



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Publicado no Diário Oficial da União  
de 03 / 11 / 2003  
Rubrica

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 11070.001712/98-15  
Recurso nº : 120.954  
Acórdão nº : 203-08.675

Recorrente : **INDÚSTRIA DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS FANKHAUSER LTDA.**  
Recorrida : **DRJ em Santa Maria - RS**

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRELIMINARES DE NULIDADE.** 1) VERIFICAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. COMPETÊNCIA DOS AUDITORES-FISCAIS DO TESOIRO 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.**

**NORMAS PROCESSUAIS** - A eleição da via judicial anterior ou posterior 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.

**COFINS - FALTA DE RECOLHIMENTO** - A falta do regular recolhimento da contribuição autoriza o lançamento de ofício para exigir o crédito tributário devido, com os seus consectários legais, juros e multa de ofício.

**Recurso não conhecido, em parte, por opção pela via judicial, e negado na parte conhecida.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**INDÚSTRIA DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS FANKHAUSER LTDA.**



Processo nº : 11070.001712/98-15  
Recurso nº : 120.954  
Acórdão nº : 203-08.675

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: I) em não conhecer do recurso, em parte, por opção pela via judicial; e II) na parte conhecida: a) em rejeitar as preliminares de nulidade do auto de infração; e b) 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 e Maria Cristina Roza da Costa.

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

Eaal/cf/ja



Processo nº : 11070.001712/98-15  
Recurso nº : 120.954  
Acórdão nº : 203-08.675

Recorrente : **INDÚSTRIA DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS FANKHAUSER LTDA.**

## RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, no período de apuração de 01/09/97 a 28/02/98.

Consta do relatório elaborado pela autoridade de primeira instância o que segue:

*“Descreve a fiscalização que a contribuinte solicitou ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, cominando com pedido de compensação de vários tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal (SRF). Do exame do pedido de ressarcimento de créditos resultou a verificação de que a contribuinte havia se apropriado de créditos resultantes de correção monetária dos saldos credores do IPI, para os quais emitiu uma nota fiscal de entrada que registrou em sua contabilidade e escrita fiscal, sendo tais créditos considerados indevidos, por não haver previsão de correção monetária dos saldos credores do IPI.*

*Segundo a fiscalização, como não foram aceitos tais créditos, ficaram em aberto diversos débitos, dentre os quais o que foi objeto deste processo, sem que a contribuinte tivesse providenciado sua liquidação.*

*A contribuinte apresentou a impugnação que se encontra às fls. 31 a 43, onde constam seus argumentos de defesa, que podem ser assim resumidos:*

- 1. Afirma a impugnante que o auto de infração é nulo, porque os Auditores-Fiscais da Receita Federal para poderem examinar a escrita e procederem a auditoria nas empresas sem que sejam contadores inscritos no respectivo Conselho Regional de Contabilidade - CRC e porque o auto de infração não pode ser lavrado fora do estabelecimento da empresa fiscalizada.*
- 2. Argumenta que, por ser uma indústria de implementos agrícolas, apresentava saldo de créditos do IPI em sua escrita fiscal ao final de cada mês, sobre os quais pode calcular correção monetária de um mês para outro, o que efetivamente foi feito, tendo registrado tais créditos em sua contabilidade.*
- 3. Explica que, em consequência da existência de tais créditos, solicitou o ressarcimento referente ao período de janeiro de 1992 a*



Processo nº : 11070.001712/98-15  
Recurso nº : 120.954  
Acórdão nº : 203-08.675

*setembro de 1997, tendo sido indeferido parcialmente seu pedido, o que a obrigou a apelar ao Poder Judiciário por meio do Mandado de Segurança autuado sob o n.º 98.1401040-5, junto à Vara da Justiça Federal em Santo Ângelo - RS, para ver restabelecido seu direito aos referidos créditos.*

4. *Fundamenta seu entendimento da possibilidade da correção monetária dos saldos credores do IPI no art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991 e art. 3º, inc. I, da Instrução Normativa SRF n.º 21, de 10 de março de 1997.*
5. *Cita doutrina e jurisprudência a respeito do direito de se corrigir créditos oponíveis à Fazenda Pública.*
6. *Aduz a impugnante, que o seu direito de realizar as compensações é líquido e certo, porque possuía os créditos decorrentes da correção monetária do IPI e poderia efetuar as compensações independentemente da manifestação do Fisco. Sendo legítimo o crédito e possível a compensação na forma como foi realizada, deve ser declarado nulo o lançamento.*
7. *Manifesta a impugnante o entendimento que os juros de mora foram exigidos em percentual excessivo, porque superiores ao máximo de 12% ao ano, previstos no art. 192, § 3º, da atual Constituição Federal (CF). Além disso, foram calculados juros capitalizados, o que não é permitido pelos artigos 1º e 4º, do Decreto n.º 22.626, de 1933 e art. 1062, do Código Civil Brasileiro.*
8. *Manifesta também o entendimento de que a multa aplicada no percentual de 75% é excessiva, não podendo superar o percentual de 20%, conforme prevê o art. 61, § 2º da Lei n.º 9.430, de 1996.*

*Requer que seja suspensa a tramitação do presente processo até o trânsito em julgado da sentença a ser proferida no processo judicial, ou, alternativamente, que seja declarado nulo o auto de infração."*

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, Acórdão DRJ/STM n.º 413, de 19 de abril de 2002, possui a seguinte redação:

*"Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 01/09/1997 a 28/02/1998*

*Ementa: MEDIDA JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA COM A ESFERA ADMINISTRATIVA. A propositura pelo contribuinte contra a Fazenda de*



Processo nº : 11070.001712/98-15  
Recurso nº : 120.954  
Acórdão nº : 203-08.675

*medida judicial com o mesmo objeto do lançamento impede o exame do assunto na esfera administrativa.*

*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.*

*JUROS DE MORA. LIMITE CONSTITUCIONAL. Não há impedimento de que sejam exigidos juros de mora em percentual maior que o limite constitucional, porque tal dispositivo não é auto-aplicável e não foi, ainda, regulamentado.*

*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.*

*Lançamento Procedente”.*

Inconformada, a contribuinte apresenta recurso, pelo qual reitera os argumentos já expostos.

À fl. 643, Termo de Arrolamento de Bens e Direitos.

É o relatório.



**Processo nº** : 11070.001712/98-15  
**Recurso nº** : 120.954  
**Acórdão nº** : 203-08.675

### 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.

Conforme relatado, a contribuinte solicitou ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, cominando com pedido de compensação de vários tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Do exame do pedido de ressarcimento de créditos resultou a verificação de que a contribuinte havia se apropriado de créditos resultantes de correção monetária dos saldos credores do IPI, para os quais emitiu uma nota fiscal de entrada que registrou em sua contabilidade e escrita fiscal, sendo tais créditos considerados indevidos, por não haver previsão de correção monetária dos saldos credores do IPI. Segundo a fiscalização, como não foram aceitos tais créditos, ficaram em aberto diversos débitos, dentre os quais o que foi objeto deste processo (COFINS), sem que a contribuinte tivesse providenciado sua liquidação. No mérito, quanto ao direito à escrituração de créditos do IPI decorrente de correção monetária de saldos credores, verifica-se que a contribuinte impetrou medida judicial representada pelo Mandado de Segurança n.º 98.1401040-5, cuja cópia do pedido inicial se encontra às fls. 481 a 488, onde se verifica que pleiteia a correção monetária sobre os créditos provenientes do IPI, no período de janeiro de 1992 a setembro de 1997, e que possa manter todos os registros efetuados provenientes do creditamento de valor correspondente à correção monetária dos saldos escriturais mensais dos créditos do IPI, podendo deles se utilizar.

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 ilegalidade da Taxa SELIC e da abusiva aplicação da multa de ofício. No mais, da matéria posta em discussão no Judiciário.

#### **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



**Processo nº : 11070.001712/98-15**  
**Recurso nº : 120.954**  
**Acórdão nº : 203-08.675**

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.**

A lei <sup>1</sup> 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, conclusio.”*

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, têm que ser 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).

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



Processo nº : 11070.001712/98-15  
Recurso nº : 120.954  
Acórdão nº : 203-08.675

### 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 há que se falar em caráter confiscatório, já que não visa arrecadar mais tributo ou contribuição, mas sim desestimular a prática da ilicitude fiscal que a mesma visa coibir.

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.

### Da matéria submetida à discussão judicial – renúncia administrativa

Quanto ao direito à escrituração de créditos do IPI decorrente de correção monetária de saldos credores, verifica-se que a contribuinte impetrou medida judicial representada pelo Mandado de Segurança n.º 98.1401040-5, cuja cópia do pedido inicial se encontra às fls. 481 a 488, onde se verifica que pleiteia a correção monetária sobre os créditos provenientes do IPI, no período de janeiro de 1992 a setembro de 1997, e que possa manter todos os registros efetuados provenientes do creditamento de valor correspondente à correção monetária dos saldos escriturais mensais dos créditos do IPI, podendo deles se utilizar. Assim sendo, o pedido na esfera judicial tem o mesmo objeto da autuação, porque o litígio centra-se no direito de a contribuinte efetuar créditos do IPI decorrentes de correção monetária dos saldos credores mensais e utilizá-los para compensação com outros tributos e contribuições administrados pela SRF.

Claro está que, em obtendo êxito na demanda judicial, nenhuma multa poderá ser imposta à recorrente, tomando insubsistente o auto de infração.

Seguindo a jurisprudência já firmada nesta Câmara, a discussão na via judicial implica em renúncia à esfera administrativa (aplicação do artigo 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/80 e do Ato Declaratório Normativo nº 03/96).



**Processo nº** : 11070.001712/98-15  
**Recurso nº** : 120.954  
**Acórdão nº** : 203-08.675

A opção da recorrente em submeter o mérito da questão ao Poder Judiciário, ou dela decorrente, como é o caso dos autos, tornou inócua qualquer discussão posterior da matéria no âmbito administrativo, por força da soberania do Poder Judiciário, que possui a prerrogativa constitucional ao controle jurisdicional dos atos administrativos. 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/penalidade, 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 chegarem a um consenso sobre a matéria em litígio, previamente ao exame pelo Poder Judiciário, visando, basicamente, evitar o posterior ingresso em juízo.<sup>2</sup>

E mais, o Judiciário, através do STJ,<sup>3</sup> 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 – Recte.: Estado do Rio de Janeiro; Recda.: Companhia de Seguros Sul Americana Industrial – SAI – DJU 1 16.10.95, pp 34.634/5 – ementa oficial).*

Destarte, verifica-se que a decisão foi proferida com absoluta observância aos princípios norteadores do direito administrativo, razão pela qual voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade alegadas, manter a exigência dos consectários legais (juros e multa) e

<sup>2</sup> 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.

<sup>3</sup> (REsp 7.630 – RJ – 2ª Turma – 1º/04/91). Publicado no Repertório IOB de Jurisprudência – 1ª quinzena de dezembro/1995 – n.º 23/95 – página 422.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

**Processo nº : 11070.001712/98-15**  
**Recurso nº : 120.954**  
**Acórdão nº : 203-08.675**

não conhecer da matéria submetida ao crivo judicial, devendo tomar-se o auto de infração insubsistente em caso de decisão judicial totalmente favorável à recorrente.

Sala das Sessões, em 25 de fevereiro de 2003

  
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ