



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Lam-6

Processo nº. : 13819.000463/2001-98  
Recurso nº. : 128.452  
Matéria : IRPJ – Ex.: 1997  
Recorrente : EMBRÁS EMBALAGENS BRASILEIRAS INDÚSTRIA E  
COMÉRCIO LTDA  
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP  
Sessão de : 19 de março de 2002  
Acórdão nº. : 107-06.564

**NULIDADES – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA** – No caso concreto, o auto de infração contém todos os elementos necessários ao lançamento do crédito tributário e ao exercício da ampla defesa e do contraditório, tendo a autuada desenvolvida amplamente a sua defesa.

**PREQUESTIONAMENTO** - O prequestionamento, como pressuposto para interposição de recurso no processo administrativo fiscal, em que prevalece o princípio da verdade real, ocorre com a impugnação da matéria tributária constante do lançamento, não se podendo conhecer da matéria não prequestionada.

**IRPJ - MULTAS DECORRENTES DE LANÇAMENTO "EX OFFICIO"** - Havendo a falta ou insuficiência no recolhimento do imposto, não se pode relevar a multa a ser aplicada por ocasião do lançamento "ex officio", nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96.

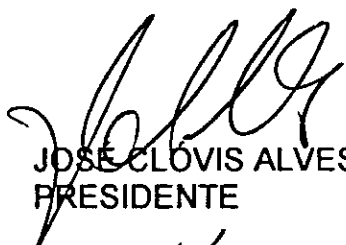
**CONFISCO** – A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, previsto no art. 150, inciso IV, da Carta Magna, não alcança as penalidades, por definição legal (CTN., art. 3º).

**JUROS DE MORA - SELIC** - Nos termos dos arts. 13 e 18 da Lei nº 9.065/95, a partir de 1º/04/95 os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por EMBRÁS EMBALAGENS BRASILEIRAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento, NÃO CONHECER da matéria não prequestionada e, no mérito,

NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



JOSE CLOVIS ALVES  
PRESIDENTE



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 ABR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, LUIZ MARTINS VALERO, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES e FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ(Suplente convocado).



Processo nº. : 13819.000463/2001-98  
Acórdão nº : 107-06.564

3

Recurso nº : 128.452  
Recorrente : EMBRÁS EMBALAGENS BRASILEIRAS INDÚSTRIA E  
COMÉRCIO LTDA

## RELATÓRIO

EMBRÁS EMBALAGENS BRASILEIRAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., qualificada nos autos, foi autuada (fls.5/10), por compensar prejuízos fiscais de períodos-base anteriores na apuração do Imposto de Renda do Ano Calendário de 1996 superior a 30% do lucro real antes das compensações (Lei nº 8.981/95, art. 42 e Lei nº 9.065/95, arts. 12 e 15).

Foi-lhe aplicada a multa de 75% sobre a diferença de imposto exigido e lançados os juros de mora, calculados com base na taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia para títulos Federais – SELIC.

A empresa impugnou a exigência (fls.32/46), alegando nulidade do auto de infração 1) por não indicar o número do procedimento fiscal, e tampouco o número do auto de infração, impedindo-a de examinar os atos e procedimentos fiscais que lhe deram origem, a fim de verificar se a autoridade fiscal que o lavrou tinha competência para tanto, e dificultando sua defesa ou localização na repartição fiscal, pela falta de números indicativos do auto; 2) porque a ciência do contribuinte/responsável (campo nº 8 do auto de infração) não foi regularmente preenchida, apresentando espaços em branco no nome, cargo e CPF da pessoa que recebeu a notificação, de modo que a notificação não se operou na forma preconizada por lei; 3) porque o contexto (campo 9) e descrição dos fatos e enquadramento legal (campo 10 do auto de infração) não estão devidamente circunstanciados com documentos fiscais, relatórios, termos de intimação e declaração, demonstrativos, etc., ensejando obstáculos à defesa da recorrente. No mérito, limita-se a sustentar a inconstitucionalidade da multa de mora (sic) de 75% por constitui caráter confiscatório, o que é vedado pela Constituição Federal, no art. 150, inciso IV; e os juros de mora acima de 1%, a.m., sendo ilegal a taxa referencial

para cálculo de juros de mora, e bem assim a taxa SELIC, para esse efeito. Discorre sobre as referidas taxas para demonstrar a ilegitimidade da exigência.

A autoridade julgadora de primeira instância, inicialmente, esclarece que a autuada absteve-se de impugnar a essência do lançamento, qual seja, a compensação de prejuízos fiscais, preferindo desconstituir o crédito tributário lançado, alegando nulidade do auto de infração e investindo contra a multa aplicada e os juros de mora.



O julgador rejeitou a preliminar de nulidade do auto de infração, asseverando que o auto de infração contém todos os elementos necessários a sua validade, não ocorrendo nenhuma das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72. Ademais, em se tratando de lançamento decorrente de revisão sistemática de declarações, é dispensável a adoção desse instrumento, de acordo com a Portaria SRF nº 1.265, de 22/11/99, art. 11, item IV.

No mérito, o julgador solitário, após esclarecer que a autoridade administrativa não tem competência para apreciar matéria de ordem constitucional, sustenta a legalidade da aplicação da multa de lançamento de ofício e dos juros de mora com base na SELIC.

Conclui a referida autoridade, também estar correta a aplicação da multa de lançamento de ofício, e bem assim a cobrança dos juros de mora com base na SELIC, posto que ancorada na legislação em vigor.

Intimada da decisão de primeira instância em 23/07/01 (fls. 89), a empresa, irresignada, recorre a este Colegiado (fls. 91/107), em 21/08/01 (fls. 91), contestando os fundamentos da decisão recorrida, e renovando os argumentos não acolhidos em primeira instância.



Seu recurso é lido na íntegra para melhor conhecimento do

 Plenário.. 

Processo nº. : 13819.000463/2001-98  
Acórdão nº : 107-06.564

5

O recurso do contribuinte teve seguimento mediante o arrolamento de bem do seu ativo permanente (fls.108/114), em garantia do crédito tributário, sendo aceito pela autoridade preparadora que deu seguimento ao recurso (fls. 116/117).

 É o relatório. 

## VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei.

Os fatos apontados pela empresa para justificar a nulidade do auto de infração, como descritos no relatório, não ensejam a nulidade da peça básica, por não configurarem nenhuma das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, e tampouco infringência ao disposto no art. 9º do referido decreto. A autuada compreendeu perfeitamente o libelo contra ela formulado e defendeu-se amplamente na parte que achou indevida. Pequenos detalhes de ordem estritamente formal que, a seu ver, viciam o instrumento, não têm a menor consistência.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração.

No mérito, a recorrente não tem melhor sorte.

### DA MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO:

A multa aplicada foi de lançamento de ofício e não multa de mora.

A multa de lançamento de ofício não tem a natureza de confisco, sendo tão-somente uma sanção por ato ilícito, ou seja, por descumprimento da lei fiscal.

O confisco, como limitação ao poder de tributar do legislador ordinário, estabelecido na Constituição Federal, art. 150, IV, refere-se a tributo e não às penalidades por infrações que são distintos entre si, por definição legal

(CTN, art. 3º).



Confiram-se os textos citados:

Art. 3º do CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966):

Art. 3º - Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada (grifei).

Constituição Federal - Seção II - das limitações do poder de tributar

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

-----  
IV - utilizar tributo com efeito de confisco; (grifei)  
-----

No mais a exigência da multa de ofício a que a recorrente considera incabível, decorre de expressa determinação de lei.

O artigo 44, da Lei nº 9.430/96, determina:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

*I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;”*

Desta forma, todo e qualquer lançamento “ex officio” decorrente da falta ou insuficiência do recolhimento do imposto enseja o lançamento da multa de ofício.

No caso concreto, como o fisco detectou a falta de recolhimento do tributo, sobre o respectivo valor é cabível a multa prevista no art. 44, I, da Lei

9430/96, impondo-se a sua aplicação por força do disposto no art. 142 e seu parágrafo único, do Código Tributário Nacional, "in verbis":

"Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966:

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

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."

### **DOS JUROS DE MORA:**

Também em relação aos juros de mora a autoridade lançadora deve obedecer ao princípio da reserva legal.

Os juros moratórios foram lançados com fundamento no artigo 13 da Lei nº 9.065/95 e artigo 61, parágrafo 3º da Lei nº 9.430/96, como consta do demonstrativo próprio, anexo ao auto de infração (fls. 50), e estão em consonância com a lei nacional.

Com efeito, dispõe o artigo 161 do Código Tributário Nacional:

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

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

*S* (grifei)

*h*

Ocorre que o legislador ordinário, no uso da faculdade que lhe assegurou o § 3º supra, dispôs em contrário, estabelecendo, a partir de janeiro de 1995, a cobrança dos juros moratórios com base na taxa SELIC.

Com efeito, os juros moratórios foram lançados com base no disposto no artigo 13 da Lei nº 9.065/95 e artigo 61, parágrafo 3º, da Lei nº 9.430/96, como se verifica no demonstrativo anexo ao auto de infração (fls. 09).

Por derradeiro, os juros de mora são devidos por força de lei, mesmo durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial (Decreto-lei nº 1.736/79, art. 5º; RIR/94, art. 988, § 2º e RIR/99, art. 953, § 3º).

#### **DOS LIMITES À COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS ACUMULADOS:**

A exigência do tributo não foi prequestionada pela empresa em sua impugnação, fato consignado pela autoridade julgadora de primeira instância às fls.85.

O art. 17 do Decreto nº 70.235/72, na nova redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/97, diz que considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

A matéria não impugnada não constitui litígio (dec. cit., art. 15), e, por isso, insuscetível de recurso à instância superior.

Antonio da Silva Cabral, em sua consagrada obra "Processo Administrativo Fiscal, Editora Saraiva, 1993, que tantas luzes trouxe aos estudiosos do processo administrativo fiscal, ao tratar do prequestionamento como um dos

pressupostos para interposição do recurso na instância administrativa, preleciona às fls. 270/271:

"A impugnação determina o conteúdo da decisão que se pretende obter. Na realidade, porém, quando a Administração faz certa exigência ao sujeito passivo já qualifica a questão, e ao contribuinte cabe apenas aceitar a exigência ou contestá-la. Assim como, no entanto, é dado ao impugnante aceitar parte da exigência, em última análise, é a contestação que fixará os limites da lide.

Assume importância, neste caso, o fenômeno do prequestionamento. Se, no prazo para impugnação, o contribuinte só apresentou impugnação a tal ou qual exigência, não poderá, posteriormente, impugná-la, por ter ocorrido a preclusão. Se o lançamento foi realizado em razão de o contribuinte ter omitido rendimentos recebidos por serviços prestados e em razão de aluguel, mas o contribuinte só impugna a matéria relacionada com aluguéis, tem-se que ele aceitou o lançamento relacionado com os recebimentos relativos a serviços prestados, a não ser que os termos da impugnação demonstrem que implicitamente quis contestar também a outra parte.

No processo fiscal o prequestionamento não tem a mesma força que no processo judicial, pelos motivos que se seguem.

Em primeiro lugar, os julgadores costumam aceitar, na área fiscal, aditamentos à impugnação ou ao recurso voluntário, desde que sejam apresentados anteriormente ao julgamento. Diz o art. 294 do CPC que "Quando o autor houver omitido, na petição inicial, pedido que lhe era lícito fazer, só por ação distinta poderá formulá-lo". Não se aplica este método à impugnação, pois, se alguém pretendesse simplesmente apresentar outra impugnação, logo surgiria a questão do prazo. Na prática, fala-se em aditamento à impugnação (ou ao recurso), supondo-se que a nova peça é uma extensão da impugnação.

Há outro aspecto que faz com que o prequestionamento, no caso do processo fiscal, não tenha a mesma rigidez que tem no processo judicial: é que atribuição é *ex lege*. Por esse motivo, ainda que o impugnante não conteste determinada exigência, o julgador de primeira instância deve excluir da tributação a parte que sabe ser exigência sem base legal. Sendo o julgador de primeira instância uma autoridade lançadora, e não apenas julgadora, tem o dever de eximir o contribuinte do encargo tributário se este não for devido.

Com relação ao Conselho de Contribuintes a matéria é mais delicada, pois este colegiado não é autoridade lançadora e, portanto, ao Conselho de Contribuintes não é dado proceder à revisão de ofício. O melhor expediente a ser utilizado pelos conselheiros consistiria em mencionar no relatório do acórdão o respectivo o fato da cobrança ilegal e sugerir à autoridade lançadora que use de seu poder de revisão de ofício para excluir da tributação a parcela que está sendo cobrada ilegalmente do contribuinte que, por desconhecimento da lei ou por esquecimento, não a incluiu na impugnação. Por vezes, os conselheiros



entendem que a impugnação do contribuinte quis abranger toda a matéria da exigência fiscal e é por isso que até a própria CSRF tem admitido apreciação **extra perita**.

O Conselho de Contribuintes deve estar atento, no entanto, para o fato de que no processo fiscal existem duas instâncias. Isso significa que, na hipótese de o contribuinte não ter impugnado determinada exigência, o julgador de primeira instância não apreciou a matéria. Por conseguinte, se o Conselho resolve julgar **extra perita**, estará suprimindo uma instância. Na prática, para evitar semelhante fenômeno, os conselheiros deveriam considerar a decisão de 1º grau nula de pleno direito, por não ter feito menção à parte da exigência que, embora não impugnada diretamente, foi objeto do lançamento impugnado.


Como exemplo de visão abrangente de impugnação, cito o Ac. 105-5.130, de 10-12-1990 (DOU, 6 mar. 1991), em cuja ementa se lê: "ABRANGÊNCIA DO LITÍGIO - Hipótese em que, na impugnação, o contribuinte apresenta razões de fato e de direito apenas com referência a um dos itens do Auto de Infração, mas pede claramente a improcedência total do mesmo. Sendo uno o lançamento, não pode o julgador desconhecer o pedido com referência aos itens do Auto de Infração para os quais o impugnante não deduziu razões específicas. Necessária nova Decisão em respeito ao duplo grau de jurisdição".

Há casos, no entanto, em que o prequestionamento é imprescindível, como acontece nas hipóteses em que o contribuinte concorda com a exigência e, depois, na fase do recurso voluntário, vem a contestar uma parte já aceita anteriormente. Há, também, o caso em que a própria lei invoca o prequestionamento como requisito essencial. Assim, § 1º do art. 4º do Regimento Interno da CSRF proíbe o colegiado de apreciar e julgar matéria não prequestionada."

Em resumo, o prequestionamento, como pressuposto para interposição de recurso no processo administrativo fiscal, em que prevalece o princípio da verdade real, ocorre com a impugnação da matéria tributária constante do lançamento, não se podendo conhecer da matéria não prequestionada.

 CONCLUSÃO: 

Na esteira dessas considerações, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração, e, no mérito, não conheço do recurso em relação à matéria não prequestionada, conhecendo-o em relação às demais matérias para negar-lhe provimento.

 Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 2002.

  
CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES