal, não pode ser acolhida a tese de ilegalidade, tampouco podem ser consideradas especulações quanto à sua natureza e forma de apuração. Ressalte-se, novamente, o caráter vinculado da atividade administrativa de lançamento sendo devida a obediência à lei, sob pena, inclusive, de responsabilidade funcional.*

32. *Assim, mantém-se integralmente a exigência.*

Isso posto, resolvo não acolher a preliminar de nulidade e, no mérito, julgar procedente o lançamento, determinando que se prossiga na cobrança de R\$ 979.833,42 de Cofins e R\$ 734.874,95 de multa de ofício, além dos acréscimos legais."

A decisão da DRJ está em total consonância com os julgamentos deste Colegiado, motivo pelo qual a adotamos como razão de decidir, com as nossas homenagens à DRJ em Curitiba.

Assim, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 16 de outubro de 2002.

Josefa Maria Marques.
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES