



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

Processo nº 13851.000722/2005-16
Recurso nº 157.288 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1402-00.664 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de agosto de 2011
Matéria IRPJ
Recorrentes AGRI-TILLAGE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS
E IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000, 2002, 2003, 2004

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. ESPONTANEIDADE.

O lançamento efetuado por agente competente, nos termos da lei, com resguardo do amplo direito de defesa, é plenamente válido e não se torna nulo por eventual descumprimento do mandado de procedimento fiscal, que também não tem o condão de provocar a recuperação da espontaneidade regida pelo Decreto nº 70.235/1972.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2002, 2003, 2004

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. INAPLICABILIDADE.

É inaplicável a penalidade quando existir concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual (mesma base).

FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO SUJEITO PASSIVO. DCTF.

Débitos não declarados em DCTF não têm a natureza de confissão de dívida e devem ser lançados de ofício para instrumentalizar sua cobrança.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000, 2002, 2003, 2004

MULTA. DESPROPORCIONALIDADE E IRRAZOABILIDADE. CONFISCO.

O princípio do não-confisco Tributário, nos termos do art. 150, IV da CF, não se aplica às penalidades, sendo incabível o reexame, pelo julgador

administrativo, do juízo de valor adotado pelo legislador para fixar o percentual que cumpra a finalidade de punir o infrator.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC

Os juros de mora sobre tributos não pagos nos prazos previstos na legislação devem ser calculados com base na taxa Selic. (Súmula CARF nº 4).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: 1) rejeitar as preliminares de nulidade, 2) dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a multa isolada, e 3) negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

Agri-Tillage do Brasil Indústria e Comércio de Máquinas e Implementos Agrícolas Ltda recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 1ª Turma da DRJ Ribeirão Preto/SP, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

A Fazenda Nacional recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 5ª Turma da DRJ São Paulo I/SP, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 34 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Trata o presente de auto de infração concernente ao imposto sobre a renda de pessoa jurídica – IRPJ (fls. 423/443 – demonstrativos inclusos), lavrado em consequência de apuração de irregularidades cometidas pelo sujeito passivo relativamente aos anos-calendário 2000, 2002, 2003 e 2004.

Conforme Relatório Fiscal de fls. 444/457, que acompanha a autuação, ora sintetizada, em procedimento fiscal denominado “verificações obrigatórias”, consistente no cotejo entre os valores informados nas DCTF e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração, foi constatado que a fiscalizada não efetuou pagamento, nem compensou em Dcomp, o IRPJ apurado no ajuste anual dos anos-

calendário 2000, 2002, 2003 e 2004, bem como não recolheu, nem compensou o imposto de renda mensal devido por estimativa.

Esclarece o autor do feito que embora tenha a pessoa jurídica apurado IRPJ a pagar no ajuste anual indicado no Lalur e nas DIPJ, os respectivos créditos tributários não foram constituídos por declaração regularmente entregue pela contribuinte (DCTF), nem extintos por pagamento ou compensação, razão pela qual constituem-se os mesmos por auto de infração.

Do mesmo modo está se exigindo multa isolada de 75% sobre os valores mensais do imposto, devidos por estimativa, não recolhidos pela contribuinte, apurados pela empresa, mas não declarados em DCTF (se esclarece que não foram consideradas as DCTF retificadoras entregues após o início da ação fiscal).

Ressalva-se que a contribuinte solicitou por meio do processo administrativo nº 13851.001171/2002-57 a compensação do IRPJ devido por estimativa, no período de 01 a 10/2000, com supostos créditos-prêmio de IPI a que teria direito, sendo tal pedido indeferido em 22/11/2002 pela DRF em Araraquara.

Com os respectivos enquadramentos legais no corpo do auto de infração, atinge o crédito tributário o valor total de R\$ 9.857.474,34 já incluídos multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 31/05/2005 (IRPJ), assim distribuídos:

IRPJR\$ 4.766.857,92

Multa isolada.....R\$ 5.090.616,42

Cientificada em 14/06/2005, se insurgiu a contribuinte contra a autuação, por intermédio da impugnação de fls. 466/537, apresentada em 11/07/2005, e subscrita pelo advogado Marco Antonio Destefani (procuração – fl. 538), na qual se alega, em síntese, que:

é nulo o auto de infração pela ausência de cumprimento de formalidades do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, dado que i) não foi indicado especificamente qual tributo seria fiscalizado; ii) foi lavrado por pessoa que não tinha autorização legal para fazê-lo – Delegado Substituto; iii) não foi cumprido o prazo para execução do MPF que deveria ocorrer até 10/06/2005; iv) não tomou ciência formal de prorrogação do MPF; acrescenta que ao não ser notificada para se manifestar no encerramento do procedimento, houve desrespeito ao art. 44 da Lei nº 9.784/99, bem como aos princípios constitucionais que elenca;

de outro lado, argüi que a autuação baseou-se em presunções e que o Fisco não demonstrou as supostas irregularidades apontadas, também razão de nulidade do auto de infração;

a autoridade administrativa julgadora tem o dever de julgar conforme os princípios e regras da Constituição Federal, examinando as alegações de inconstitucionalidade a ela submetidas, entre elas questões relativas à Cofins que aponta;

os valores do auto de infração foram extintos mediante compensações que relaciona;

os créditos tributários objeto do auto de infração já haviam sido constituídos mediante DIPJ's e DCTF's retificadoras, sendo nulo o auto de infração posto que sua finalidade já havia sido suprida;

como não teve ciência oficial da prorrogação do prazo do MPF, não poderia ter sido penalizada com a exclusão da espontaneidade, defendendo a aplicação do art. 138 do CTN quanto às DCTF's retificadoras;

sustenta a impossibilidade da aplicação concomitante da multa punitiva e da multa isolada previstas no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, já que a primeira seria aplicável na apuração de resultado positivo de lucro tributável ao final do período e a segunda somente no caso de ausência de lucro real; acrescenta que a multa isolada também não poderia ter sido aplicada por não ter havido o exercício da opção pelo regime de apuração do imposto, a qual se consubstanciaria pelo pagamento da primeira quota ou quota única, não realizada no presente caso;

pleiteia o afastamento das multas, pelo seu efeito confiscatório, bem como da taxa Selic no cálculo dos juros de mora.”

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 14-13.879 (fls. 645-657) de 09/10/2006, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento. A decisão foi assim ementada.

“Assunto: processo administrativo fiscal

Ano-calendário: 2000, 2002, 2003, 2004

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.
ESPONTANEIDADE.*

O lançamento efetuado por agente competente, nos termos da lei, com resguardo do amplo direito de defesa, é plenamente válido e não se torna nulo por eventual descumprimento do mandado de procedimento fiscal, que também não tem o condão de provocar a recuperação da espontaneidade regida pelo Decreto nº 70.235/1972.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2002, 2003, 2004

ESTIMATIVA. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA. AJUSTE ANUAL. MULTA DE OFÍCIO.

A falta de recolhimento mensal do IRPJ sobre a base de cálculo estimada por contribuinte optante pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa de ofício isolada, independentemente do resultado apurado pela empresa no período ou mesmo de formalização de ofício de exigência de tributo devido ao final do ano.

FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO SUJEITO PASSIVO. DCTF.

Débitos não declarados em DCTF não têm a natureza de confissão de dívida e devem ser lançados de ofício para instrumentalizar sua cobrança.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2000, 2002, 2003, 2004

*MULTA. DESPROPORCIONALIDADE E IRRAZOABILIDADE.
CONFISCO.*

O princípio do não-confisco Tributário, nos termos do art. 150, IV da CF, não se aplica às penalidades, sendo incabível o reexame, pelo julgador administrativo, do juízo de valor adotado pelo legislador para fixar o percentual que cumpra a finalidade de punir o infrator.

APLICAÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA.

A lei aplica-se a fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC

Os juros de mora sobre tributos não pagos nos prazos previstos na legislação devem ser calculados com base na taxa Selic.”

Nos termos da legislação em vigor, aquele Colegiado recorreu de ofício a este Conselho.

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 10/11/2006 (A.R. de fl. 668), a interessada interpôs recurso voluntário em 12/12/2006 (fls. 668-684) onde repisa os argumentos trazidos na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar.

Recurso de Ofício

O Recurso de Ofício é assente em lei (Decreto nº 70.235/72, art. 34, c/c a Lei nº 8.748, de 09/12/93, arts. 1º e 3º, inciso I), dele tomo conhecimento.

Trata de recurso de ofício interposto pela 5ª Turma da DRJ São Paulo I/SP que reduziu a multa isolada para 50% (cinquenta por cento) do valor que deixou de ser recolhido mensalmente aos cofres públicos.

Assim se pronunciou a DRJ:

“ ...

Por sua vez, em vista do que dispõe o art. 106, inciso II, letra “c” do Código Tributário Nacional, cabe observar a Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, que prescreve:

Art. 18. *O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:*

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º, serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38." (destaquei)

Assim, a multa isolada calculada em 75% do valor que deixou de ser recolhido deve ser reduzida para 50% (cinquenta por cento), por força do dispositivo acima."

Entendo que a decisão recorrida está devidamente motivada e os seus fundamentos de fato e de direito não merecem reparos, pelo que encaminho meu voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício interposto.

Recurso Voluntário

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Há que se reconhecer, de início, a inaplicabilidade da multa de ofício isolada por falta de recolhimento de estimativas, haja vista ter essa penalidade a mesma base de cálculo da multa de ofício vinculada ao IRPJ, cobrada concomitantemente no auto de infração em análise.

Tal entendimento é assente nesta Turma a exemplo do voto condutor do Acórdão 1402-00.560, de 26 de maio de 2011, da lavra do i. Conselheiro Antonio José Praga de Sousa, cujos fundamentos adoto conforme o que se segue.

(...)

Além disso, com a fiscalização apurou outras infrações no ano-calendário de 1997, ensejando a aplicação da multa de ofício, exigida em concomitância com a multa isolada.

Sobre a matéria já possuo entendimento sedimentado, que já manifestei em diversas decisões no CARF, a exemplo do acórdão CSRF 910100.450, de 4/11/2009, cuja ementa transcrevo:

MULTA ISOLADA NA FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. É inaplicável a penalidade quando há concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual, ou apuração inexistência de tributo a recolher no ajuste anual.

Transcrevo agora excertos do voto condutor daquele julgado:

No que tange a exigência da multa de ofício isolada, por falta de recolhimento do IRPJ ou CSLL sobre estimativas, após o encerramento do ano-calendário, verifica-se que a penalidade foi aplicada com fulcro no art. 44, inciso I, e § 1o, inciso IV, da Lei 9.430/96, do seguinte teor:

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, 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;"

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;" (Grifei)

Por sua vez, o art. 2º, referido no inciso IV do § 1º do art. 44, dispõe:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995. Os artigos 29, 30, 31, 32 e 34 da Lei 8.981/95 tratam da apuração da base estimada.

O art. 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, consubstancia hipótese em a falta de pagamento ou o pagamento em valor inferior é permitida (exclusão de ilicitude). Diz o dispositivo:

"Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.

(...)"

Do exame desses dispositivos pode-se concluir que o art. 44, inciso I, c.c o inciso IV do seu § 1º, da Lei 9.430/96 é norma sancionatória que se destina a punir infração substancial, ou seja, falta de pagamento ou pagamento a menor da estimativa mensal. Para que incida a sanção é condição que ocorram dois pressupostos: (a) falta de pagamento ou pagamento a menor do valor do imposto apurado sobre uma base estimada em função da receita bruta; e (b) o sujeito passivo não comprove, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

Destaco trecho do voto proferido pelo Ilustre Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima, no julgamento do Recurso nº 105139.794, Processo nº 10680.005834/200312, Acórdão CSRF/0105.552, verbis:

"Assim, o tributo correspondente e a estimativa a ser paga no curso do ano devem guardar estreita correlação, de modo que a provisão para o pagamento do tributo há de coincidir com valor pago de estimativa ao final do exercício. Eventuais diferenças, a maior ou menor, na confrontação de valores geram pagamento ou devolução do tributo, respectivamente. Assim, por força da própria base de cálculo eleita pelo legislador – totalidade ou diferença de tributo – só há falar em multa isolada quando evidenciada a existência de tributo devido".

Quanto aos demais argumentos, ressalto que a empresa, em sua peça recursal, simplesmente reafirma aqueles trazidos em sua impugnação. Por entender que a matéria foi adequadamente enfrentada na decisão de 1ª instância, peço vênica ao autor para adotar seus fundamentos, a seguir transcritos:

“Em primeiro lugar passo à análise da alegada nulidade da autuação por descumprimento de formalidades atinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

Veja-se que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, instituído pela Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999 (mantido na atual Portaria SRF nº 6.087, de 21 de novembro de 2005) é um instrumento de controle e planejamento das atividades de fiscalização dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal o qual, além de propiciar o gerenciamento interno das ações fiscais, viabiliza a transparência da atuação do Fisco, com a ciência do sujeito passivo e, inclusive, com a possibilidade da certificação da veracidade do procedimento administrativo por intermédio da Internet.

Todavia, há que se ponderar que tal instrumento de controle e planejamento não tem o condão de estabelecer regra de competência dos servidores encarregados das atividades de fiscalização Tributária tal como estabelecido na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), artigos 142, 194, 195 e 196, os quais transcrevo:

“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*.

Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a *competência* e os poderes das autoridades administrativas em matéria de *fiscalização* da sua aplicação.

Parágrafo único. A legislação a que se refere este artigo aplica-se às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive às que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal.

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles

efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se referam.

Art. 196. *A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se **documente o início do procedimento**, na forma da **legislação aplicável**, que **fixará prazo máximo** para a conclusão daquelas.*

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.”

(todos os destaques não constam da redação original)

Por outro lado, o artigo 6º da Lei nº 10.593 de 06 de dezembro de 2002 estabelece que:

Art. 6º *São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal, relativamente aos tributos e às contribuições por ela administrados:*

I - em caráter privativo:

- a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;*
- b) elaborar e proferir decisões em processo administrativo-fiscal, ou delas participar, bem assim em relação a processos de restituição de tributos e de reconhecimento de benefícios fiscais;*
- c) executar procedimentos de fiscalização, inclusive os relativos ao controle aduaneiro, objetivando verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, praticando todos os atos definidos na legislação específica, inclusive os relativos à apreensão de mercadorias, livros, documentos e assemelhados;*
- d) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à aplicação da legislação tributária, por intermédio de atos normativos e solução de consultas;*
- e) supervisionar as atividades de orientação do sujeito passivo efetuadas por intermédio de mídia eletrônica, telefone e plantão fiscal;*

Deflui-se da compreensão dos dispositivos transcritos que embora o texto da lei faça referência ao “exercício da competência da Secretaria da Receita Federal”, esta não se traduz naquela competência específica do agente público, no caso presente o Auditor-Fiscal da Receita Federal – AFRF, para o exercício das atividades de fiscalização e para a prática dos procedimentos e atos administrativos necessários a sua consecução. Pode-se, sim, falar de uma competência genérica ou atribuição desse órgão – SRF para “dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar os serviços de fiscalização, lançamento, cobrança, arrecadação, recolhimento e controle dos tributos e contribuições e demais receitas da União, sob

sua administração”, nos termos do art. 1º, inciso VII da Portaria MF nº 030 de 25 de fevereiro de 2005 (Regimento Interno da SRF).

Por sua vez, a competência atribuída à autoridade administrativa, de acordo com o CTN, somente poderá ser aquela conferida ao agente público, pois, em caso contrário, estar-se-ia imputando pena por responsabilidade funcional, de que trata o parágrafo único do art. 142 daquele diploma legal, em caso de descumprimento da norma, ao órgão administrativo em flagrante despautério jurídico.

De se notar, sob outro enfoque, que se a expressão legislação tributária, nos termos do artigos 96 e 100 do CTN compreende inclusive as normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, suas disposições não poderão excluir ou limitar o direito da autoridade administrativa de examinar livros, arquivos, documentos, papéis com efeitos fiscais etc., nem poderão excluir a obrigação dos contribuintes de exibí-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram (art. 195 do CTN).

Conclui-se, desta forma, que o MPF, instituído por norma dita complementar (Portaria), não poderá acarretar qualquer limitação ao exercício da competência tributária do AFRF, nem poderá estabelecer regra de competência para a prática dos atos concernentes à exigência do crédito tributário, estabelecida por lei materialmente complementar (CTN).

Assim sendo, infere-se que o descumprimento de MPF, quanto a qualquer dos seus elementos, ou até mesmo a inexistência desse instrumento, não acarretam nulidade do lançamento. No máximo, sujeitaria o Auditor Fiscal, além da recusa do contribuinte em submeter-se à fiscalização sem MPF ou fora de seus parâmetros, a eventual penalidade administrativa.

Sob esse aspecto, determina o art 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

“Art. 59. São nulos;

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Repita-se: não tendo o MPF o condão de estabelecer regra de competência, sua ausência ou descumprimento não acarretará a nulidade do auto de infração mormente este tenha sido lavrado com observância das normas que o regem, notadamente a adequada descrição dos fatos, a correta capitulação legal e a devida ciência do sujeito passivo.

Nos presentes autos, além da pretensa nulidade do lançamento tributário, discute-se a espontaneidade do sujeito passivo (quanto à entrega de DCTF's retificadoras) à vista de pretenso não conhecimento formal da prorrogação do respectivo MPF.

Novamente cabe lembrar o princípio da hierarquia das normas, em cujo fundamento de validade repousa o ordenamento jurídico. Não houve a revogação do art 7º do Decreto nº 70.235/1972 (com força de lei - Decreto-lei nº 822/1969) pela Portaria SRF nº 1.265/99 e sucedâneas e, portanto, não são as normas que regem o MPF que irão dispor acerca do instante em que se exclui ou se readquire a espontaneidade do sujeito passivo em relação a possíveis infrações da lei tributária.

Dispõe o citado artigo:

“Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.”
(destaquei)

Conforme pode ser extraído do “Termo de Início da Ação Fiscal” (fls. 04) – item 2, foi o sujeito passivo intimado em 14/02/2005 a “apresentar as DCTFs referentes ao período de 01/00 a 01/05”, tendo entregado as declarações retificadoras após esta data. Não houve qualquer solução de continuidade que pudesse conceder ao contribuinte a recuperação de espontaneidade.

Por outro lado, não fora tais colocações, os argumentos do contribuinte acerca das pretensas irregularidades do MPF também não merecem qualquer guarida. Vejamos: i) no respectivo mandado consta que a fiscalização deveria verificar obrigatoriamente a correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração em relação aos tributos administrados pela SRF nos últimos cinco anos. Ainda que seja redundante a observação quanto aos tributos administrados pela SRF, o IRPJ encontra-se dentro desse contexto e foi objeto da autuação; ii) na ausência do titular da unidade da SRF responsável pela emissão do MPF, detém a respectiva competência seu substituto institucionalmente nomeado para tanto; iii) quanto ao prazo de execução do MPF, dispõe a Portaria SRF nº 6.087/2005, art. 13 § 1º, que o prazo poderá ser prorrogado por intermédio de registro eletrônico, cuja informação estará disponível na Internet, prorrogação que pode ser verificada à fl. 02. O fato de não constar recebimento formal da fiscalizada não macula o feito, como já dito anteriormente.

Por sua vez, não há previsão no Decreto nº 70.235/1972 de que o sujeito passivo deva ser comunicado do encerramento do procedimento antes da lavratura do auto de infração para manifestar-se no prazo de dez dias, a teor do art. 44 da Lei nº 9.784/1999. Nesse caso, dispõe o citado Decreto que formalizada a exigência tributária o sujeito passivo dispõe de trinta dias para impugná-la. Conforme dispõe o art. 69 da lei mencionada, os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por normas próprias, aplicando-se apenas subsidiariamente os preceitos da lei. Como dispõe o contribuinte de trinta dias para contradizer a exigência tributária, apresentando suas razões de defesa, não tem sentido a aplicação do prazo de 10 dias estabelecido na lei geral do processo administrativo, restando plenamente garantida observância do princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa.

A propósito dos princípios constitucionais, deve sim a autoridade julgadora julgar conforme princípios e regras da Constituição Federal, principalmente respeitando o princípio da legalidade e da unicidade de jurisdição. E em respeito a tais princípios não devem ser apreciadas no processo administrativo as alegações que propugnam a inconstitucionalidade de leis, dado que a Autoridade Administrativa não dispõe de competência para apreciar inconstitucionalidade e/ou invalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional.

Toda atividade da Administração Pública encontra-se plasmada pelo princípio da legalidade e as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legiferante competente, gozam de presunção de constitucionalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

Inovado o sistema jurídico com uma norma emanada do órgão competente, ela passa a pertencer ao sistema, cabendo à autoridade administrativa tão-somente velar pelo seu fiel cumprimento até que seja expungida do mundo jurídico por uma outra superveniente, ou por declaração de inconstitucionalidade em ação direta, com efeito *erga omnes*, ou ainda por resolução do Senado da República, publicada posteriormente à declaração de sua inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, não sendo lícito à autoridade administrativa de qualquer instância abster-se de cumpri-la nem declarar sua inconstitucionalidade sob pena de violar o princípio da legalidade, na primeira hipótese, e de invadir seara alheia, na segunda.

Deixo, assim, de tecer qualquer consideração acerca das normas acerca da Cofins, indicadas na impugnação, seja pelas razões acima expostas, seja porque a Cofins não está sendo exigida no presente processo.

Quanto à autuação propriamente dita, vale observar que esta decorreu da verificação de que a empresa não efetuou pagamento, nem compensou em Dcomp o IRPJ apurado no ajuste anual dos anos-calendário 2000, 2002, 2003 e 2004, bem como não recolheu, nem compensou o imposto de renda mensal devido por estimativa.

Esclareceu o autor do feito que embora tenha a pessoa jurídica apurado IRPJ a pagar no ajuste anual indicado no Lalur e nas DIPJ, os respectivos créditos tributários não foram constituídos por declaração regularmente entregue pela contribuinte (DCTF), nem extintos por pagamento ou compensação, razão pela qual foram os mesmos constituídos por intermédio do auto de infração.

Veja-se que acompanham o auto de infração os demonstrativos de fls. 423/430, os quais indicam claramente os valores considerados no lançamento tributário, com notas explicativas que não deixam qualquer dúvida quanto ao montante considerado. Não se utilizou qualquer tipo de presunção como equivocadamente expresso na impugnação. Ao contrário, foram utilizados valores apurados pela própria fiscalizada que, no entanto, não formalizou devidamente o crédito tributário como lhe obriga a lei tributária.

Registre-se a respeito, que a impugnante apesar de sustentar que os créditos tributários já haviam sido constituídos pelas DIPJ's, transcreve Acórdão do Conselho de Contribuintes nº 201-77565, no qual se confirma o entendimento de que somente os valores declarados em DCTF têm o condão de formalizar os créditos tributários pelo sujeito passivo (abaixo transcrito).

PIS. DIPJ. DCTF. Se os valores dos débitos declarados não têm a natureza de confissão de dívida, devem ser lançados de ofício para instrumentalizar sua cobrança. Até dezembro de 1998, os

valores declarados em DIPJ tinham tal natureza. Após, só os valores declarados em DCTF. Se os valores declarados em DCTF são menores do que aqueles encontrados pelo Fisco na escrita fiscal do sujeito passivo, a diferença também deve ser lançada de ofício.

Como não foram aceitas as DCTF's retificadoras, entregue sob ação fiscal, sem que tenha sido readquirida a espontaneidade – questão já acima analisada –, correto o lançamento de ofício para formalização dos créditos tributários, não havendo porque cogitar sua nulidade.

A interessada alega genericamente que os débitos foram extintos por compensação, apresentando a relação de Declarações de Compensações – Dcomp – entregues. Todavia, tais Dcomp foram devidamente consideradas, como se pode conferir nos respectivos demonstrativos e expressamente indicadas pelo autuante no Relatório Fiscal (fl. 450), devidamente entregue ao sujeito passivo com o auto de infração. Como também ficou esclarecido na autuação, não foi aceito o pedido de compensação com créditos-prêmio de IPI, pleito já anteriormente indeferido pela DRF em Araraquara (fls. 173/182).

...

Em relação à alegação de efeito confiscatório da multa lançada, em desacordo com o art. 150, IV da C.F., vale observar que tal dispositivo constitucional encontra-se dirigido ao legislador tributário que não deverá instituir tributo com efeito de confisco.

Ora, tributo não se confunde com penalidade; trata-se de fenômenos jurídicos totalmente distintos. O tributo tem como hipótese de incidência (antecedente da relação jurídica tributária) a ocorrência de um **fato lícito**. A penalidade tem como antecedente o descumprimento de um dever legal (**fato ilícito**), tal como o não-recolhimento pelo sujeito passivo de tributo a que estava obrigado por lei.

A propósito, assim já se manifestou o Poder Judiciário:

“MULTA. CONFISCO. PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL INAPLICÁVEL. Embargos à Execução Fiscal. Multa Moratória. Confisco. É inaplicável ao caso o princípio constitucional da vedação ao confisco, que refere-se ao tributo e não às penalidades em decorrência da inadimplência do contribuinte, cujo caráter agressivo tem o condão de compelir o contribuinte ao adimplemento das obrigações tributárias, ou afastá-lo de cometer atos ou atitudes lesivos à coletividade.” (Acórdão TRF/4ª Região - Ap. Cível 1998.04.01.017890-1/RS -Relatora Juíza Tânia Escobar-DJ 7.10.98).

No que concerne à desproporcionalidade e irrazoabilidade das multas aplicadas, acrescente-se que por ser a atividade fiscal vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, não é possível qualquer conteúdo discricionário ou desvio do comando normativo, sendo incabível, também, o reexame pelo julgador administrativo do juízo de valor adotado pelo legislador para fixar o percentual que cumpra a finalidade de punir o infrator.

Processo nº 13851.000722/2005-16
Acórdão n.º **1402-00.664**

S1-C4T2
Fl. 865

Por fim, no que se refere à taxa Selic, cumpre reforçar, em consonância com a argumentação trazida na decisão da DRJ, que é matéria já sumulada por este Conselho, no sentido de que os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa Selic para títulos federais (Súmula CARF nº 4).

Pelas razões expostas voto no sentido de: 1) rejeitar as preliminares de nulidade, 2) dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a multa isolada, e 3) negar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões, em 4 de agosto de 2011.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator.