



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Publicado no Diário Oficial da União
de 12 / 02 / 2004
Rubrica 8

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11070.001173/00-11
Recurso nº : 119.863
Acórdão nº : 203-08.674

Recorrente : BERTÉ & CIA. LTDA.
Recorrida : DRJ em Santa Maria - RS

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRELIMINARES DE NULIDADE: 1) 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. 2) AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO FORA DO ESTABELECIMENTO FISCALIZADO - O "local da verificação da falta" não pressupõe, literalmente, o espaço físico onde se encontra o estabelecimento da empresa. De outra forma inviável seria a fiscalização de empresa-matriz com filiais em todo o país quando a infração à legislação tributária estivesse adstrita aos estabelecimentos conexos. A sua concreção no âmbito da Delegacia jurisdicionante não traz quaisquer prejuízos ao sujeito passivo. Preliminares rejeitadas.

FINSOCIAL - COMPENSAÇÃO - Diante da ausência de registro em sua escrita fiscal do encontro de créditos e débitos levando à falta de comprovação de compensação - eventuais créditos para com a Administração Tributária -, deve o contribuinte adotar o procedimento previsto nas normas previstas, de forma apartada, nos termos da legislação vigente.

Recurso ao qual se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **BERTÉ & CIA. LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: I) em rejeitar as preliminares de nulidade do auto de infração; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 25 de fevereiro de 2003

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Valmar Fonseca de Menezes, Antônio Augusto Borges Torres, Luciana Pato Peçanha Martins, Mauro Wasilewski, Maria Cristina Roza da Costa e Adriene Maria de Miranda (Suplente).

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Francisco Maurício R. de Albuquerque e Silva e Renato Scalco Isquierdo.

Eaál/cf



Processo nº : 11070.001173/00-11

Recurso nº : 119.863

Acórdão nº : 203-08.674

Recorrente : BERTÉ & CIA. LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração, exigindo-lhe diferenças de COFINS no período de 01/12/1995 a 31/11/1999.

De acordo com a descrição da fiscalização, a empresa informou que no período de março de 1997 a novembro de 1999 efetuou compensações da COFINS, devida no referido período, com créditos que alega ter por recolhimentos a maior a título de contribuição para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL.

A contribuinte impugnou a exigência, conforme argumentos que se encontram às fls. 88 a 109, que podem ser assim resumidos:

1. o lançamento é nulo, porque o autuante precisa ser contador inscrito no Conselho Regional de Contabilidade e porque o auto de infração foi lavrado fora do estabelecimento da autuada;
2. em relação ao período de março de 1997 a novembro de 1999, não houve insuficiência de recolhimento da COFINS, porque a impugnante efetuou compensações com créditos provenientes de recolhimentos a maior a título de FINSOCIAL, realizados no período de setembro de 1989 a março de 1992;
3. os créditos da impugnante decorrem de pagamentos a maior para o FINSOCIAL por ter recolhido a referida contribuição com alíquotas maiores que 0,5%, e tais alíquotas majoradas terem sido consideradas inconstitucionais, tendo o direito de realizar compensações na forma do art. 66 da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991;
4. na hipótese de ser considerado procedente algum valor, não poderiam ser aceitos os percentuais de juros exigidos, porque são inconstitucionais, já que são maiores que 12% ao ano e aplicados com capitalização mensal. Também a aplicação da Taxa "Selic" como juros de mora não pode ser aceita, por ser inconstitucional, já que possui natureza remuneratória e afronta o art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional (CTN); e
5. a multa foi aplicada em percentual muito alto, visto que o Código de Defesa de Consumidor reduziu o percentual da multa para 2% para os



Processo nº : 11070.001173/00-11
Recurso nº : 119.863
Acórdão nº : 203-08.674

consumidores em geral, devendo tal percentual ser estendido à impugnante, por força do princípio constitucional da igualdade. Além disso, o art. 61, § 2º, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina o percentual máximo de 20% para a multa de mora, o qual tem plena aplicabilidade ao caso.

Requer a nulidade do auto de infração ou, no mérito, que seja julgado improcedente o lançamento no período de março de 1997 a novembro de 1999, ou, alternativamente, que sejam adequados os percentuais de juros e multa, conforme constou na impugnação.

Por meio do Acórdão DRJ/STM n.º 99, de 23 de novembro de 2001, os julgadores da 2ª Turma da DRJ em Santa Maria - RS, por unanimidade de votos, rejeitaram as preliminares de nulidade e julgaram procedente o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/12/1995 a 30/11/1999

Ementa: PRELIMINAR. NULIDADE. COMPETÊNCIA DO AUDITOR-FISCAL.

A atividade do Auditor-Fiscal da Receita Federal, em ato de fiscalização, é distinta da de contador e inclui o exame de livros, de documentos contábeis e a elaboração de demonstrativos fiscais, sendo outorgada por lei.

PRELIMINAR. NULIDADE. LOCAL DE LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

É válido o auto de infração lavrado fora das dependências do estabelecimento fiscalizado, desde que dentro da jurisdição do domicílio do contribuinte.

PRELIMINAR. NULIDADE. JUROS DE MORA.

A cobrança de juros de mora de acordo com a legislação em vigor não determina a nulidade do lançamento.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA.

Nos casos de lançamento de ofício, a multa aplicada deve ser a prevista na legislação para a modalidade de lançamento adotada.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE FINSOCIAL COM DÉBITOS DE COFINS.

A compensação de contribuições que não sejam de mesma espécie depende de autorização da Administração Tributária.



Processo nº : 11070.001173/00-11
Recurso nº : 119.863
Acórdão nº : 203-08.674

Lançamento Procedente".

Por meio de recurso, a contribuinte reitera "ipsis litteris" o deduzido em sua impugnação.

À fl. 178, Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, permitindo a subida dos autos.

É o relatório.



Processo nº : 11070.001173/00-11
Recurso nº : 119.863
Acórdão nº : 203-08.674

**VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ**

Presentes os pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal, garantindo-lhe o prosseguimento do recurso, passo ao exame das razões meritórias.

Tratam os autos, portanto, das seguintes matérias: em preliminares: da nulidade do auto de infração, em vista da suposta incapacidade do auditor fiscal e do local da sua lavratura; e no mérito: da compensação de valores com o FINSOCIAL; da ilegalidade da Taxa SELIC; e da abusiva aplicação da multa de ofício.

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.

Nos 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, os artigos 904, *caput*, e 911, do Decreto nº 3000, 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.

Local da lavratura do auto de infração.



Processo nº : 11070.001173/00-11
Recurso nº : 119.863
Acórdão nº : 203-08.674

A lei¹ determina que a lavratura deve ser feita no local de verificação da falta, o que não implica na obrigatoriedade de efetuar o ato nas dependências da empresa fiscalizada. Os agentes do Fisco podem detectar algum fato antijurídico a partir dos elementos de convicção que dispõem no local de trabalho. A jurisprudência administrativa, neste sentido, tem entendido que não é nulo o auto de infração lavrado na sede da Delegacia da Receita Federal se a repartição dispunha de todos os elementos necessários e suficientes para a caracterização da infração e formalização do lançamento tributário:

"Acórdão 103-19.747 (Rec. 117.214), sessão de 11/11/98. Ementa: Preliminares de Nulidade - Processo Administrativo Fiscal - Auto de Infração Lavrado fora do Estabelecimento Fiscalizado. O "local da verificação da falta" não pressupõe, literalmente, o espaço físico onde se encontra o estabelecimento da empresa. De outra forma inviável seria a fiscalização de empresa - matriz com filiais em todo o país quando a infração à legislação tributária estivesse adstrita aos estabelecimentos conexos. A sua concreção no âmbito da Delegacia jurisdicionante não carrega quaisquer prejuízos ao sujeito passivo, mesmo porque não se configura qualquer ofensa ao artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, com as modificações introduzidas pela Lei nº 8.748/93, concluo."

Por outro lado, tenho me manifestado no sentido de que as formalidades inseridas na lei visam a garantir a consecução de determinados objetivos. Por isso, precisam ser consideradas como simples meios e não como um fim em si mesmas. Sem a efetiva comprovação do prejuízo do interessado no caso concreto, a inobservância de forma não deve induzir à nulidade do processo. Na verdade, tem que serem anulados os atos desprovidos dos elementos que lhes constituam a essência.

No mais, penso, que o "local da verificação da falta" não pressupõe, literalmente, o espaço físico onde se encontra o estabelecimento da empresa. De outra forma inviável seria a fiscalização de empresa-matriz com filiais em todo o país quando a infração à legislação tributária estivesse adstrita aos estabelecimentos conexos (Acórdão nº 103-19.747 – Recurso nº 117.214, Sessão de 11/11/98).

Da compensação

Consta do voto que:

"De acordo com o descrito pela fiscalização, ... não há qualquer informação de compensação de créditos, ao contrário, conforme se verifica pelas cópias das DCTFs apresentadas no período, que se encontram às fls. 17 a 47, os valores dos débitos apurados pela contribuinte correspondem aos

¹ Estabelece o art 10 do Decreto nº 70.235/72 que "O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta,...".



Processo nº : 11070.001173/00-11
Recurso nº : 119.863
Acórdão nº : 203-08.674

valores recolhidos, e tais valores são muito menores que os apurados pela fiscalização.

Deve ser destacado, ainda, que a contribuinte não contesta os valores da Cofins apurados pela fiscalização, apenas alega ter realizado compensações.

É verdade que a Instrução Normativa SRF n.º 32, de 09 de abril de 1997 convalidou as compensações realizadas até a data de sua edição, de créditos de Finsocial com débitos de Cofins, entretanto, para que haja a convalidação, é necessário que tenha havido a compensação e que esta compensação esteja registrada na contabilidade da empresa, ou em declaração entregue na SRF, o que não é o caso da contribuinte, não sendo suficiente para a comprovação da realização da compensação a simples anotação no verso de DARFs de valores supostamente compensados, conforme se verifica em algumas das cópias que se encontram às fls. 115 a 136, sem a demonstração do valor dos créditos ou a existência de registro tempestivo em livros contábeis e em DCTFs, haja vista a impossibilidade de comprovar quando tais anotações foram realizadas, além da insuficiência de informações que permitam verificar a correção da alegação de que efetivamente as compensações já haviam sido realizadas."

Retrocedendo no tempo, tem-se que, com o advento da Lei nº 9.430/96, o legislador pátrio reconheceu a necessidade de a Administração ter o controle da eventual utilização de créditos do contribuinte em compensação com seus débitos frente à Fazenda Nacional, dispondo neste sentido os seus respectivos artigos 73 e 74.

Havia, no passado, dissídio jurisprudencial, mormente entre a Primeira² e a Segunda³ Turma do Superior Tribunal de Justiça, quanto a poder ou não o contribuinte, *sponte sua*, efetivar compensação. A matéria acabou pacificada naquele tribunal quando sua Primeira Seção decidiu que em tributos lançados por homologação a compensação independeria de pedido à Receita Federal, uma vez que a lei não previa tal procedimento, sujeitando o contribuinte aos recolhimentos dos tributos devidos, enquanto a Administração não se manifestasse a respeito. Mas, para tal, ao invés de antecipar o pagamento dos tributos devidos, deveria o sujeito passivo da obrigação tributária registrar em sua escrita fiscal o encontro de créditos e débitos, podendo o Fisco, no prazo do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, lançar de ofício eventuais diferenças não pagas⁴.

² Rec. Especial 89.753-PE, j. 23/05/96, DJ 24/06/96.

³ Rec. Especial 83.946-MG, j. em 13/06/96, DJ 01/07/96.

⁴ Conforme voto Min. Ari Pargendler, 2a. T STJ, no Resp. 78.270-MG, j. 28/03/96.



Processo nº : 11070.001173/00-11
Recurso nº : 119.863
Acórdão nº : 203-08.674

Ocorre que não foi assim como procedeu a recorrente, já que não há nenhuma prova neste sentido. O que fez foi simplesmente deixar de pagar determinado tributo, alegando, somente após a formalização do auto de infração, eventual crédito contra a Fazenda, nem ao menos possibilitando ao Fisco verificar os valores, e, desta forma, purgar a mora. Por isso, legítima a exigência de juros moratórios e multa de ofício.

Nesse sentido, o Superior de Justiça tem entendido, como depreende-se do voto proferido pelo Min. Ari Pargendler em julgamento na Segunda Turma daquele Tribunal no REsp. nº 144.250-PB (j. 25/09/97, DJ de 13/10/97).⁵

Com base em tais fundamentos, e considerando a legislação em vigor, não cabe pedido de compensação em exceção de defesa em lançamento de ofício, devendo o contribuinte fazê-lo em procedimento interno junto à Receita Federal, onde haverá a oportunidade para conferência da liquidez, certeza e fungibilidade dos valores, objeto da compensação. Nesse sentido, veja-se o REsp. nº 144.250-PB (j. 25/09/97, DJ de 13/10/97).

Esclareça-se, não se está aqui negando o direito do contribuinte em eventuais créditos com a Administração Tributária, mas sim que, para tal, em sendo o caso, deve adotar o procedimento previsto nas normas legais, de forma apartada, nos termos da legislação vigente.

Dos consectários legais.

Verifica-se que a multa aplicada de 75% decorreu de uma infração fiscal cometida pela contribuinte, constituindo-se em penalidade pecuniária. Tratando-se de penalidade e não de tributo, não havendo sequer que se falar em caráter confiscatório, já que não visa

⁵ "O Código Tributário Nacional (Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966) arrolou a compensação como uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, II), cometendo à lei ordinária a tarefa de disciplinar-lhe as condições e garantias (art. 170). Em nível federal, o instituto só foi viabilizado vinte e cinco anos depois, com a edição da Lei nº 8.383, de 31 de dezembro de 1991, cujo artigo 66 autorizou a compensação de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias. O respectivo regime teve curta duração, logo sendo substituído pelo da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cujos créditos compensáveis (resultante de pagamentos feitos à base de leis declaradas inconstitucionais) foi aproveitada antes de sua publicação. Há duas diferenças básicas entre essas duas fases legislativas: no procedimento e na abrangência. Num primeiro momento, a compensação só podia se dar entre tributos da mesma espécie, mas independia, nos tributos lançados por homologação, de pedido à autoridade administrativa. Depois, mediante requerimento do contribuinte, a Secretaria da Receita Federal foi autorizada a compensar os créditos a ela oponíveis 'para a quitação de quaisquer tributos ou contribuições sob sua administração' (Lei nº 9.430, de 1996). Não é possível combinar os dois regimes, como seja, autorizar a compensação de quaisquer tributos ou contribuições independentemente de requerimento à Fazenda Pública; evidentemente, a presente ação - fundada no art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991 - não impede o contribuinte de pleitear na via administrativa, isto é, segundo o procedimento previsto no art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996, a compensação para o Finsocial também com tributos de espécie diversa."



Processo nº : 11070.001173/00-11
Recurso nº : 119.863
Acórdão nº : 203-08.674

arrecadar mais tributo ou contribuição, mas sim desestimular a prática da ilicitude fiscal que a mesma visa coibir. Também, não há que se falar em aplicabilidade do Código do Consumidor, eis que as disposições nele contidas não são aplicáveis nas relações tributárias.

Por outro lado, 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; 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 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 cobrança da multa de ofício.

No que diz respeito a tão discutida aplicação da Taxa SELIC, há de se observar, pelo acompanhamento da jurisprudência, não haver ainda conclusividade sobre a ilegalidade da mesma. A presente questão envolvendo a ilegalidade da SELIC encontra-se, portanto, "*sub judice*", não cabendo a este órgão a sua definição. Dessa forma, entendo como devida a sua aplicabilidade, com fundamento na legislação vigente.

Portanto, pelas razões expostas, rejeito as preliminares alegadas e, no mérito, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 25 de fevereiro de 2003


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ