



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 11516.001361/2004-11  
**Recurso nº** 137.317 Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-00.271 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de junho de 2009  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** IMAGEM CENTRO DE DIAGNÓSTICO MÉDICO LTDA  
**Recorrida** DRJ-Florianópolis-SC

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/09/1999, 01/11/1999 a 31/12/1999, 01/02/2000 a 31/12/2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO CONTENDO IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTADA E ENQUADRAMENTO LEGAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO.

Não resta caracterizada a preterição do direito de defesa, a suscitar a nulidade do lançamento, o auto de infração que atende ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, identifica a matéria tributada e contém o enquadramento legal correlato, demonstrando com clareza a exigência.

BASE DE CÁLCULO. PERÍODOS DE APURAÇÃO A PARTIR DE FEVEREIRO DE 1999. OUTRAS RECEITAS. LEI Nº 9.718/98, § 1º DO ART. 3º. INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE DIFUSO. EFEITOS LIMITADOS ÀS PARTES.

Nos termos da Lei nº 9.718/98, § 1º do art. 3º, a base de cálculo do PIS Faturamento é a totalidade das receitas, incluindo as demais receitas além daquelas oriundas da venda de mercadorias e prestação de serviços, sendo que a inconstitucionalidade desse dispositivo, declarada pelo Supremo Tribunal Federal em sede do controle difuso, não pode ser aplicada pelos Conselhos de Contribuintes até que seja editada sobre o tema resolução do senado federal, súmula do STF, decreto do Presidente da República ou ato Secretário da Receita Federal do Brasil ou, ainda, do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, estendendo para todos os efeitos da inconstitucionalidade declarada na via incidental, inicialmente.

VALORES RECOLHIDOS POSTERIORMENTE AO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. NÃO REDUÇÃO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CÔMPUTO NA SUA LIQUIDAÇÃO.

Os valores recolhidos posteriormente ao início da ação fiscal não são tidos por espontâneos e, assim, não interferem no lançamento de ofício, que deve ser formalizado sem a consideração daqueles. Devem ser, entretanto, computados para fins da liquidação dos valores lançados de ofício, com a redução, na multa de ofício lançada, aplicável ao pagamento à vista do auto de infração.

**CONSECTÁRIOS LEGAIS. MULTA DE OFÍCIO. EVASÃO. APLICAÇÃO DA PENALIDADE.**

A falta de recolhimento do tributo e a ausência de declaração dos débitos à administração tributária autoriza o lançamento de ofício, acrescido da multa e juros de mora respectivos, nos percentuais fixados na legislação.

Recurso negado.

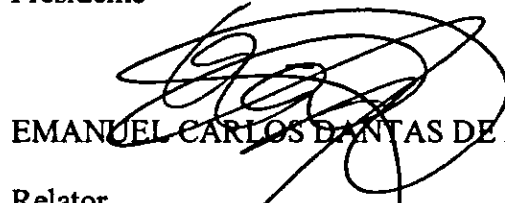
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento do CARF: I) pelo voto de qualidade, declarou-se que toda a receita auferida pelo contribuinte pertence à base de cálculo da exação. Vencidos os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, Jean Cleuter Simões Mendonça, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda; e II) quanto aos demais assunto, por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso.



GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente



EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, Odassi Guerzoni Filho, Jean Cleuter Simões Mendonça, José Adão Vitorino de Moraes, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

## Relatório

O processo trata do Auto de Infração de fls. 135/147, relativo ao PIS Faturamento, fatos geradores compreendidos entre fevereiro de 1999 a dezembro de 2003, no valor de R\$ 157.675,16, incluindo juros de mora e multa de ofício no percentual de 75%.

A autuação se deu em razão da constatação de diferenças entre os valores escriturados e os declarados ou pagos pela contribuinte e, nos anos de 2001 e 2002, de redução indevida nas receitas de serviços, a título de “glosas e contestações”, sendo que os valores de tal redução (nos totais anuais de R\$ 80.974,57 em 2001 e R\$ 151.027,41 em 2002), já foram julgados pela 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, nos termos do Acórdão nº 108-08.643 (fls. 614/633), por ser esta exigência lastreada em fatos que também serviram para determinar o lançamento do IRPJ.

Impugnando o lançamento a contribuinte argúi basicamente o seguinte, conforme o relatório da primeira instância que reproduzo por bem resumir as alegações (fls. 578/579, com exclusão da contestação aos valores da redução a título de “glosas e contestações”):

*De início, alega o cerceamento de seu direito de defesa, fazendo-o por via da afirmação de que “o auto de infração ora impugnado, em suas razões, fundamenta apenas o motivo do lançamento em relação às deduções das quantias de R\$ 80.974,57 e R\$ 151.027,41, da receita obtida nos anos de 2001 e 2002. Porém, no restante é completamente silente, descrevendo apenas que foram constatadas divergências nos recolhimentos das contribuições, sem dizer a que título. Ou seja, não aponta os reais fundamentos da divergência” (folha 153). Assim, continua, “o relatório do auto de infração não possibilita saber o que motivou o lançamento, o que se traduz em uma nulidade insuperável por cercear o direito de defesa da impugnante” (folha 154).*

*Entende a contribuinte, deste modo, que o auto de infração não pode subsistir na forma como lavrado, “devendo ser parcialmente anulado por ausência de fundamentação legal e descrição dos fatos, e excluído dos seus cálculos, por cerceamento de defesa, todos os valores que não guardem relação direta com as deduções realizadas nos anos de 2001 e 2002, em função de glosas e contestações” (folha 155).*

(...)

*Em outro segmento de sua impugnação, contesta a contribuinte aquilo que chama de “ilegal ampliação do conceito de faturamento”. Para tanto, concentra-se nos valores lançados a título de “outras receitas”, dentre as quais estão incluídas as receitas financeiras, cuja tributação pelo PIS, ao seu ver, “manifesta-se em flagrante ilegalidade” (folha 159). Insurge-se contra os termos da Lei nº 9.718/98 (que trouxe a ampliação da*



*base de cálculo do PIS), da seguinte forma: "a nova lei fixou, como base de cálculo do PIS a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente da atividade por ela exercida e da classificação contábil adotada, incorrendo assim em flagrante inconstitucionalidade por estabelecer critério diverso do previsto pela Carta Magna" (folha 160). Afirma, ainda, que "a Lei 9.718/98 infringiu também o art. 110 do Código Tributário Nacional, uma vez que altera ilegalmente a definição, o conteúdo e o alcance de conceito dado pela Constituição Federal, já que estende o conceito de faturamento a qualquer receita obtida pela pessoa jurídica" (folha 160).*

*A seguir, passa a justificar outras diferenças apuradas pela autoridade fiscal, nos seguintes termos: "em relação às diferenças apuradas pela fiscalização, deve-se esclarecer o seguinte. De fato, no ano-calendário de 2003 foram apresentadas DCTFs com valores inferiores aos efetivamente devidos. Todavia, tal fato não ocorreu por má-fé ou com intenção fraudatória, mas sim por impossibilidade de se contabilizar e escriturar, em tempo hábil, toda a movimentação da impugnante" (folha 162). Afirma que, em face disto, "em 20 de maio de 2004, a impugnante apresentou à Receita Federal as DCTFs retificadoras relativas ao 1.º, 2.º e 3.º trimestre de 2003, e a DCTF original referente ao 4.º trimestre do mesmo ano. Em decorrência, recolheu no dia 30 de abril de 2004, as diferenças apontadas pela Fiscalização no auto de infração ora impugnado, referentes ao ano de 2003, ainda com incidência dos juros e multa de mora" (folha 162). Entende, assim, que "a notificação fiscal ora impugnada deve ser reformada para que se exclua do lançamento todos os valores relativos à contribuição social em si, já recolhidos, bem como os juros de mora, devendo ser aplicada apenas a multa de ofício, sendo desta deduzida a quantia paga a título de multa de mora, já que a aplicação daquela é excludente desta" (folha 163).*

*Na parte final de sua impugnação, contesta a contribuinte a multa de ofício aplicada, nos seguintes termos: "a multa de ofício de 75% apresenta-se excessivamente alta para o caso, devendo ser reduzida para um patamar mais condizente com a situação, em respeito ao princípio da razoabilidade e da proporcionalidade, norteador das decisões do Supremo Tribunal Federal" (folha 164). Pleiteia, assim, a redução da penalidade para 20%.*

A 4ª Turma da DRJ, nos termos do Acórdão de fls. 575/587, julgou o lançamento procedente rejeitando os argumentos da então impugnante.

No Recurso Voluntário de fls. 594/610, tempestivo, a contribuinte repisa o contido na Impugnação.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço.

Em face do julgamento realizado pela 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que nos termos do Acórdão nº 108-08.643 decidiu o litígio na parte que trata da redução a título de “glosas e contestações” nos anos de 2001 e 2002 (períodos de apuração de 04/2001 a 12/2002), resta a este Colegiado cuidar do restante, que se refere às diferenças entre os valores escriturados e os declarados ou pagos pela contribuinte.

Os temas a tratar aqui dizem respeito ao seguinte:

- preliminar de nulidade do lançamento, em razão do alegado cerceamento do direito de defesa;

- incidência (ou não) do PIS sobre outras receitas, nos termos da Lei nº 9.718/98;

- cancelamento parcial do lançamento (ou não), na proporção de valores relativos a períodos de apuração do ano de 2003, recolhidos com juros e multa de mora após o início da ação fiscal e antes da lavratura do Auto de Infração (a Recorrente defende que não caberia lançar nem o valor principal nem o de juros, mas apenas parcela da multa de ofício, deduzindo-se do percentual total a parte recolhida a título de multa de mora); e

- percentual da multa de ofício empregado, reputado excessivo pela Recorrente que, por isso, requer seja aplicado o percentual da multa de mora.

Mais uma vez não cabe dar razão à contribuinte, devendo-se manter sem qualquer reforma a decisão recorrida.

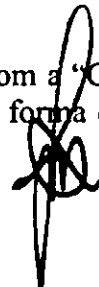
### PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO: REJEIÇÃO

Rejeito a preliminar de nulidade do lançamento, porque os demonstrativos elaborados pela fiscalização afastam o cerceamento do direito de defesa alegado e dá certeza e liquidez ao Auto de Infração.

Os demonstrativos acostados aos autos evidenciam o seguinte:

Como bem observado pela decisão recorrida, o procedimento de ofício é, todo ele, de extremada simplicidade, porque se limitou a verificar a consonância entre os valores escriturados e os valores declarados ou pagos, respaldando-se em informações fornecidas pela própria contribuinte.

A autoridade fiscal, além de elaborar os demonstrativos com a “Composição da Base de Cálculo – (Apuração Sintética)” (fls. 114/118), demonstrou de forma detalhada a



apuração dos débitos (fls. 119/123). Também listou todos os pagamentos e compensação efetuados pela contribuinte (fls. 124/129), deduzindo os valores respectivos dos débitos apurados e obtendo as diferenças inadimplidas ("Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada", fls. 130 a 134).

Ademais, o Auto de Infração atende plenamente ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Foi lavrado por servidor competente, possui todos os elementos exigidos, identifica a matéria tributada e contém o enquadramento legal correlato.

**TRIBUTAÇÃO DAS DEMAIS RECEITAS, INCLUINDO AS FINANCEIRAS: NÃO APLICAÇÃO DA INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 3º DA LEI Nº 9.718/98.**

Quanto à incidência da Contribuição sobre as demais receitas, nos termos da Lei nº 9.718/98, matéria sobre a qual este Colegiado tem se debruçado com divergências, repito entendimento adotado em outros julgamentos sob a minha relatoria neste Colegiado.

Na companhia da maioria dos meus nesta Terceira Câmara, considero que a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, declarada pelo STF em sede recurso extraordinário, ainda não pode ser aplicada por este Tribunal Administrativo.

Assim, a base de cálculo da Contribuição, nos períodos de apuração a partir de fevereiro de 1999 (este é exatamente o mais antigo, no caso do presente processo) engloba as demais receitas, além da oriunda de venda de mercadorias e da prestação de serviços.

Como a inconstitucionalidade do referido dispositivo de lei foi declarada na via incidental - Recursos Extraordinários nºs 357.950, 358.273, 390.840 e 346.084, especialmente -, cujos efeitos não são *erga omnes*, até que sobrevenha ato do Secretário da Receita Federal ou do Procurador-Geral da Fazenda Nacional cancelando tais lançamentos, conforme autorizado pelo *caput* do art. 4º do Decreto nº 2.346/97, descabe a este órgão julgado administrativo considerar tal inconstitucionalidade. Outra alternativa, a evitar prejuízos para os cofres financeiros públicos e demora para os contribuintes, é a edição de súmula vinculante por parte do STF, nos termos da recente Lei nº 11.417, de 19/12/2006.

Somente o Judiciário é competente para julgar inconstitucionalidades, nos termos da Constituição Federal, arts. 97 e 102, I, "a", III e §§ 1º e 2º deste último.

No âmbito do Poder Executivo o controle de constitucionalidade é exercido *a priori* pelo Presidente da República, por meio da sanção ou do veto, conforme o art. 66, § 1º, da Constituição Federal.

*A posteriori* o Executivo federal, na pessoa do Presidente da República, possui competência para propor Ação Direta de Inconstitucionalidade, Ação Declaratória de Constitucionalidade ou Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental, tudo conforme a Constituição Federal, arts. 103, I e seu § 4º, e 102, § 1º, este último parágrafo regulado pela Lei nº 9.882/99. Também atuando no âmbito do controle concentrado de inconstitucionalidades, o Advogado-Geral da União será chamado a pronunciar-se quando o Supremo Tribunal Federal apreciar a inconstitucionalidade, em tese, de norma legal ou ato normativo (CF, art. 103, § 3º).

No mais, *a posteriori* o Executivo só deve se pronunciar acerca de inconstitucionalidade depois do julgamento da matéria pelo Judiciário. Assim é que o Decreto

nº 2.346/97, com supedâneo nos arts. 131 da Lei nº 8.213/91 (cuja redação foi alterada pela MP nº 1.523-12/97, convertida na Lei nº 9.528/97) e 77 da Lei nº 9.430/96, estabelece que as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, devem ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos.

Consoante o referido Decreto o Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida pelo Judiciário em caso concreto. Também o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, ficam autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que não mais sejam constituídos ou cobrados os valores respectivos. Após tal determinação, caso o crédito tributário cuja constituição ou cobrança não mais é cabível esteja sendo impugnado ou com recurso ainda não definitivamente julgado, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (parágrafo único do art. 4º referido Decreto, cuja interpretação não pode ser dissociada nem do *caput* desse artigo, nem do art. 1º, incluindo respectivos parágrafos, do Decreto em comento).

O Decreto nº 2.346/97 ainda determina que, havendo manifestação jurisprudencial reiterada e uniforme e decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, fica o Procurador-Geral da Fazenda Nacional autorizado a declarar, mediante parecer fundamentado, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, as matérias em relação às quais é de ser dispensada a apresentação de recursos.

Na forma do citado Decreto, aos órgãos do Executivo competem tão-somente observar os pronunciamentos do Judiciário acerca de inconstitucionalidades, **quando definitivos e inequívocos**. Não lhes compete apreciar inconstitucionalidades. Assim, não cabe a este tribunal administrativo, como órgão do Executivo Federal que é, deixar de aplicar a legislação em vigor antes que o Judiciário se pronuncie, de forma definitiva e em decisão com efeitos *erga omnes*. Neste sentido já informa, inclusive, o 49 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007, publicado em 28/06/2007. No Regimento anterior, disposição no mesmo sentido constava do seu 22-A (Portaria MF nº 55, de 16/03/98, com a alteração da Portaria MF nº 103, de 23/04/2002).

Apesar de o novo Regimento Interno, no seu art. 49, parágrafo único, inc. I, introduzir redação que não mais se refere, expressamente, à **ação direta** de inconstitucionalidade – ao contrário do Regimento antigo, cujo art. 22-A, parágrafo único, inc. I, ao mencionar a possibilidade deste órgão administrativo afastar lei declarada inconstitucional, se referia expressamente à ação direta -, não vejo relevância na alteração. É que o Regimento Interno, seja o antigo ou o atual, há de ser interpretado em conjunto com o Decreto nº 2.346/97. Neste, por sua vez, inexistente qualquer autorização para aplicação de inconstitucionalidade declarada na via incidental (cujos efeitos são *inter partes*, cabe ressaltar), antes de Resolução do Senado Federal ou de pronunciamento do Presidente da República, do Secretário da Receita Federal ou do Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

A norma a ser extraída do texto do inc. I do parágrafo único do art. 49 do Regimento novo, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, é rigorosamente idêntica à norma

retirada do inc. I do parágrafo único do art. 22-A do Regimento anterior, na redação dada pela Portaria MF nº 103/2002. A expressão “ação direta” não precisava constar da redação anterior, tanto quanto sua omissão na redação atual é irrelevante. É assim porque, tanto antes como agora, não há outorga de competência a este órgão julgador administrativo para aplicar inconstitucionalidade declarada na via incidental, exceto após um dos pronunciamentos acima mencionados.

Aos que dão relevância ao novo Regimento, ao ponto de verem nele autorização para aplicar, de forma ampla, inconstitucionalidade incidental, sublinho que portaria ministerial nunca poderia ir a tanto. Se atualmente, após a Portaria MF nº 147/2007, os Conselhos de Contribuintes têm poder para aplicar a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, é porque já tinham antes. Tal poder há de ser visto noutro ato legal, nunca no referido ato infralegal.

### **VALORES RECOLHIDOS APÓS INÍCIO DA AÇÃO FISCAL: NÃO REDUÇÃO DO LANÇAMENTO E CÔMPUTO COMO PAGAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO**

Por penúltimo, a questão dos valores recolhidos após o início da ação fiscal. Tendo sido efetuados quando a Recorrente não mais possuía espontaneidade, plenamente cabível a aplicação da multa de ofício, na forma da legislação vigente, sendo que os valores recolhidos, inclusive os da multa de mora, devem ser processados como pagamentos parciais do Auto de Infração. Na proporção dos pagamentos assim processados, deve haver a redução de cinquenta por cento sobre a multa isolada lançada, na forma do art. 44, § 3º, da Lei nº 9.430/96, combinado com o art. 6º da Lei nº 8.218/91.

Aqui cabe repetir a decisão recorrida, que cuidando desta matéria observou o seguinte:

*Por óbvio que os valores recolhidos posteriormente ao início da ação fiscal não serão “perdidos” pelo sujeito passivo, mas sim “descontados” dos valores lançados de ofício, mas esta é uma providência posterior à constituição definitiva do crédito tributário lançado.*

*Só seria aplicável a dedução dos recolhimentos já efetuados, caso estes já tivessem sido efetivados ao tempo do início da ação fiscal (como, aliás, ocorreu em relação a vários dos períodos-base contemplados na ação fiscal que aqui se discute: como se vê às folhas 124 a 126, foram diagnosticados vários recolhimentos efetuados entre 1999 e 2003 que foram, sim, deduzidos dos valores lançados no auto de infração). Depois de iniciada a ação fiscal, entretanto, os recolhimentos efetuados não podem ter o mesmo tratamento, só podendo ser utilizados, posteriormente à constituição definitiva do crédito tributário, para abater parte deste.*

### **MULTA DE OFÍCIO NO PERCENTUAL DE 75%: CABIMENTO**

Por fim, a Recorrente ainda argúi ser excessiva a multa de ofício, reputando-a contrária aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

Todavia, diante dos recolhimentos e das declarações em DCTF a menor, face à evasão caracterizada é plenamente cabível a multa de ofício aplicada no percentual de 75%. O

procedimento adotado pela contribuinte, de não recolher nem declarar parte do tributo devido, não encontra guarida na lei. Daí a aplicação da penalidade, além dos juros de mora.

### CONCLUSÃO

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 04 de junho de 2009.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS