



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13839.000134/2001-17
Recurso nº 238.212 Voluntário
Acórdão nº 3403-00.428 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de julho de 2010
Matéria PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Recorrente CERÂMICA SANTA TEREZINHA SOCIEDADE ANÔNIMA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2000

AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR. APLICAÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. NÃO CONFIGURADA HIPÓTESE DO ART. 149 DO CTN. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO.

Configura alteração de critério jurídico a lavratura de auto de infração complementar para aplicar multa em relação a fatos que já tinham sido considerados no auto de infração anterior, o qual, repise-se: diante dos mesmos fatos, havia entendido pela não aplicação da multa. A mudança de critério jurídico não autoriza a alteração do lançamento. Precedentes judiciais.

DÉBITO INCLUÍDO NO REFIS. COMPETÊNCIA DA RFB PARA O LANÇAMENTO.

O Comitê Gestor do Refis não tem competência para o lançamento de tributos, limitando-se a decidir quanto à consolidação do saldo de débitos incluído no Programa, assim entendida a decisão sobre o que pode ou não ser incluído. O lançamento - que é o procedimento pelo qual se verifica a ocorrência do fato gerador e se promove a apuração da base de cálculo e a determinação da alíquota aplicável, concretizando em um auto de infração o valor do tributo devido - permanece sob a competência ordinária do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.

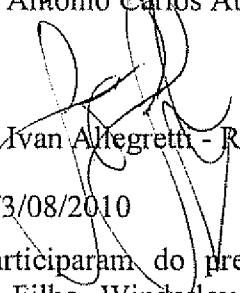
Recurso Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir a multa de ofício, nos termos do voto do Relator.



Antonio Carlos Atulim - Presidente



Ivan Allegretti - Relator

EDITADO EM 13/08/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Robson José Bayer, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti e Antonio Carlos Atulim. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Marcos Tranchesí Ortiz.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado para a exigência de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) relativa aos fatos geradores ocorridos entre 02/1999 e 11/2000 (fls. 02/09). A notificação aconteceu em 22/01/2001 (fl. 03).

O Auto de Infração é motivado nos seguintes fatos:

A contribuinte declarou a COFINS apenas sobre o seu faturamento correspondente aos meses de fevereiro/99 até novembro/2000, segundo consta na coluna FATURAMENTO pertencente ao DEMONSTRATIVO de fls. 103, amparado por decisão da Justiça Federal conforme cópias de sentença de fls. 81/85 extraídas do processo administrativo 13839.000693/00-94.

As contribuições correspondentes aos meses de fevereiro/99 a dezembro/99 estão incluídas no REFIS e com seus pagamentos regulares, conforme cópias de CONFIRMAÇÃO DO RECEBIMENTO DO TERMO DE OPÇÃO e dos DARF às fls. 91/101.

Por isso efetuei o lançamento com suspensão de sua exigibilidade, nos termos do artigo 151 da Lei 5.172, de 25/10/66 (CTN) incidente sobre os demais rendimentos de acordo com o demonstrativo de fls. 102, conforme abaixo" (fl. 04)

Conforme revelam as planilhas com o título "QUADRO DE OUTRAS RECEITAS NÃO CONSIDERADAS PELA CONTRIBUINTE" (fls. 102/103), as receitas em relação aos quais houve o lançamento se referem a juros, dividendos, descontos obtidos, variações monetárias ativas e "outros créditos".

O contribuinte apresentou impugnação (fls. 107/132) argumentando, em síntese, que "no presente caso o contribuinte não cometeu infração alguma, tendo em vista que informou a Receita federal dos valores corretos, apenas por erro escusável declarou em alguns meses os valores do tributo tendo por base de cálculo o seu faturamento" (fl. 111), sustentando a inconstitucionalidade da majoração da alíquota e do alargamento da base de cálculo promovidos pela Lei nº 9.718/98, por afronta ao princípio da hierarquia das leis e por violação ao art. 110 do CTN.



Também sustenta a ilegalidade da aplicação da Taxa Selic para a atualização do indébito tributário, por se tratar de índice de natureza remuneratória, e a impossibilidade de aplicação da multa, porquanto teria efeito confiscatório.

Em seguida, foi promovida a notificação de um **segundo auto de infração** em relação ao mesmo período (fls. 145/152), cuja notificação aconteceu em 09/04/2001 (fl. 145).

A única diferença em relação ao primeiro auto de infração está na aplicação de multa de ofício.

Enquanto o primeiro auto de infração havia entendido no sentido de não aplicar a multa de ofício, sobreveio este segundo auto de infração, entendendo por bem aplicá-la.

A motivação em relação a esta alteração foi a seguinte:

O presente lançamento é devido à retificação do auto de infração e demais peças de fls. 03/11, haja vista não ter sido cobrada a multa de ofício passível de redução. Este lançamento prende-se ao fato de que a decisão extraída das fls. 58 do processo 13839.000693/00-94, com efeito suspensivo ao agravo pretendido pela agravante a qual integra o presente processo de fls. 149 obriga a inclusão de multa de ofício passível de redução. (fl. 146)

O contribuinte apresentou então nova impugnação (fls. 155/183) sustentando que não caberia a aplicação de multa em relação aos valores das competências de 02/1999 a 12/1999 na medida em que foram incluídas no REFIS, cujo pagamento está regular, e que pertenceria ao Comitê Gestor do Refis a verificação da correção dos débitos declarados.

Argumentou também a nulidade do auto de infração por falta de descrição dos fatos, que a decisão judicial amparava o seu procedimento de recolher apenas em relação ao faturamento, impedindo a exigência da Cofins em relação a outros valores, e também reiterou os fundamentos da impugnação anterior.

A Delegacia da Receita federal de Julgamento de Campinas/SP, por meio do Acórdão 4.418, de 10 de julho de 2003, manteve integralmente o lançamento, pelas seguintes razões resumidas em sua ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2000

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. RENÚNCIA. A propositura de ação judicial, antes ou após o procedimento fiscal de lançamento, com o mesmo objeto, implica a renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito pela autoridade administrativa a quem caberia o julgamento.

TAXA SELIC. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. O controle de constitucionalidade da lei instituidora da Taxa Selic

é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no STF.

Lançamento Procedente

No final de seu voto, o Relator entendeu que “*com referência à multa lançada ter caráter confiscatório, é improcedente a alegação da impugnante, uma vez que, como visto, não consta do auto de infração nenhuma exigência a título de multa*” (fl. 214).

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 223/254), no qual explica que embora o primeiro auto de infração não tivesse aplicado multa, houve um segundo auto de infração, por meio do qual foi aplicada a multa de ofício. Alega, por isso, que a DRJ teria julgado apenas o primeiro auto de infração e que a existência de dois autos de infração implicaria em cobrança em duplicidade, verbis:

Conforme acima exposto, o auto de infração que originou a presente decisão foi retificado, portanto perdeu totalmente a sua validade. Ora, a decisão aqui recorrida só poderia ser validada se fosse julgada a impugnação apresentada sobre o auto de infração retificador, o que de fato não ocorreu.

Partindo desse equívoco, verificamos que o débito ora exigido está sendo cobrado em duplicidade, tanto pelo presente auto, originário do MPF nº 0812400/00353, quanto do auto retificador MPF nº 0812400/00059/01. (fl. 227)

Argumentou também que não haveria renúncia da via administrativa pois “*ocorre nesse caso que a ação judicial não visa desconstituir ou declarar nulo o auto de infração e sim apenas a declaração do indébito tributário pelo fato de ser inconstitucional a Lei nº 9.718/98*” (fl. 253). No mais, reiterou os mesmos fundamentos contidos na impugnação

O recurso voluntário foi então provido pela Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por meio do Acórdão nº 202-15.636, de 15 de junho de 2004 (fls. 346/349), com a finalidade de anular o julgamento de Primeira Instância, conforme as seguintes razões resumidas em sua ementa:

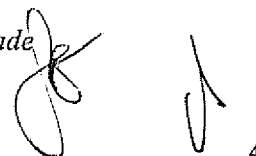
PAF. NULIDADE. CERCEAMENTO O DIREITO DE DEFESA. DECRETO Nº 70.235/72, ART. 59, II. DÉBITOS INCLUÍDOS NO REFIS. PAGAMENTO.

É nula a decisão de primeira instância proferida sem sequer fazer menção à inclusão no REFIS de parte dos débitos apurados no auto de infração e nem à alegação de pagamento referente a outros exercícios também objetos de autuação fiscal, como se estes fundamentais argumentos não estivessem sequer sido aduzidos pelo Contribuinte em sua impugnação, situação que configurava flagrante violação ao princípio da ampla defesa.

Processo que se anula a partir da decisão de primeira instância, inclusive.

Os autos retornaram à DRJ, que julgou novamente o caso por meio do Acórdão 8.199, de 26 de janeiro de 2005 (fls. 354/364), mantendo o lançamento apenas em parte, conforme se confere de usa ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins



Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2000

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO. ANUÊNCIA PRÉVIA DO CONTRIBUINTE. Não há nulidade ou cerceamento do direito de defesa pelo fato de a fiscalização lavrar auto de infração sem ter a anuência do sujeito passivo ou sem antes intimá-lo a se manifestar, já que esta oportunidade é prevista em lei para a fase do contencioso administrativo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. RENÚNCIA. A propositura de ação judicial, antes ou após o procedimento fiscal de lançamento, com o mesmo objeto, implica a renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito pela autoridade administrativa a quem caberia o julgamento.

PAGAMENTO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. O pagamento extingue o crédito tributário nos termos do art. 156, inciso I, do CTN.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE, O controle de constitucionalidade da legislação que fundamenta o lançamento é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no STF.

Lançamento Procedente em Parte.

Houve assim a reforma do auto de infração apenas para a exclusão de valores recolhidos, conforme indicado pelo Relator na DRJ (planilha de fl. 365).

O contribuinte apresentou então recurso contra o acórdão da DRJ (fls. 376/379), que embora intitulado de manifestação de inconformidade foi adequadamente processamento como recurso voluntário.

O recurso argumenta em síntese (a) “que o auto de infração que originou a presente decisão foi retificado, portanto, perdeu totalmente sua validade. A decisão que se pretende recorrer só poderia ser validada se fosse julgada a impugnação apresentada sobre o auto de infração retificador, que de fato não ocorreu. Assim, verificamos que o débito ora exigido está sendo cobrado em duplicidade, tanto pelo presente auto que originou o MPF nº 0812400/00353, quanto do auto retificado MPF nº 0812400/00059/01” (fl. 378) e que (b) em relação aos períodos de 02/99 a 01/2001 houve o pedido de inclusão no Refis, de sorte que o único órgão que teria competência para verificar as exigências do programa seria o Comitê Gestor do REFIS, a quem competiria analisar os elementos que comporiam a base de cálculo da contribuição (fl.s 378/379).

É o relatório.



Voto

Conselheiro Ivan Allegretti, Relator

O recurso é tempestivo, motivo pelo qual dele conheço.

O contribuinte apoiou seu recurso em dois fundamentos.

O primeiro deles é de que haveria duplicidade de exigência, pois existiriam dois autos de infração, e o julgamento de primeira instância teria sido apenas em relação ao primeiro, de modo que não teria havido julgamento em relação ao segundo auto de infração.

O recurso cria um sofisma apoiando-se no fato de o primeiro julgamento da DRJ apenas ter se referido ao primeiro auto de infração e ter dito que não haveria o que dizer a respeito de multa porque naqueles lançamento não constava a aplicação da multa. Tratava-se a toda evidência de um erro de fato, pelo equívoco de não se ter considerado uma parte dos processo administrativo, cuja correção poderia ser pleiteada por meio de embargos de declaração.

O lançamento é uno, de sorte que o auto de infração complementar é apenas formalmente – ou fisicamente – diferente do anterior, mas são substancialmente um único lançamento.

O auto de infração complementar pode apenas adicionar ou alterar uma parte específica ao auto de infração anterior, ou alterá-lo completamente. Em qualquer hipótese, em relação a todas as matérias que inovar ou alterar, estará configurando um lançamento novo, inclusive para o efeito de contagem da decadência.

Neste caso, como visto, foi expressamente consignado no auto de infração retificador que “*O presente lançamento é devido à retificação do auto de infração e demais peças de fls. 03/11, haja vista não ter sido cobrada a multa de ofício passível de redução. Este lançamento prende-se ao fato de que a decisão extraída das fls. 58 do processo 13839.000693/00-94, com efeito suspensivo ao agravo pretendido pela agravante a qual integra o presente processo de fls. 149 obriga a inclusão de multa de ofício passível de redução*” (fl. 146).

Repise-se, pois, que o equívoco do primeiro julgamento da DRJ, ao alegar que não trataria dos juros porque não teriam sido aplicados, configurava um erro material, do qual não se produziram os efeitos pretendidos pelo contribuinte.

Aquele julgamento não enfrentou um ou outro auto de infração, mas os fundamentos da exigência fiscal e da impugnação.

De todo modo, aquele primeiro julgamento da DRJ foi anulado e um novo julgamento foi proferido, o qual tratou de todos os elementos da autuação, inclusive, desta vez, quanto à aplicação da multa (aplicada por meio do segundo auto de infração).

Assim, não há que se falar em duplicidade de exigência, pois, embora física e formalmente existam dois autos de infração, referem-se a um único lançamento.

Não pode prevalecer, no entanto, a adição da multa pretendida pelo segundo auto de infração.

Já dispunha a Súmula 277 do extinto Tribunal Federal de Recursos que “A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão do lançamento”.

Em recente julgado reafirmando o conteúdo desta súmula, o Superior Tribunal de Justiça manifestou o entendimento de que “*Não pode, a autoridade impetrada, pretender alterar situação jurídica já consolidada. A respeito, inúmeros tem sido os julgados no sentido de não autorizar-se essa revisão com fundamento em erro de direito ou mudança de critério jurídico sob pena de comprometer-se a certeza e a segurança jurídica. (...) Não pode a Administração pura e simplesmente rever seus atos sob o fundamento de que outro deveria ser o procedimento fiscal com classificação diversa daquela adotada para as mercadorias importadas; depois de ter sido amplamente verificada essa situação de fato em procedimento anterior, consubstanciado no desembaraço da mercadoria e conseqüente homologação do lançamento. Se em seu entender houve erro de lançamento anterior, somente em importações posteriores poderia tal fato ser argüido.*” (trecho do voto proferido no RESP nº 1.112.702, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 06.11.2009).

No mesmo precedente o Ministro Relator cita a seguinte lição de Ruy Barbosa Nogueira:

"Outra questão relevante dentro da revisibilidade do lançamento é indagar se pode o fisco proceder a um segundo lançamento, em razão de novo critério jurídico, diferente do que adotara quando da elaboração do lançamento já concluído. A prática, a doutrina e a legislação, na proteção da certeza jurídica, não admitem, em princípio, que seja feita revisão do lançamento pela superveniência de outros critérios jurídicos.

Esta conclusão decorre do fato de que, já em face da organização fiscal e do dever das autoridades que procederam à revisão das declarações dos contribuintes, já em face da sistemática dos prazos e este respeito, é inadmissível que o fisco possa venire contra factum proprium e anular ex officio um lançamento e substituí-lo por outro, ou ainda proceder o lançamento suplementar, baseando-se na alegação de ter passado a adotar critérios jurídicos diferentes dos que aceitara por ocasião do primeiro lançamento."

(in Teoria do Lançamento Tributário; grifos editados)

Assim, é patente que não poderia o segundo auto de infração, diante dos mesmos fatos analisados e qualificados juridicamente pelo primeiro auto de infração, propor a alteração da qualificação jurídica destes fatos.

Recorde-se, ainda, que o art. 145 do Código Tributário Nacional dispõe categoricamente que o lançamento, depois de notificado, apenas pode ser alterado de ofício nos casos previstos no art. 149, que lista as seguintes hipóteses:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:



I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária,

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade,

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Percebe-se, pois, que a situação concreta não configura nenhuma das hipóteses legais que autorizariam a revisão de ofício.

Deve ser, por isso, excluída a multa de ofício implementada a título de retificação do lançamento, visto configurar mudança de critério jurídico, que não autoriza a revisão do lançamento.

O segundo fundamento apresentado pelo contribuinte é de que a sua opção pela inclusão no Refis dos valores de Cofins correspondentes ao período de 02/99 a 12/99 teria deslocado a competência de apuração do tributo para o Comitê Gestor do Refis.

Nada mais equivocado.

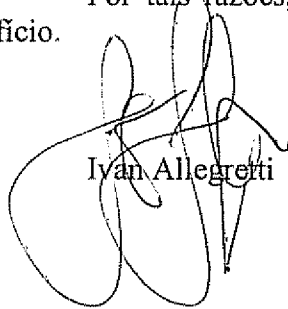
A competência do Comitê Gestor do Refis se limita a decidir quanto à consolidação do saldo de débitos incluído no programa, assim entendida a decisão sobre o que pode ou não ser incluído.

O lançamento – que é o procedimento pelo qual se verifica a ocorrência do fato gerador e se promove a apuração da base de cálculo e a determinação da alíquota

aplicável, concretizando em um auto de infração o valor do tributo devido – permanece sob a competência ordinária do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.

O lançamento é indispensável nas hipóteses em que existe um determinado valor ou diferença de valor que não tenham sido confessados pelo contribuinte em DCTF, pois apenas por meio dele se materializa o crédito tributário a que tem direito a Fazenda Pública.

Por tais razões, dá-se parcial provimento ao recurso apenas para excluir a multa de ofício.


Ivan Allegretti

