

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº 13840.720391/2012-84
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1402-000.402 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 06 de outubro de 2016
Assunto Processo Administrativo Fiscal.
Recorrente PLASTSEVEN INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
Recorrida FAZENDA PÚBLICA.

Resolução: Competência em relação a matéria. Os AIs tratam de glosa de créditos de IPI, PIS/COFINS e não são decorrentes, reflexos ou conexos com o lançamento do IPRJ/CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em declinar competência para a 3ª Seção de Julgamento.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Demetrius Nichele Macei, Paulo Mateus Ciccone, Caio Nader Quintella, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Luiz Augusto de Souza Gonçalves e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Trata-se o presente de Recurso Voluntário interposto pela empresa autuada, face v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Ribeirão Preto que manteve integralmente as exigências perpetradas nos Autos de Infração relativas ao IPI, PIS/COFINS e IRPJ/CSLL, dos anos-convenciosos de 2006, 2007 e 2008 em razão da Recorrente ter declarados débitos menores do que aqueles registrados em sua escrita contábil e fiscal.

De acordo com o Termo de Início de Fiscalização e Intimação, o MPF que deu início a fiscalização, foi emitido para verificações dos processos de pedidos de compensação do PIS/COFINS (fls. 86/87).

No mais, adoto como relatório a parte relativa a descrição dos fatos descritos no v. acórdão recorrido, completando-o no que interessa no para o presente julgamento:

O procedimento de fiscalização e as conclusões dele decorrentes foram brevemente relatadas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 55/59 (e anexos), doravante denominado de TVF.

Segundo o relato da autoridade fiscal no referido TVF, a fiscalização foi motivada pela constatação de “divergências entre os valores informados na DACON - Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais e declarados na DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais”, o que levou a seleção do contribuinte para o procedimento de “Verificações Obrigatórias (Cotejo entre os valores apurados em sua escrituração contábil e fiscal e informados na DCTF).”

O procedimento foi instaurado nos termos do Mandado de Procedimento Fiscal nº 702/2008, emitido pela DRF Limeira, iniciado com o Termo de Início de Fiscalização de fls. 64/65, acerca do qual a fiscalizada foi cientificada em 01/07/2008, na pessoa de seu Gerente Administrativo. Por meio do referido termo foi solicitado a apresentação de documentos e esclarecimentos necessários à análise de pedidos de compensação de créditos do PIS e da Cofins. No decorrer da referida análise dos créditos, a contribuinte voltou a ser intimada em outras 6 ocasiões, em um período que se estendeu até 2010.

E em 04/02/2011 foi a contribuinte intimada a apresentar livros fiscais, contábeis, demonstrações financeiras, resumo das folhas de pagamento, declarações tributárias e planilhas de apuração do PIS e Cofins, “para início da Auditoria-Fiscal de Verificações Obrigatórias no período de 01/2006 a 05/2008”, conforme Termo de Intimação Fiscal – 07.

Posteriormente, foram emitidos novos termos de intimação fiscal solicitando a apresentação do contrato social (e alterações), arquivos digitais da Contabilidade, DCTF retificadoras (conforme DARFs recolhidos), além de “documentos do período de 06/2008 a 02/2011”.

Segundo relata a autoridade fiscal, a fiscalizada apresentou a documentação solicitada, nos prazos que lhe foram concedidos.

De posse da documentação apresentada, a auditoria-fiscal constatou divergências entre os valores dos débitos declarados em DCTFs e aqueles registrados nos livros fiscais e contábeis da contribuinte, da seguinte forma:

- IRPJ : “Livros LALUR” nºs 14 e 15;
- CSLL : “Livros da CSLL” nºs 14 e 15;
- PIS e Cofins: Planilhas de Apuração e Livro Razão (Passivo Circulante);
- IPI : Livro de Apuração do IPI nº 08, 09 e 10 e Livro Razão (Passivo Circulante).

As diferenças apuradas encontram-se demonstradas nos Anexo I, II, III e IV (fls. 60/63).

Informou a autoridade fiscal que “será formalizada representação fiscal para os fins do art. 83 da Lei nº 9.430/96, visto que durante o presente trabalho foram constatados fatos que configuram, em tese, o delito tipificado nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, a qual redefine a sonegação como crime contra a ordem tributária”, assim como o respectivo “Termo de Arrolamento de bens e direitos”, como determina o art. 64 da Lei nº 9.532/97.

O sujeito passivo foi cientificado das autuações por meio de correspondência enviada pelos Correios, com Aviso de Recebimento, recebida em 29/04/2011 (fl. 1279), tendo protocolado sua impugnação aos lançamentos em 30/05/2011, conforme peça de fls. 1290/1426, firmada por procuradores regularmente estabelecidos (fls. 1430 e seguintes), por meio da qual, aduziu os protestos que seguem resumidamente descritos.

Lançamento de IPI

Quanto ao lançamento do IPI, “além de terem sido indevidamente embutidos, indevidamente (sic), no lançamento de ofício IPI aqui atacado nos autos, valores relativos a operações não abrangidas no campo de incidência constitucional do Imposto sobre Produtos Industrializados, à vista de alíquota legalmente inexistente para as mercadorias saídas da linha de industrialização da impugnante, também foram inadvertidamente desconsiderados, em desfavor da defendente, créditos fiscais que deveriam ter sido necessariamente computados e abatidos na apuração do montante de exigência tributária aqui versada”, olvidando-se o princípio constitucional da não-cumulatividade. Nesse sentido, inclusive deixaram de ser considerados créditos relativos a aquisições de bens do ativo imobilizado, materiais de uso e consumo, energia elétrica “e demais insumos desonerados por força de imunidade, não incidência, isenção, alíquota zero ou suspensão utilizados pela defendente no processo de industrialização de produtos tributados”.

De fato, “houve erros de escrituração formal e equívocos procedimentais cometidos pelo antigo responsável pelo departamento contábil e fiscal da impugnante, na administração das rotinas de registro documental e de transmissão eletrônica de informes tributários da empresa, que podem ser perfeitamente revistos e acertados em sede de julgamento de impugnação contra lançamento de ofício”. (sublinhei)

Foram indevidamente incluídos no montante dos débitos lançados, “valores relativos a mão-de-obra aplicada na encomenda de produtos industrializados no estabelecimento da impugnante a partir da utilização de insumos encaminhados para industrialização, pelo respectivo contratante-encomendante dos serviços em referência, atividades essas regularmente abrangidas no campo de competência exclusiva do Imposto Sobre Serviços de

Qualquer Natureza, na forma do disposto no inciso III do artigo 156 da Constituição Federal de 1.988 e na Lei Complementar nº 116/2003” (sublinhei). Essa posição encontra sustentação no entendimento da doutrina (citações) e também de “consolidada orientação jurisprudencial” do STJ (citação).

Portanto, “no caso dos autos, não poderia a ilustre autoridade fazendária lançadora ter considerado e embutido, validamente, no montante de exigência fiscal relativa a IPI que se pretendeu constituir em face da impugnante por meio do auto de infração com cópia em anexo, os valores constantes dos significativos volumes de notas fiscais emitidas pela defendente para fins de acobertamento de saídas de produtos industrializados por encomenda de terceiros no estabelecimento da peticionante, sob CFOP 5/6.124, sob pena de consagração de inaceitável invasão de competência dos Municípios não admitida pelo ordenamento constitucional de regência, tendo em vista as rígidas regras de distribuição do poder de tributar veiculadas pelos artigos 153 e 156 da Constituição Federal de 1.988.”

Quanto à fundamentação legal da autuação, “não foram invocados, no corpo do auto de infração aqui atacado nos autos, quaisquer preceitos de legislação tributária que veiculem descrição em abstrato da infração originariamente imputada em face da defendente, pretensamente caracterizada por supostas divergências entre os valores declarados na DCTF - Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais e os valores escriturados no Livro Registro de Apuração do IPI, conforme inicialmente relatado pela ilustre autoridade fazendária lançadora”. E este aspecto (vício de forma) “denuncia, na hipótese em tela, insanável nulidade da exigência relativa a IPI”, como já decidiram o Egrégio Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo, assim como os antigos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda (citações).

Quanto à alíquota utilizada no lançamento, restou violado o princípio da estrita legalidade tributária, uma vez que foi estabelecida por “ato normativo de natureza infralegal” (Decreto nº 4.542/2002 e Decreto nº 6.006/2006). Isto porque, “considerada a velocidade das inovações tecnológicas da indústria de transformação do plástico das últimas décadas, é verdade que a legislação federal não conseguiu acompanhar a rapidez com que as empresas idealizaram e passaram a produzir e a colocar no mercado produtos que, a exemplo dos “filmes plásticos” da linha de produção da impugnante, simplesmente não têm alíquota de IPI originariamente definida na Tabela anexa à Lei nº 4.502/1964.” Há que se observar, nesse contexto, o que dispôs o art. 3º do Decreto-Lei nº 34/1966. Nesse sentido, ensina a melhor doutrina (citações).

*Ademais, nos termos da orientação jurisprudencial recentemente firmada pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 429.306, de 01.02.2011 (DJe de 15.03.2011), realmente não se permite admitir instituição originária de alíquota de IPI por meio de decreto, à vista de inexistência de especificação legal em relação ao critério quantitativo da respectiva regra-matriz de incidência tributária, porque **o art. 153, § 1º da Constituição estabelece expressamente que o Poder Executivo pode definir as alíquotas (...) do IPI, observados os limites estabelecidos em lei.**”*

Quanto à base de cálculo considerada pela autoridade fiscal, a ela foi indevidamente incluído o frete nas vendas de produtos sob cláusula CIF, “conforme indevidamente previsto no artigo 14, inciso II, e §§ 1º e 3º, da Lei nº 4.502/64, na redação que lhe foi conferida pelo artigo 15 da Lei nº 7.798/89”. É que “a prestação de serviço de transporte não se enquadra no conceito de hipótese de incidência constitucionalmente pressuposta do IPI”, como ensina a doutrina (citações), assim como jurisprudência dos TRFs da 3ª, 4ª e 5ª Regiões e do STJ (citações).

Com efeito, a definição do fato gerador do IPI, contida no art. 47 do CTN (diploma com natureza de lei complementar), jamais poderia ter sido alterada pelo legislador ordinário, como feito por meio do referido art. 15 da Lei nº 7.798/89. Assim também leciona a melhor doutrina (citações). E como a prestação de serviços de transporte é fato gerador de tributo estadual, a sua indevida inclusão na base de cálculo do IPI, “viola o princípio fundamental da rígida discriminação das competências tributárias, conforme previsto na Constituição Federal de 1988”, como ensina a doutrina (citações).

Quanto aos créditos não foram considerados aqueles relativos “a aquisições de bens do ativo imobilizado e de materiais de uso e consumo entrados no estabelecimento da postulante com acobertamento de notas fiscais emitidas por fornecedores da empresa com destaque regular de IPI, devidamente registradas nos documentos e livros que serviram de suporte material para a autuação tributária em referência” (sublinhei), não cabendo invocar, na espécie, o Parecer Normativo CST nº 65/79, cujo entendimento, na verdade, “caracteriza inaceitável mitigação do direito constitucionalmente assegurado à compensação do IPI”, como se denota da doutrina e da jurisprudência (citações).

E “a evolução histórica da disciplina normativa aplicável ao regime de não-cumulatividade do IPI revela a absoluta legitimidade da pretensão da dependente”, como se pode constatar dos atos legais, relativos à matéria, criados a partir da Constituição Federal de 1946 (citados), que evidenciam “a absoluta falta de fundamento constitucional da regra veiculada pelo então novel artigo 25 da Lei nº 4.502/64, na redação que lhe foi conferida pela alteração 8ª do artigo 2º do Decreto-Lei nº 34/66”, que não poderia ter sido recepcionada pela Constituição Federal de 1967. Nesse sentido, “as restrições aos créditos do IPI previstas no referido preceito legal nunca encontraram suporte de validade no dispositivo do artigo 11 da Emenda nº 18/65, que, como já anotado, consagrou a não-cumulatividade do imposto em toda sua plenitude, sem qualquer limitação ou mitigação”.

De fato, os dispositivos regulamentares que trataram da matéria “simplesmente positivaram o entendimento da administração tributária federal acerca da sistemática da não-cumulatividade do IPI, conforme manifestado, oficialmente, através do Parecer Normativo nº 65/79”.

Ainda a este respeito, o atual texto constitucional, ao contrário do que ocorre com o ICMS, não previu qualquer vedação aos créditos do IPI, “nem mesmo para hipóteses de isenção e de não-incidência”, como igualmente já pontuado pelos melhores doutrinadores (citações). Assim sendo, “a Constituição da República de 1.988 tornou despicienda a tarefa do legislador infraconstitucional, na disciplina da matéria”. Entretanto, os Regulamentos do IPI editados desde então, definiram “odiosas restrições ao creditamento do imposto relativo aos bens do ativo imobilizado e de materiais de uso e consumo”, o que demonstra um “total descaso com os postulados constitucionais”. Destarte, “a dependente entende que as limitações ao princípio da não-cumulatividade previstas na legislação tributária em referência violam, de maneira acintosa, o postulado inscrito no artigo 153, § 3º, inciso II, da Constituição Federal de 1.988”. E este entendimento, novamente, encontra ressonância na melhor doutrina (citações).

Enfim, “a sistemática de compensações entre créditos e débitos do imposto amoldada ao conceito de crédito físico que se pretendeu instituir por meio dos preceitos legais e regulamentares aqui atacados nos autos se afigura, portanto, absolutamente desprovida de fundamento constitucional.” Ao contrário, na legislação do IPI deve prevalecer o conceito de crédito financeiro, como leciona a doutrina (citações).

Ainda quanto aos créditos, também foram indevidamente desconsiderados aqueles relacionados a aquisições de insumos desonerados. E a este respeito o STF já decidiu pela possibilidade de creditamento do IPI relativo a insumos adquiridos sob o regime da isenção. E este entendimento aplica-se igualmente ao caso dos insumos com alíquota zero, desde que utilizados na fabricação de produtos tributados (citação). Assim sendo, também não há razão para não se aplicar o mesmo entendimento aos insumos sujeitos ao regime da suspensão, como leciona a “mais autorizada doutrina especializada em matéria tributária” (citações).

E “os perversos efeitos cumulativos decorrentes da desconsideração indevida do direito ao aproveitamento regular de créditos de IPI originários de aquisições de insumos desonerados do imposto podem ser visualizados, em termos matemáticos e, portanto, didáticos”, a partir dos exemplos hipotéticos trazidos no recurso.

Até mesmo o antigo Segundo Conselho de Contribuintes “já teve a oportunidade de admitir a legitimidade dos créditos de IPI ora invocados pela impugnante”, conforme Acórdão nº 202-11509, de 1999, e também pelo Acórdão nº 75.655, de 2002. Não procede o apego pela literalidade do texto constitucional acerca da expressão “montante cobrado” nas operações anteriores, para fins de negar o direito ao creditamento de insumos desonerados. Tal técnica interpretativa “é amplamente repudiada pela ciência da hermenêutica”, como ilustra o entendimento da doutrina (citações).

E tal interpretação, no contexto aqui analisado, não encontra guarida nas decisões do STF acerca da matéria (citações).

Questões atinentes a todos os lançamentos

“A falta de apontamento dos critérios de determinação das importâncias correspondentes à base imponível para aferição dos montantes supostamente devidos a título de IPI, IRPJ, CSLL, PIS e COFINS e a inexistência de referência pontual e objetiva, no corpo do AIIM em tela, sobre quais seriam os elementos materiais e documentais que sustentariam as alegações fiscais outrora direcionadas contra a defendente, acabam impedindo e inviabilizando por completo a exata compreensão da matéria tributável objeto de questionamento fiscal, maculando de nulidade insanável a exigência fiscal aqui atacada pelo contribuinte.” E, nesse sentido, “a ampla motivação dos atos administrativos é decorrência do princípio da legalidade que assegura aos administrados o direito de conhecer com detalhes o conteúdo e as razões das medidas adotadas pelo poder público em desfavor dos seus interesses particulares”, como, aliás, leciona a mais abalizada doutrina (citações).

Com efeito, “na hipótese dos autos, não é difícil constatar que os autos de infração com cópia em anexo referência não apresentam, de forma clara e objetiva, a descrição detalhada dos eventos que, sob o ponto de vista da administração fazendária federal, caracterizariam fatos geradores das importâncias supostamente devidas pela postulante a título de IPI, IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, desmotivadamente constituídas por meio dos lançamentos de ofício aqui combatidos pela defendente.”

Da mesma forma, “também não são claramente especificados, no corpo da peça acusatória aqui enfocada nos autos, os critérios de delimitação da base de cálculo utilizada pela fiscalização para fins de determinação dos montantes eventualmente devidos sob tais rubricas e lançados no corpo do AIIM em referência, conforme preconiza a legislação federal aplicável à matéria.” E este procedimento é rechaçado pela doutrina (citação) e jurisprudência dos antigos Conselhos de Contribuintes, assim como da CSRF (citações).

Lançamentos de IRPJ e CSLL

O art. 1º da Lei nº 9.316, de 1996, “ao consignar que o valor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido não poderia ser deduzida para efeito da determinação do lucro real, acaba por determinar a incidência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da própria Contribuição Social sobre o patrimônio.” Assim fazendo, a lei, “apesar de ser constitucionalmente impedida de fazê-lo, altera a formatação da base de cálculo dos tributos ditada pelo CTN e ainda ofende o sentido conferido à hipótese de incidência dessas exações.” Nesse sentido, a lição da doutrina (citações).

“Considerando que o conceito constitucional e legal de renda (e de lucro) define tal grandeza como sendo, necessariamente, um ganho, um acréscimo patrimonial, resta candente que o IRPJ e a CSLL não podem incidir sobre parcela que assim não é considerada, a exemplo dos valores apurados a título de contribuição sobre o lucro, razão pela qual deveriam estes terem sido extirpados da base impositiva dessas exações lançadas de ofício pela autoridade administrativa emitente dos autos de infração aqui guerreados pela defendente.”

E “a ofensa aos conceitos constitucional e legal de renda e de proventos tributáveis, bem como aos princípios constitucionais garantidores da segurança jurídica – sobre os quais discorreremos mais adiante - promovida pela previsão legal veiculada pelo artigo 1º da Lei nº. 9.316/96 são brilhantemente reconhecidas no irretocável voto proferido pelo Ministro Marco Aurélio de Mello, do Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº. 582.525-6”.

Ademais, a exigência fiscal combatida, fundamentada na disposição legal ora questionada, ofende os princípios da capacidade contributiva, da vedação ao confisco, da razoabilidade e proporcionalidade, como leciona a melhor doutrina (citações).

Portanto, a autoridade lançadora deveria considerar as deduções inseridas por meio do comando legal em referência, “sob pena de transgressão” de dispositivos da Constituição Federal (CF) e do CTN (apontados), que se sobrepõe à legislação ordinária. E como isso não foi feito na autuação combatida, os lançamentos do IRPJ e CSLL deverão ser cancelados.

Lançamentos de PIS e Cofins

Quanto aos lançamentos de PIS e Cofins, “afigram-se notoriamente indevidas quaisquer exigências relativas às contribuições sociais lançadas de ofício no bojo do auto de infração aqui guerreado, haja vista terem sido constituídas sem a necessária exclusão, da base impositiva eleita pela autoridade fiscal competente, dos montantes relativos ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) destacado nas vendas de bens e mercadorias efetuadas pela requerente no período constante do Mandado de Procedimento Fiscal correspondente.” Assim sendo, “a defendente tem o inquestionável direito de ver canceladas as exigências fiscais relativas a PIS e a COFINS objeto dos autos de infração aqui combatidos”.

É que o ICMS não integra a receita/faturamento da empresa, matriz constitucional da hipótese de incidência das referidas contribuições, como também se depreende dos ensinamentos da mais abalizada doutrina (citações). Nesse sentido, também já se posicionou o voto do Ministro Marco Aurélio, no julgamento do RE nº 240.785-2 (citação).

E como sustenta o festejado Aliomar Baleeiro, o art. 212, § 1º, da CF/88, estabelece que “a parcela da arrecadação dos impostos transferidos a outras pessoas políticas não é considerada receita do governo que a transferiu”. Este também é o entendimento de Aires F. Barreto (citação).

Portanto, a inclusão do ICMS na base de cálculo de PIS e Cofins implica em igual ofensa aos princípios da capacidade contributiva e da proibição do uso de tributo com efeito de confisco, assim como “desrespeito ao disposto no artigo 110 do Código Tributário Nacional”, como já decidiu o STJ (citação), corroborando o entendimento defendido pelo Ministro Marco Aurélio no já citado julgamento (citação).

Juros de mora

Quanto aos juros de mora exigidos nos lançamentos impugnados, “a inconstitucionalidade e a ilegalidade da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) considerada no cálculo do montante de exigência fiscal em tela mais uma vez revela a invalidade do lançamento que se pretendeu praticar em face da defendente”, conforme decidido pelo STJ no julgamento do RE nº 450.422, de 2004 (citação).

É que “sua aplicação em matéria fiscal implica em inaceitável contrariedade ao princípio constitucional da rígida discriminação das competências tributárias, positivado pelo artigo 7º do Código Tributário Nacional, bem como ao postulado da estrita legalidade previsto no inciso I do artigo 150 da Constituição Federal de 1.988”, como também ilustrado pela melhor doutrina (citações).

Conclusão

A impugnante conclui requerendo o cancelamento das exigências fiscais combatidas, protestando “demonstrar a veracidade das alegações de fato constantes da presente impugnação administrativa contra Autos de Infração (IRPJ/CSLL/PIS/COFINS/IPI) MPF nº 0811200/00329/08 por todos os meios de prova em direito admitidos, principalmente pela juntada oportuna de novos documentos e pela oitiva de representantes e colaboradores da empresa, sem prejuízo quanto às demais medidas probatórias eventualmente determinadas ou autorizadas pelos órgãos de julgamento competentes, conforme previsto na legislação processual de regência.” Declara, outrossim, que a matéria em litígio não foi submetida “a qualquer tipo de apreciação ou julgamento em sede de processo judicial”.

A Recorrente devidamente notificada, oferece impugnação às fls.1302/1438.

O v. acórdão recorrido decidiu manter o Auto de Infração nos seguintes termos:

Trata-se de analisar impugnação contra lançamentos de IPI, IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, relativos a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2006 a 2008, em face da constatação de o sujeito passivo ter declarado débitos menores do que aqueles registrados em sua escrita fiscal e contábil.

1. Os limites do julgamento administrativo.

Como visto, a peça reclamatória, ao longo de suas 137 laudas, recheadas de entendimentos doutrinários e jurisprudenciais que se prestaram a alicerçar o arcabouço jurídico das teses defendidas pela impugnante, concentrou seus protestos contra exigências tributárias decorrentes do próprio direito positivado, que deu sustentação aos lançamentos impugnados.

Assim sendo, desde já, impõe-se delimitar o escopo da competência que deve ser exercida pela autoridade julgadora administrativa de primeira instância.

A meu juízo, referida competência cinge-se ao cotejo da aplicação da legislação regente sobre a matéria fática retratada nos autos, à vista dos

pontos expressamente contestados em sede de tempestiva impugnação dos lançamentos. É preciso que fique claro, portanto, que refoge à competência desta autoridade julgadora ingressar na análise de protestos acerca de alegadas ilegalidades ou inconstitucionalidades do direito positivado que fundamentou os lançamentos combatidos.

Com efeito, a jurisprudência administrativa é absolutamente pacificada quanto à incompetência da autoridade administrativa afastar a aplicação de norma vigente a pretexto de alegados vícios de ilegalidade ou inconstitucionalidades. Tanto é assim que o Conselho Administrativo de Recurso Fiscais já editou a Súmula nº 2, vazada nos seguintes termos:

*Súmula **CARF nº 2**: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Aliás, a este respeito, veja-se o comando do art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72 (PAF), recentemente introduzido pela Lei nº 11.941, de 2009, verbis:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Não se enquadrando as normas combatidas nas exceções prescritas no § 6º, recém transcrito, não há como afastar as suas aplicações, no julgamento administrativo, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Enfim, as teses defendidas pela recorrente são impertinentes à seara administrativa, devendo ser veiculadas, se assim desejar, ante à autoridade judiciária competente.

2. Questões atinentes a todos os lançamentos.

Muito embora a impugnante tenha trazido tais questões após longa exposição de suas teses jurídicas acerca da exigência do IPI, entendo ser oportuno analisá-las antes de debruçar-me sobre os aspectos específicos de cada lançamento.

A este respeito, para recordar, reproduzo citação da impugnante, já contida no relatório:

A falta de apontamento dos critérios de determinação das importâncias correspondentes à base imponible para aferição dos montantes supostamente devidos a título de IPI, IRPJ, CSLL, PIS e COFINS e a inexistência de referência pontual e objetiva, no corpo do AIIM em tela, sobre quais seriam os elementos materiais e documentais que sustentariam as alegações fiscais outrora direcionadas contra a defendente, acabam impedindo e inviabilizando por completo a exata compreensão da matéria tributável objeto de questionamento fiscal, maculando de nulidade insanável a exigência fiscal aqui atacada pelo contribuinte.

E, assim sendo, entende a reclamante que faltou motivação para o ato administrativo que redundou nos lançamentos combatidos.

Pois bem.

A alegação recém reproduzida é despropositada, porquanto absolutamente desvinculada do caso concreto em análise.

Ora, como restou cristalinamente explicitado no Termo de Verificação Fiscal elaborado pela autoridade, os lançamentos decorreram tão-somente da constatação de que os valores dos débitos informados nas DCTFs da contribuinte eram inferiores àqueles que se encontravam escriturados em seus livros comerciais e fiscais. É só isso! Até por isso, a autoridade não precisou mais do que 9 folhas (incluindo seus anexos, que contém as planilhas demonstrativas das diferenças apuradas para cada tributo lançado) para relatar todo o procedimento e as conclusões dele extraídas.

É essa singela acusação fiscal que deveria ser esbatida pela recorrente. E a defesa que se espera, para esse caso, é a eventual demonstração de que os valores por ela próprios escriturados em verdade não corresponderam à realidade dos fatos. Tal demonstração exigiria, por ocasião do recurso, a prova documental que não acompanhou a extensa peça reclamatória.

Assim sendo, consolidada está a acusação fiscal quanto à matéria fática que deu suporte aos lançamentos, extraída, como dito, das informações contidas nos próprios registros fiscais e contábeis da fiscalizada, não havendo que se falar em correção de “erros de escrituração formal e equívocos procedimentais cometidos pelo antigo responsável pelo departamento contábil e fiscal da impugnante”, por ocasião desse julgamento.

Acrescente-se, por fim, que a zelosa autoridade fiscal, por seu turno, tratou de trazer aos autos as provas do ilícito fiscal constatado, como demanda o art. 9º do PAF, a eles carregando cópias dos livros fiscais e contábeis da contribuinte (fls. 98/217), das DIPJs e DCTFs (fls. 285/1275), além de balancetes de verificação elaborados pela contribuinte (fls. 234/284).

3. Lançamento do IPI.

Quanto aos protestos contra o lançamento do IPI (que correspondeu, como se viu, a cerca de 90% do total do crédito tributário constituído!) lembre-se que a reclamação cingiu-se ao combate em tese da legislação positivada, especialmente acerca dos seguintes itens:

- Inclusão, na base de cálculo, de serviços por encomenda, com materiais fornecidos pelo encomendante;*
- Alíquota instituída por ato normativo infralegal;*
- Inclusão, na base de cálculo, do frete nas vendas com cláusula CIF;*

• *Desconsideração de créditos relativos a aquisições de bens do ativo imobilizado e materiais de uso e consumo, além de insumos isentos ou não tributados.*

Ora, novamente, verifica-se que os protestos da impugnante não se voltam à espécie em julgamento, a qual, como dito, cingiu-se a constatações de divergências entre os valores dos débitos declarados ao Fisco e aqueles escriturados pela própria contribuinte.

Portanto, a exigência fiscal contestada origina-se de elementos de apuração do tributo (alíquota, base de cálculo e créditos) considerados pela própria fiscalizada, só agora contestados em sede de impugnação aos lançamentos!!

Ademais, nos autos não há quaisquer registros dos documentos fiscais emitidos pela contribuinte (sequer acostados ao recurso), de forma a demonstrarem a alíquota e a base de cálculo por ela utilizada para fins de apuração dos débitos escriturados em seus livros. Da mesma forma, também carece de prova nos autos a apuração dos créditos efetuada pela contribuinte. A autoridade fiscal em nenhum momento contestou a escrituração da contribuinte, deixando de considerar créditos que ela eventualmente tivesse se apropriado indevidamente.

E, como dito no tópico acerca dos limites da competência dessa instância julgadora, aqui não há espaço para acatar qualquer protesto acerca do direito positivado, que deve reger a atuação da autoridade administrativa, especialmente por ocasião do ato de lançamento, ex vi do disposto no art. 142, parágrafo único, do CTN.

Assim sendo, resta analisar o único protesto que se reportou especificamente ao lançamento combatido, que tratou do alegado “vício de forma” quanto à fundamentação legal apontada no auto de infração. A esse respeito, reproduzo o entendimento esposado pela impugnante, já contido no relatório:

...não foram invocados, no corpo do auto de infração aqui atacado nos autos, quaisquer preceitos de legislação tributária que veiculem descrição em abstrato da infração originariamente imputada em face da defendente, pretensamente caracterizada por supostas divergências entre os valores declarados na DCTF - Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais e os valores escriturados no Livro Registro de Apuração do IPI, conforme inicialmente relatado pela ilustre autoridade fazendária lançadora.

Não há que se dar vazão ao protesto da recorrente.

Com efeito, basta trazer à colação a letra um dos comandos legais

apontados na fundamentação legal eleita pela autoridade lançadora:

Lei nº 5.172/1966 (CTN):

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

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

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Portanto, como restou constatado, à vista dos seus registros contábeis e fiscais, que era inexata a declaração prestada pela contribuinte acerca dos débitos por ela apurados (DCTFs), o lançamento de ofício há que ser procedido pela autoridade fiscal, como determina o art. 149, inc. V do CTN, sob pena de responsabilidade funcional (conf. art. 142, parágrafo único, do mesmo diploma legal, já referenciado).

Despiciendo, assim, reproduzir os demais dispositivos regulamentares apontados pela autoridade lançadora (de conhecimento da impugnante), que dão suporte ao específico lançamento do IPI correspondente aos valores subtraídos da tributação pela contribuinte.

Ademais, ainda que a fundamentação legal informada no auto de infração não estivesse corretamente especificada pela autoridade lançadora, esse aspecto de forma alguma se prestaria a anular o lançamento ora guerreado, porquanto a descrição da infração contida nos autos é suficiente para assegurar à atuada seu legítimo direito constitucional de ampla defesa, como aqui observado. Nesse sentido, transcrevo ementa de decisão do antigo Conselho de Contribuintes:

AUTO DE INFRAÇÃO – DISPOSIÇÃO LEGAL INFRINGIDA

O erro no enquadramento legal da infração cometida não acarreta a nulidade do auto de infração, quando comprovado, pela judiciosa descrição dos fatos nele contida e a alentada impugnação apresentada pelo contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas, que incoerreu preterição do direito de defesa.

(Acórdão n.º 103-13.567, DOU de 28/05/1995)

4. Lançamentos de IRPJ e CSLL.

Quanto aos lançamentos de IRPJ e CSLL, viu-se que o protesto da impugnante cingiu-se a alegada inconstitucionalidade da disposição trazida pelo art. 1º da Lei nº 9.316, de 1996, que determinou a impossibilidade de dedução da CSLL na determinação do lucro real, assim como da sua própria base de cálculo. E quanto a isso, como já pontuado, não compete a essa instância administrativa ingressar nessa análise.

Ademais, como também já alhures assinalado, a exigência fiscal recaiu sobre valores obtidos da própria escrituração da fiscalizada, a qual se subsumiu ao direito positivado aplicável à matéria, que só agora veio atacado pela impugnante.

5. Lançamentos de PIS e Cofins.

E quanto aos lançamentos de PIS e Cofins, também em relação a esses a impugnante limitou-se a contestar a constitucionalidade da inclusão do ICMS em suas bases de cálculo, cuja matéria refoge à competência dessa instância administrativa. De qualquer sorte, repise-se que a exigência fiscal recaiu sobre valores obtidos da própria escrituração da fiscalizada.

6. Juros de mora. Taxa Selic.

Quanto aos juros de mora que integraram os créditos tributários constituídos por meio dos lançamentos contestados, oportuno, novamente, reproduzir o entendimento defendido pela impugnante, conforme citação já contida no relatório:

... a inconstitucionalidade e a ilegalidade da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) considerada no cálculo do montante de exigência fiscal em tela mais uma vez revela a invalidade do lançamento que se pretendeu praticar em face da defendente.

Como se vê, inclusive nesse aspecto, a peça recursal insiste em combater a legalidade/constitucionalidade do direito positivado, fato esse que afasta a apreciação do protesto em sede de julgamento administrativo.

O que se tem nos autos, a esse respeito, é a estrita obediência ao ditame contido no artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, expressamente apontado na fundamentação legal dos lançamentos integrantes do processo em julgamento, cuja letra segue transcrita, in verbis:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Esclareça-se que a Selic é a taxa referida no art. 5º, § 3º, do mesmo diploma legal.

6. Posterior produção de provas.

De resto, segue indeferido o pedido pela produção de “todos os meios de prova em direito admitidos, principalmente pela juntada oportuna de novos documentos e pela oitiva de representantes e colaboradores da empresa ..., conforme previsto na legislação processual de regência”.

É que, ao contrário do que asseverou a impugnante, a “legislação processual de regência”, que governa o processo administrativo fiscal (estabelecida pelo Decreto nº 70.235/72), em verdade não contempla, genericamente, essa possibilidade, senão especificamente quando atendida uma das hipóteses estabelecidas no art. 16, §§ 4º e 5º, do Decreto nº 70.235/72 (PAF), verbis:

Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

§ 4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

§ 5º. A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

Não atendidas tais condições na espécie, não há que se acatar o requerimento manejado ao final do recurso interposto, que se sustenta, em verdade, na legislação processual aplicável ao processo judicial.

5. Conclusão.

Ante o exposto, voto por julgar improcedente a impugnação, mantendo o exigível o crédito tributário tal como lançado.

Ato contínuo, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário alegando os mesmos argumento da impugnação.

Em seguida os autos forma encaminhados para julgamento na C. 1 Turma Ordinária da 2 Câmara da 1 Seção de Julgamento, que proferiu Resolução 1201000.083, nos seguintes termos:

2) Da Competência para apreciação do Recurso Sobre a competência de suas Seções para o julgamento dos recursos voluntários e de ofício, o Anexo II ao Regimento Interno do CARF assim dispõe:

Art. 2º À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:

I Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ);

II Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), quando se tratar de antecipação do IRPJ;

IV demais tributos e o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), quando procedimentos conexos, decorrentes ou reflexos, assim compreendidos os referentes às exigências que estejam lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ; *(Grifamos)*

(...)

Art. 4º À Terceira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:

I Contribuição para o PIS/PASEP e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), inclusive as incidentes na importação de bens e serviços;

(...)

III Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); *(Grifamos)*

(...)

Pois bem, pelo exame dos autos é possível verificar que a infração apurada pela fiscalização, relativamente a todos os tributos e contribuições ora exigidos, é a simples falta de declaração e pagamento dos respectivos débitos registrados pela própria contribuinte em seus livros comerciais e fiscais.

Isso posto, conclui-se que os ora contestados lançamentos do IPI, da contribuição para o PIS e da Cofins não são conexos, decorrentes ou reflexos do lançamento do IRPJ, daí porque, a meu ver, essa Turma não detém competência para apreciar e julgar a parte do recurso voluntário que cuida daquele imposto e daquelas duas contribuições.

3) Conclusão

Tendo em vista todo o exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência, a fim de que:

- a) sejam apartados para um novo processo os créditos tributários relativos ao IPI, à contribuição para o PIS e à Cofins, devendo esse novo processo ser instruído com todas as peças contidas no presente processo;*
- b) seja o novo processo encaminhado à 3ª Seção deste Conselho, para distribuição;*
- c) seja o presente processo devolvido a esta Turma, para apreciação e julgamento do recurso voluntário relativo ao IRPJ e à CSLL.*

Em seguida foi juntado aos autos o r. despacho de fls. nos seguintes termos:

Foi formalizado o presente processo tendo em vista a resolução 1201-000.083 - 2º C / 1º TO (fls. 1750 a 1760), que converteu o julgamento do Recurso Voluntário, apresentado pelo interessado nos autos do processo 10865.720575/2011-97, em diligência. Cumpridas as exigências (apartado para esse processo os créditos tributários de PIS, COFINS e IPI), encaminho os autos ao CARF/DF para encaminhamento a 3º Seção, nos moldes da decisão.

Os autos foram distribuídos para a Conselheira Fabiola Keramidas da 3ª Seção do E. CARF/MF, conforme r. despacho de fls. , abaixo colacionado:

Despacho de fls. - Devolver à Conselheira Fabiola Cassiano Keramidas, da 3ª Sessão do CARF. Conforme Resolução os autos originais foram apartados. O presente processo cuida apenas de IPI, PIS e Cofins, cuja exigência não decorre do auto de infração do IRPJ.

Despacho de fls.1770 - Conforme Resolução os autos originais foram apartados, já que as exigências relativas ao IPI, ao PIS e à Cofins não decorreram, no todo ou em parte, das infrações que serviram de base para a autuação do IRPJ, conforme consignado na resolução acima mencionada. De outro lado, estes foram sorteada para a Conselheira Fabiola Cassiano Keramidas, mas que, por engano, foram movimentados equivocadamente para a Primeira Seção de Julgamento do CARF.

Em seguida, devido a renúncia da Conselheira, os autos retornaram para distribuição, que por engano, os remeteu para a primeira Seção do E. CARF/MF.

Ato contínuo, os autos foram encaminhados para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade, por tal motivo, dele tomo conhecimento.

Inicialmente, cumpre ressaltar que existe no processo em epígrafe, a Resolução 1201-000.083, que determinou a remessa dos autos para a 3ª Seção deste E. CARF/MF, nos seguintes termos: (fls. 1750/1760)

3) *Conclusão*

Tendo em vista todo o exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência, a fim de que:

- a) sejam apartados para um novo processo os créditos tributários relativos ao IPI, à contribuição para o PIS e à Cofins, devendo esse novo processo ser instruído com todas as peças contidas no presente processo*
- b) seja o novo processo encaminhado à 3ª Seção deste Conselho, para distribuição;*
- c) seja o presente processo devolvido a esta Turma, para apreciação e julgamento do recurso voluntário relativo ao IRPJ e à CSLL.*

O Processo de final 10865.720575/2011-97, relativo ao IRPJ/CSLL já foi julgado por esta Primeira Seção, registrando a seguinte ementa do v. acórdão:

Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA.

Conforme prescrito na súmula nº 2 do CARF, este Colegiado não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Os AIs relativos ao IRPJ/CSLL foram integralmente mantidos.

Sendo assim, não existe mais lide em relação ao IRPJ/CSLL a ser analisada pelas Turmas Ordinárias, desta C. 4 Câmara, da 1ª Seção, devendo ser cumprido o decidido na resolução acima indicada, devendo os autos do presente processo serem encaminhados a 3ª Seção.

Cumpre ressaltar que mesmo que a Portaria MF 152/2106 tenha alterado o Regimento deste E. CARF, incluindo na competência desta Primeira Seção o julgamento do

IPI, quando reflexos do IRPJ e lavrados com base nos mesmos documentos (abaixo colacionada a alteração da legislação), no caso do autos em epígrafe, a fiscalização se originou devido a divergências em processos de compensação de PIS/COFINS, sendo que os AIs do IPI e do PIS/COFINS não são decorrentes do IPRJ.

Ademais, como não foram usados os mesmos documentos para constatação da divergência na declaração com os documentos fiscais, é de se concordar que os autos foram formalizados com elementos de provas diferentes.

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Desta forma, como os AIs relativos ao IPI, PIS/COFINS não são reflexos, conexos ou decorrentes dos AIs do IRPJ/CSLL, entendo que esta Primeira Seção não tem competência para julgar este processo apartado devido ao determinado na Resolução 1201-000.083, bem como muito bem esclarecido no r. despacho de fls. 1770, devendo os autos serem remetidos para a 3 Seção deste E. CARF/MF para que o Recurso Voluntário seja novamente distribuído e ali julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.