



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Publicado no Diário Oficial da União
de 17 / 09 / 2003
Rubrica *[assinatura]*

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13807.000303/2001-88

Recurso nº : 120.622

Acórdão nº : 202-14.635

Recorrente : IPCE INDÚSTRIA PAULISTA DE CONDUTORES ELÉTRICOS LTDA.

Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – LOCAL DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. Não cerceia o direito de defesa do sujeito passivo nem representa qualquer mácula ao feito fiscal, o fato de o auto de infração haver sido lavrado na repartição competente do domicílio fiscal do sujeito passivo.

AUDITORIA CONTÁBIL-FISCAL HABILITAÇÃO EXIGIDA. A competência dos agentes do Fisco para procederem auditorias contábil-fiscal decorre do exercício regular das funções inerentes ao Cargo de Auditor Fiscal, e prescinde de habilitação específica em contabilidade ou de inscrição na entidade de Classe representativa de contadores.

LEVANTAMENTO FISCAL ESPECÍFICO – alegações genéricas sobre necessidade de levantamento fiscal específico não ensejam o cancelamento do lançamento de ofício quando dos autos constam o valor tributável, a alíquota aplicada, a descrição dos fatos, a capitulação legal utilizada e o demonstrativo do imposto apurado, todos não contestados formalmente pela defesa, bem como a planilha da multa de ofício e dos juros moratórios. **Preliminares rejeitadas.**

IPI – CRÉDITO DO IMPOSTO. O direito creditório do sujeito passivo está subordinado à comprovação fática da existência real dos créditos pretendidos. A não apresentação, por parte da autuada, da documentação probatória dos créditos impede que estes lhe sejam concedidos.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. O não cumprimento da legislação fiscal sujeita o infrator à multa de ofício no percentual de 75% do valor do imposto lançado de ofício e de juros moratórios calculados com base na variação da Taxa Selic, nos termos da legislação tributária específica.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **IPCE INDÚSTRIA PAULISTA DE CONDUTORES ELÉTRICOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 18 de março de 2003

[Assinatura]
Henrique Pinheiro Torres
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Adriene Maria de Miranda (Suplente), Ana Neyle Olímpio Holanda, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt.

cl/opr



Processo nº : 13807.000303/2001-88

Recurso nº : 120.622

Acórdão nº : 202-14.635

Recorrente : IPCE INDÚSTRIA PAULISTA DE CONDUTORES ELÉTRICOS LTDA.

RELATÓRIO

Por bem relatar o processo em tela, transcrevo o Relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – SP, fls. 99/100:

- “1. Contra a empresa em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls.: 69/71, para exigência de R\$ 451.646,35 referentes ao IPI que deixou de ser recolhido, mais acréscimos legais, totalizando o crédito tributário lançado em R\$ 1.223.229,42.*
- 2. Segundo o Termo de Constatação Fiscal de fls.: 50/54, o contribuinte foi intimado a apresentar: a lista de todos os produtos fabricados, indicando as respectivas alíquotas e classificação fiscal, durante o ano de 1996; os Livros de Entrada, Saídas e Apuração do IPI e justificar porque não recolhe, nem declara, os débitos referentes a este tributo, comprovando através de documentos os créditos com os quais compensa os débitos.*
- 3. A empresa apresentou à fiscalização a declaração de fl.: 12/15, na qual descreve as etapas do processo industrial, informa as alíquotas das matérias primas adquiridas e dos produtos fabricados, concluindo que “apesar do estabelecimento industrial ser contribuinte do IPI, não recolhe esse tributo pois possui créditos”. Quanto aos documentos exigidos, afirmou que “os mesmos foram roubados juntamente com o veículo que os transportava. E que a empresa está providenciando refazer a contabilidade, contudo, diante do grande volume de documentos roubados, a empresa necessita de mais tempo”, apresentando o Boletim de Ocorrência, mais adendos, de fls.: 20/24.*
- 4. O referido Termo ainda consignou que, já por ocasião da auditoria do IRPJ (cópia do respectivo Termo de Constatação Fiscal está anexada às fl.: 25/37), foi constatado que a empresa não comunicou o roubo à SRF, assim desobedecendo o comando disposto no artigo 342 do RIPI/82. Portanto, o contribuinte foi intimado a refazer sua escrita em 12/01/2000, reintimada em 09/03/2000 e novamente intimada em 28/04/2000, entretanto, até 17/01/2001, nada apresentou, novamente solicitando mais tempo.*
- 5. Ressaltou, ainda, a fiscalização que, a partir da declaração da empresa ARPE-Processamento de Dados S/C Ltda, de onde os documentos roubados saíram, no máximo às 17 horas, destinados ao infortúnio, estes permaneceram, no mínimo, durante seis horas repousando na caçamba de um utilitário, conforme consta no B.O., até serem roubados às 23 horas.*
- 6. Assim, foi o tributo lançado de ofício com base nos artigos: 22, 29, 30, 97, 112, 343 e 345, todos do RIPI/82.*



Processo nº : 13807.000303/2001-88

Recurso nº : 120.622

Acórdão nº : 202-14.635

7. Cientificado em 17/01/2001, apresentou, em 13/02/2001, a tempestiva impugnação de fls.:74/88, através de seu representante legal (Procuração de fls.:89/93), alegando, em síntese, o seguinte:

7.1. Argúi em preliminar a nulidade do feito em razão do auto ter sido lavrado em local diverso que o estabelecimento da empresa, o que quebra a segurança jurídica e o Princípio do Contraditório e da ampla defesa, reforçando sua argumentação com as lições do professor Bernardo Ribeiro de Moraes.

7.2. Quanto ao mérito, alega necessitar mais tempo para tomar todo as providências necessárias junto a fornecedores, bancos, etc., ficando assim na dependência de terceiros, para que efetivamente possa refazer a escrituração roubada.

7.3. Com relação aos cuidados durante o transporte dos documentos, discorda do enfoque da fiscalização, pois o condutor do veículo foi abordado por quatro homens indivíduos que o ameaçaram de morte e, infelizmente, tal fato é corriqueiro na cidade de São Paulo. Jamais tendo agido com desleixo ou incúria, afirma não poder prevalecer o arbitramento efetuado por precipitado e injusto.

7.4. Em petição protocolizada em 07/12/2000, esclareceu que a maioria dos insumos que adquire possuem IPI com alíquota de 5% a 15%, gerando créditos de IPI, enquanto os produtos que fabrica saem com alíquota de 5%, além disso, o produto "cobre nu", produzido e comercializado pela impugnante, não possui destaque de IPI. Assim, apesar da empresa ser contribuinte do IPI, não recolhe periodicamente o tributo pois, conforme esclarecido, possui crédito de IPI.

7.5. Aduz que a fiscalização deveria seguir a legislação vigente e realizar o levantamento específico das vendas, variações de estoque e outros itens contábeis importantes, não se justificando a precipitada atitude da lavratura do Auto de Infração, embora o contribuinte estivesse, provisoriamente, impossibilitado de apresentar a documentação comprobatória, devido ao roubo sofrido, demonstrando que a ação fiscal não se pautou pela cautela ensinada na citada lição do ilustre Geral Ataliba.

7.6. Discorre, com citações e julgados, quanto à inconstitucionalidade da multa aplicada, bem como quanto aos juros moratórios calculados com o uso da taxa SELIC.

7.7 Requer que se cancele o Auto de Infração, ou então que se determine uma considerável redução no montante almejado pelo fisco, protestando



Processo nº : 13807.000303/2001-88
Recurso nº : 120.622
Acórdão nº : 202-14.635

provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, em especial pela juntada de novos documentos."

Em 07/05/2001, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – SP deliberou-se por meio do Acórdão nº 1.511, assim ementado:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 31/01/1996 a 31/12/1996

Ementa: LOCAL DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. O auto de infração deve ser lavrado no local da apuração da irregularidade, não se configurando, portanto, hipótese de nulidade o fato do mesmo ter sido lançado na repartição fiscal.

APRECIÇÃO. CONSTITUCIONALIDADE E LEGALIDADE. Compete exclusivamente ao Poder Judiciário apreciar questões que versem sobre a constitucionalidade ou a legalidade de atos legais.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 31/01/1996 a 31/12/1996

Ementa: CRÉDITO DO IPI. ROUBO DA DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. A falta de comunicação do roubo dos documentos que respaldam a escrita do contribuinte e a omissão em apresentar qualquer documento que comprovasse o direito ao crédito, mesmo após um ano da primeira intimação para que se refizesse a escrituração, são motivos suficientes para que a autoridade lance de ofício o tributo que deixou de ser recolhido, sob a alegação de saldo credor, sendo improcedente a impugnação que deixa de apresentar um único documento e, ainda, protesta pela posterior juntada da indigitada documentação comprobatória.

LANÇAMENTO PROCEDENTE".

Inconformada com a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, a Recorrente interpôs, em 19/12/2001, o Recurso Voluntário de fls. 108/131, instruído com arrolamento de bens, fls. 132 e 134.

Requer a contribuinte a reforma da decisão de primeira instância. Somou aos argumentos apresentados na impugnação o de que o Auto de Infração não pode prosperar, pois o Fiscal "não comprovou que é inscrito no Conselho Regional de Contabilidade e por conseguinte, que está apto e habilitado para proceder à lavratura do auto de infração em epígrafe".

É o relatório. //



Processo nº : 13807.000303/2001-88

Recurso nº : 120.622

Acórdão nº : 202-14.635

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
HENRIQUE PINHEIRO TORRES

I. Das preliminares:

i. Lavratura do Auto de Infração Fora do Local da Verificação da Falta

Primeiramente cabe esclarecer que "local da verificação da falta" não significa sempre o "local onde a falta foi praticada", mas sim "onde foi constatada", podendo ser o local da repartição ou qualquer outro que não o da sede do contribuinte, como ministra Luiz Henrique Barros de Arruda, *in* Processo Administrativo Fiscal, Ed. Resenha Tributária, São Paulo, 2ª edição, pág. 45. Em segundo lugar, com o advento da Informática, raramente um auto de infração é redigido e calculado manualmente, mas com o valioso auxílio de computadores, normalmente instalados na sede da Repartição, pelo que a interpretação do dispositivo legal há que acompanhar a evolução dos tempos, desde que isso não traga nenhum prejuízo para a contribuinte como o cerceamento do seu direito de defesa.

Segundo Antônio da Silva Cabral, *in* Processo Administrativo Fiscal, Ed. Saraiva, 1993, São Paulo, pág. 223, "O local, conforme acentuado, é de suma importância, não só porque previne a jurisdição ou prorroga a competência, como também é uma garantia para o contribuinte, pois evita a malícia de um fiscal que, por acaso, pretendesse lavrar auto de infração no Estado do Pará com relação a um contribuinte que reside no Paraná." (grifos nossos). Se, pois, o auto de infração fora confeccionado nos computadores da Repartição, localizada em São Paulo-SP, e cientificada regularmente a contribuinte em seu domicílio fiscal, não se pode dizer que houve descumprimento dos requisitos legais do art. 10, *caput*, do Decreto nº 70.235/72, pois relevante é que foi observada a jurisdição fiscal da autuada, mormente se o processo foi protocolizado na repartição fiscal da sede da autuada, para aguardar pagamento ou impugnação, não se vislumbrando aqui qualquer prejuízo para a contribuinte, como cerceamento do direito de defesa.

Alega ainda a reclamante que, *a lavratura do Auto de Infração em local diverso do estabelecimento comercial do contribuinte quebra a segurança jurídica e a própria seriedade que deve existir nas relações fisco-contribuintes, e nos atos administrativos de campo de fiscalização, evitando-se ainda, que sejam lavrados autos "por correspondência", sem qualquer fiscalização e enviados pelo correio. Tomando essa atitude, fere o Princípio do Contraditório e Ampla Defesa, pois durante as diligências de fiscalização, o contribuinte tem direito de se fazer representar. Ora, se o auto é lavrado fora do local da empresa, sem sequer serem pedidas explicações ou esclarecimentos por escrito de eventuais falhas ou irregularidades, a quebra do contraditório é evidente e não poderá ser negada*". Ora, diferentemente do alegado, à contribuinte foi dada a oportunidade de esclarecer os fatos que deram azo à autuação, para isso, foi intimada duas vezes, por escrito, a justificar o porquê de, mesmo sendo estabelecimento industrial, não recolher nem declarar débitos referentes ao IPI (fls. 04 e 10), o que demonstra a improcedência das alegações de ofensa à ampla defesa e contraditório; ademais, não impõe a legislação que a autoridade lançadora tenha de informar ao contribuinte, antes de fazer o lançamento, todos os passos da investigação tributária. É que o processo administrativo fiscal tem regras próprias, diferente que é do judicial civil ou criminal,



Processo nº : 13807.000303/2001-88

Recurso nº : 120.622

Acórdão nº : 202-14.635

sendo assegurado ao contribuinte autuado a ampla defesa e o contraditório através das fases para impugnação e recursos, sem prejuízo das oportunidades que venham a lhe ser dadas, a critério da autoridade lançadora, antes da lavratura do auto de infração, como as que foram dadas à autuada no decorrer da ação fiscal.

Na verdade, no Processo Administrativo Fiscal, a lei exige, tão-somente, que o lançamento de ofício seja instruído com todos os termos, depoimentos e demais elementos de provas indispensáveis à comprovação do ilícito (art. 9º do Decreto 70.235/1972), o que foi feito no caso presente.

Cabe ainda ressaltar que nesse sentido está apascentada a jurisprudência administrativa, como é exemplo o Acórdão nº 105-10.335, de 16/04/1996, do Primeiro Conselho de Contribuintes, cuja ementa traz o seguinte teor:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE – não é nulo o auto de infração lavrado na Sede da Delegacia da Receita Federal, se a repartição dispunha dos elementos necessários e suficientes para a caracterização da infração e formalização do lançamento tributário.”

Por fim, mas não menos importante, cabe a análise do artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/1972, que assim dispõem:

“Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferido por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa

§§- omissis.

Art. 60 As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

A teor desses dispositivos, as irregularidades que tornariam nulo o lançamento fiscal resumem-se aos casos de atos e termos lavrados por servidor incompetente, ou aos de despachos e decisões proferidos por autoridades incompetentes ou com cerceamento do direito de defesa. Afora as hipóteses retrocitadas, as demais irregularidades que possam vir a ocorrer no processo fiscal não acarretaram nulidade do lançamento fiscal.

Assim, qualquer que seja o ângulo analisado, a preliminar não merece ser acolhida.

ii. Da Inabilitação da Autoridade Fiscal //



Processo nº : 13807.000303/2001-88
Recurso nº : 120.622
Acórdão nº : 202-14.635

A reclamante alega nulidade do lançamento de ofício em razão de este haver sido lavrado por fiscal inabilitado para tanto.

Compulsando os autos, verifica-se que a recorrente somente veio a suscitar essa preliminar de nulidade em sede de recurso, o que ocasionou a supressão da análise da matéria pela instância *a quo*. Todavia, por versar a questão sobre nulidade absoluta (consistente na prática de ato perpetrado por servidor supostamente incompetente), não passível de saneamento, deve ser apreciada em qualquer fase processual, ainda que argüida extemporaneamente.

O exercício da função pública, como bem conceitua o art. 15 da Lei nº 8.112/90, implica no efetivo desempenho das atribuições do cargo, vale dizer, na prática de todos os atos legalmente atribuídos àquele que ocupa o cargo.

A Lei nº 5.645, de 10 de dezembro de 1970, estabelece as diretrizes para a classificação de cargos do Serviço Civil da União e das autarquias federais, estipulando, em seu art. 2º, os tipos de provimento dos cargos públicos, e, no seu art. 3º, as características de cada cargo:

“Art. 1º - A classificação de cargos do Serviço Civil da União e das autarquias federais obedecerá às diretrizes estabelecidas na presente lei.

Art. 2º - Os cargos serão classificados como de provimento em comissão e de provimento efetivo, enquadrando-se, basicamente, nos seguintes Grupos:

De Provimento em Comissão

I – omissis

De Provimento Efetivo

II- omissis

.....

VI- Tributação, Arrecadação e Fiscalização

.....

Art. 3º- Segundo a correlação e afinidade, a natureza dos trabalhos, ou o nível de conhecimentos aplicados, cada Grupo, abrangendo várias atividades, compreenderá:

I- Omissis

.....

VI – Tributação, Arrecadação e Fiscalização: os cargos com atividade de tributação arrecadação e fiscalização de tributos federais.

.....” //



Processo nº : 13807.000303/2001-88

Recurso nº : 120.622

Acórdão nº : 202-14.635

Por sua vez, o art. 911 do RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que tem como matriz legal o art. 7º da Lei nº 2.354/54 combinado com o Decreto-Lei nº 2.225/85, dispõe que:

“Art. 911. Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional procederão ao exame dos livros e documentos da 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.”

A carreira Auditoria do Tesouro Nacional foi criada pelo Decreto-Lei nº 2.225/85, sendo o antigo cargo de Fiscal de Tributos Federais substituído pelo de Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional, que, por seu turno, também foi transformado no de Auditor-Fiscal da Receita Federal através da Medida Provisória nº 1.915/1999 e de suas reedições, cujas atribuições são as mesmas. A investidura no cargo dá-se por concurso público, atendidos os requisitos legais, como o de ser o candidato portador de diploma de nível superior, não se exigindo, porém, formação específica; no entanto, é fato público a complexidade dos exames, sobretudo na área contábil e jurídica, além de se submeter o candidato, aprovado na primeira etapa do concurso, a rigoroso curso de formação, dirigido às atividades inerentes ao cargo. Seja lá como for, o certo é que a competência dos Auditores-Fiscais para o exame de livros e documentos da contabilidade dos contribuintes foi dada por lei. Discutir isso seria discutir a validade da lei.

Ressalte-se ainda que o agente público, enquanto pratica atos circunscritos às atribuições de seu cargo, está agindo no interesse de toda a coletividade, não estando, por isso, sujeito à ingerência descabidas de entidades de classe, seja ela qual for. Eis, portanto, a razão de a lei assegurar a todo aquele nomeado para cargo público o direito de nele empossar-se e entrar em exercício, e, em decorrência, de exercer livremente todas as atribuições que o cargo lhe confere, sem que, para tanto, sejam-lhe exigidos outros requisitos que não aqueles da lei.

O que a autuada não compreende é que o aparente conflito com as leis que regulamentam o exercício da profissão de Contador se resolve com a aplicação do princípio da especialidade, negando-se, para o caso de auditoria contábil-fiscal, vigência àqueles dispositivos.

De outro lado, não se vislumbra qualquer ofensa à norma insculpida no inciso XIII do art. 5º da Carta Magna, assim verbalizada: *“é livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer”*, pois, como visto, foi o próprio constituinte que remeteu a regulamentação profissional ao legislador ordinário, de tal sorte que pode a lei deixar de exigir a formação específica de Contador para o ingresso na Carreira Auditoria da Receita Federal, desde que cumpridos outros requisitos legais já apontados acima, tais como a investidura por concurso público, ser o candidato portador de diploma de nível superior e o curso de formação dirigido às necessidades do cargo.

Assim, independentemente de sua formação profissional, o que habilita o Auditor Fiscal da Receita Federal a exercer as funções inerentes à fiscalização dos tributos federais, nelas compreendidas a auditoria fiscal, é a natureza do cargo que ocupa e as atribuições,



Processo nº : 13807.000303/2001-88
Recurso nº : 120.622
Acórdão nº : 202-14.635

por lei, a este conferidas. Daí, não ser relevante sua especialização profissional, podendo ser qualquer uma dentre as de nível superior.

Por ultimo, merece ser destacado o entendimento do Superior Tribunal de Justiça em relação a caso correlato:

1 "ADMINISTRATIVO. FISCAL DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIAS. INSCRIÇÃO EM CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE. DESNECESSIDADE.

O fiscal de contribuições previdenciárias prescinde de inscrição em conselho Regional de contabilidade para desempenhar suas funções, dentre as quais a de fiscalização contábil das empresas."

Em razão do exposto, entendo não prosperar essa arguição de nulidade do lançamento fiscal.

II. Do Mérito

Ultrapassadas as preliminares, passa-se, de imediato, à análise das questões de mérito.

i. Da Não Exibição de Documentos Fiscais

Nesse tópico, a reclamante insurge-se contra a desconsideração do regime de tributação com base no lucro real, e a adoção do arbitramento do lucro para efetuar o lançamento de ofício não pode prevalecer, por configurar medida precipitada e injusta, posto não ter ela agido com desleixo ou incúria no que pertine à exibição dos documentos fiscais e à reconstituição de sua contabilidade.

A desconsideração do regime de tributação e o arbitramento do lucro é matéria completamente irrelevante para o deslinde da questão, pois a exigência fiscal ora em debate refere-se ao Imposto sobre Produtos Industrializados para o qual preditos regimes de tributação ou arbitramento de lucro não têm qualquer pertinência. Essa matéria seria importante para o Imposto de Renda e, também, para as contribuições sociais devidos pela pessoa jurídica, mas estes tributos não fazem parte do presente processo. Diante disso, debater os argumentos expendidos nesse tópico seria completamente estéril e enfadonho, razão pela qual deixo de apreciá-los.

ii. Do Levantamento Específico //

Segundo a defesa, a demandante não recolhe periodicamente IPI em razão de possuir créditos referentes às aquisições de insumos onerados por esse tributo, e que a alegação

¹Recurso improvido." (RESP 218.406/RS,STJ,1ª Turma, Rel. Min. Garcia Vieira, decisão de 14.09.1999,DJ de 25.10.1999, p. 63).



Processo nº : 13807.000303/2001-88

Recurso nº : 120.622

Acórdão nº : 202-14.635

do Fisco de que a empresa Recorrente “não apresenta nenhum documento que confira a legitimidade aos supostos créditos dos quais informa ser possuidora” não condiz com a realidade. Ainda no dizer da defendente, a empresa tivera toda a documentação fiscal roubada, o que a impossibilitaria temporariamente de comprovar preditos créditos. O Fisco, ao seu turno, argumenta a recorrente, teria se precipitado ao lavrar o auto de infração baseado em suposições e indícios que induziram à presunção de existência de operações tributáveis. Observa ainda a recorrente que a legislação vigente preceitua a necessidade da realização do levantamento fiscal específico onde se apuram vendas, variação do estoque e outros itens importantes, para que assim, oferecer condições a autoridade julgadora de promover uma decisão precisa e justa. Uma vez que a empresa está impossibilitada temporariamente de apresentar os documentos e livros fiscais, e não sendo possível a realização do levantamento fiscal nos moldes da legislação vigente, o Sr. Fiscal efetivamente agiu precipitadamente ao lavrar o presente Auto de Infração.

A contribuinte insurge-se contra a exigência fiscal, centrando sua defesa no fato de não haver recolhido periodicamente o IPI em razão de os créditos decorrentes da aquisição de insumos serem suficientes para cobrir os débitos relativos às saídas dos produtos tributados de seu estabelecimento. Todavia, intimada a comprovar a existência de tais créditos, a reclamante não o fez, sob a alegação de que toda a documentação fiscal fora furtada em 26.08.1999 e que o tempo concedido pela fiscalização, nas várias intimações para refazer sua contabilidade, era escasso, haja vista que para realizar a reconstituição contábil, a recorrente precisaria entrar em contato com todos os seus fornecedores de matérias-primas, e insumos, e também, com os clientes, além de diversas outras providências que demandam tempo. Acontece, porém, que a autuação deu-se somente em 17.01.2001, ou seja, dezessete longos meses após o estranho furto da documentação da recorrente. Tempo mais que suficiente para se reconstituir toda a escrita fiscal, ou no mínimo, para que se providenciasse junto aos fornecedores cópia das notas fiscais referentes às aquisições do estabelecimento.

De outro lado, o artigo 98 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI/82, aprovado pelo Decreto nº 87.981/1982, cuja norma foi reproduzida no art. 172 do RIPI/1998, considera como escriturados os créditos a que o contribuinte comprovadamente tiver direito e que forem alegados até a impugnação. Todavia, escudando-se, mais uma vez, no alegado furto da documentação fiscal, a contribuinte não apresentou na impugnação ao lançamento fiscal a documentação comprobatória de tais créditos, sequer teve o trabalho de os especificar; apenas aludiu a eles genericamente. Na peça recursal, protocolada em 19.12.2001, a contribuinte limita-se a repetir os argumentos expendidos na impugnação, sem carrear aos autos uma prova sequer da existência real dos aludidos créditos. Ora, por mais trabalhoso que seja reconstituir a escrita fiscal,² dois anos e quatro meses seria mais do que suficiente para a recorrente, se de fato estivesse interessada, haver regularizado sua contabilidade e colhido as provas garantidoras do seu direito creditório. Assim, à mingua de provas que as corroborem, as alegações de defesa não passam de palavras ao vento, desprovidas de qualquer relevância jurídica, enquadrando-se no velho brocardo: *alegar e não provar é o mesmo que não alegar.*

² intervalo de tempo entre o furto dos documentos da empresa (26.08.1999) e a apresentação do recurso voluntário 19.12.2001.



Processo nº : 13807.000303/2001-88

Recurso nº : 120.622

Acórdão nº : 202-14.635

Quanto às vagas alegações de defesa pertinentes à “precipitação da autoridade fiscal ao lavrar o Auto de Infração (...) induzindo à presunção de existência de operações tributáveis”, cabe ressaltar que o lançamento é atividade vinculada e obrigatória, devendo a autoridade administrativa efetuar-lo nas hipóteses previstas em lei, dentre elas destaca-se a falta de iniciativa do sujeito passivo nos lançamentos por homologação, como é exemplo o caso em análise. Segundo consta dos autos, a contribuinte, embora sendo estabelecimento industrial de produtos tributados à alíquota positiva, não recolheu nem declarou, no período fiscalizado, débitos de IPI. Ora, como a fiscalizada não logrou demonstrar a existência dos créditos que teriam sido usados para compensar com os débitos desse imposto, restou configurada a hipótese de lançamento de ofício. Por outro lado, a própria reclamante confirma haver dado saída de seu estabelecimento industrial a produtos tributados, o que, *de per si*, demonstra a existência de operações tributáveis, pois como é de todos sabidos, o fato gerador do IPI, por excelência, é, justamente, a saída de produtos tributados de estabelecimento industrial ou equiparado a industrial. De sorte que, no caso em exame, ocorreram, de fato, operações tributáveis.

Quanto à necessidade de levantamento específico que a recorrente alude vagamente em seu recurso, cabe esclarecer que a teor do descrito no Termo de Constatação Fiscal, fl. 53, o imposto foi exigido à alíquota de 5% sobre o último decêndio de cada mês, incidindo esta sobre as receitas mensais informadas na Declaração de IRPJ de 1996, como base de cálculo da COFINS. Esse critério de apuração do imposto devido foi utilizado pela Fiscalização, com base na norma prevista no artigo 343 do RIPI/1982, conforme atesta a capitulação legal informada à fl. 54 dos autos. Assim, não há como negar ter a Fiscalização procedido a levantamento específico da base de cálculo do tributo, bem como da alíquota aplicável, o qual não foi, formalmente, contestado pela defesa. Também não houve impugnação específica à descrição dos fatos, à capitulação legal informada e ao demonstrativo do imposto devido. Quanto à não apuração de crédito do imposto, por parte da Fiscalização, esta não se deu pela simples razão de a autuada não haver apresentado a documentação que o comprovasse.

Como se vê, o auto de infração atende a todos os requisitos formais previstos na legislação de regência. Por outro lado, a recorrente não trouxe aos autos provas ou argumentos consistentes capazes de infirmá-lo. A defesa limita-se a argumentos vagos sobre o lançamento, sem enfrentar especificamente qualquer de seus aspectos, material ou formal, à exceção da multa de ofício e dos juros moratórios, adiante analisados, expressamente combatidos na peça recursal.

iii. Da Multa de Ofício

Entende a contribuinte que a multa não poderia ultrapassar o percentual de 2% do valor da prestação, conforme determinação prevista na Lei 9.289/96. Todavia, tal entendimento apresenta-se equivocado porquanto a norma trazida nessa lei, não rege as relações de naturezas tributárias, que tem normatização própria, *in casu*, a Lei 4.502/1964, com as alterações da Lei 9.430/1996. Demais disso, a infração fiscal objeto do lançamento em análise enseja ao infrator multa de ofício e não de mora, como defendido pela recorrente.

De fato, a multa de ofício aplicada ao lançamento decorreu do descumprimento da obrigação principal, qual seja, o recolhimento do IPI. A legislação que disciplina a matéria,



Processo nº : 13807.000303/2001-88

Recurso nº : 120.622

Acórdão nº : 202-14.635

mencionada à fl. 67 dos autos, prevê a aplicação de multa em casos de não recolhimento ou recolhimento a menor de tributos e contribuições, apuradas em procedimento de ofício.

A aplicação da penalidade cominada em lei não é atividade discricionária, sendo, antes, obrigatória e vinculada, não podendo a autoridade fiscal deixar de aplicá-la, em se configurando a situação tipificada no texto legal, sob pena de responsabilidade funcional.

A situação fática apresentada nos autos subsume exatamente na hipótese prevista no inciso I do art. 80 da Lei 4.502/1964, com a redação dada pelo art. 45 da Lei 9.430/1996 – falta de recolhimento do imposto devido – e enseja a quem nela incorrer a multa de 75% da obrigação tributária não satisfeita. Agiu, pois, corretamente, a fiscalização ao aplicar a multa prevista na lei tributária específica.

Os argumentos de que a multa lançada representaria confisco não serão aqui debatidos, pois a discussão convergiria, necessariamente, para a análise da constitucionalidade da lei que fixara o percentual da multa aplicável, matéria alheia à competência das instâncias administrativas.

iv. Dos Juros Moratórios Calculados com base na variação da Taxa Selic

É indubitável ser o lançamento tributário atividade administrativa plenamente vinculada e obrigatória, o que restringe o proceder da autoridade fiscal aos estreitos termos da lei. Por conseguinte, não fica ao alvedrio dos agentes do Fisco estipular os percentuais dos encargos legais a serem exigidos do sujeito passivo, pois a própria lei já os especificou. No caso presente, os juros foram calculados em percentual equivalente à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, conforme determinação dada pelo § 3º do artigo 61 da Lei 9.430/1996.

Desse modo, como a fluência dos juros moratórios, a partir do vencimento dos tributos e contribuições, decorre de expressa disposição legal, não se pode imputar vício ao ato de lançamento no qual se formalizou o crédito tributário inadimplido com os acréscimos determinados por lei. Cumpre-se notar que a Fiscalização seguiu a legislação de regência à época em que foi constituído o crédito fiscal, não foi além nem aquém do fixado na lei.

Quanto aos argumentos da defesa concernentes à afronta da legislação pertinente aos juros moratórios exigidos no auto de infração ao § 3º do art. 192 da Constituição Federal, os mesmos não serão aqui debatidos por não ser o contencioso administrativo o foro próprio e adequado para discussão dessa natureza. Os mecanismos de controle da constitucionalidade das leis estão regulados na própria Constituição Federal, todos passando necessariamente pelo Poder Judiciário, que detém com exclusividade essa prerrogativa, conforme se infere dos artigos 97 ao 102 da Carta Magna.

Corroborando essa orientação, cabe lembrar o conteúdo do Parecer Normativo CST nº 329/70 (DOU de 21/10/70), que cita o seguinte ensinamento do Mestre Ruy Barbosa Nogueira:

//



Processo nº : 13807.000303/2001-88
Recurso nº : 120.622
Acórdão nº : 202-14.635

“Devemos distinguir o exercício da administração ativa da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação à lei, sob mera alegação de inconstitucionalidade, em primeiro lugar por que não lhe cabe a função de julgar, mas de cumprir e, em segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário de administração ativa o exercício do “Poder Executivo””

Esse parecer também se arrimou em Tito Resende:

“É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão.”

Ainda sobre o tema, o Parecer COSIT/DITIR nº 650, de 28/05/1993, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, em processo de Consulta, assim dispôs:

“5.1 – De fato, se todos os Poderes têm a missão de guardiões da Constituição e não apenas o Judiciário e a todos é de rigor cumpri-la, mencione-se que o Poder Legislativo, em cumprimento a sua responsabilidade, anteriormente à aprovação de uma Lei, a submete à Comissão de Constituição e Justiça (C.F., art. 58), para salvaguarda de seus aspectos de constitucionalidade e/ou adequação à legislação complementar. Igualmente, o Poder Executivo, antes de sancioná-la, através de seu órgão técnico, Consultoria-Geral da República, aprecia os mesmos aspectos de constitucionalidade e conformação à legislação complementar. Nessa linha seqüencial, o Poder Legislativo, ao aprovar determinada lei, e o Poder Executivo, ao sancioná-la, ultrapassam em seus âmbitos, nos respectivos atos, a barreira da sua constitucionalidade ou de sua harmonização à legislação complementar. Somente a outro Poder, independente daqueles, caberia tal arguição.

*5.2 – Em reforço ao exposto, veja-se a diferença entre o controle judiciário e a verificação de inconstitucionalidade de outros Poderes: como ensina o Professor José Frederico Marques, citado pela requerente, se o primeiro é definitivo *hic et nunc*, a segunda está sujeita ao exame posterior pelas Cortes de Justiça. Assim, mesmo ultrapassada a barreira da constitucionalidade da Lei na órbita dos Poderes Legislativos e Executivo, como mencionado, chega-se, de novo, em etapa posterior, ao controle judicial de sua constitucionalidade.*

5.3 - (...) Pois, se ao Poder Executivo compete também o encargo de guardião da Constituição, o exame da constitucionalidade das leis, em sua órbita, é



Processo nº : 13807.000303/2001-88

Recurso nº : 120.622

Acórdão nº : 202-14.635

privativo do Presidente da República ou do Procurador-Geral da República (C.F., artigos 66, § 1º e 103, I, d VI)."

Diante do exposto, seria estéril qualquer discussão na esfera administrativa sobre esse tema.

A despeito do afirmado acima, serão tecidos breves comentários sobre a alegação de que a instituição de juros por lei ordinária confrontaria o princípio da hierarquia das leis.

Primeiramente, é preciso ter presente, no confronto entre leis complementares e leis ordinárias, qual a matéria a que se está examinando. Lei complementar é aquela que, dispondo sobre matéria, expressa ou implicitamente, prevista na redação constitucional, está submetida ao *quorum* qualificado pela maioria absoluta nas duas Casas do Congresso Nacional.

Sendo as matérias subordinadas à disciplina complementar expressamente prevista na Constituição, não estabelecendo a Lei Maior tal exigência, no concernente ao regramento dos acréscimos legais decorrentes do inadimplemento da obrigação tributária pelo sujeito passivo, a normatização dá-se por meio de legislação ordinária.

Em resumo, não é o fato de a lei complementar estar sujeita a um rito legislativo mais rígido que lhe dará a precedência sobre uma lei ordinária, mas sim a matéria nela contida, constitucionalmente reservada àquele ente legislativo. Dessa forma, por não estarem expressamente enumerados no artigo 146 da Constituição Federal de 1988, os acréscimos legais devem ser estabelecidos por lei ordinária.

Quanto à suposta ofensa da incidência de Taxa Selic ao inciso IV do artigo 51 do Código de Defesa do Consumidor, cabe esclarecer que as obrigações de natureza tributária não são regidas por esse código, o qual destina-se a regular as relações típicas de direito privado nas quais não estão incluídas as tributárias.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 18 de março de 2003


HENRIQUE PINHEIRO TORRES