

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

**Processo nº** 13982.000879/2005-48  
**Recurso nº** 164.881 Voluntário  
**Acórdão nº** 1202-00.283 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de maio de 2010  
**Matéria** IRPJ E OUTROS  
**Recorrente** REGOSO COMÉRCIO E INDÚSTRIA TRANSPORTE DE MADEIRAS LTDA.  
**Recorrida** 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DO LANÇAMENTO - Rejeita-se preliminar de nulidade do lançamento quando não configurado vício ou omissão de que possa ter decorrido o cerceamento do direito de defesa.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS – FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430 de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – BASE DE CÁLCULO DO LUCRO PRESUMIDO – Integram a base de cálculo do Lucro Presumido o crédito presumido do IPI e as variações cambiais positivas em função da taxa de câmbio.

IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - DEDUÇÃO DE VARIAÇÃO CAMBIAL NEGATIVA – A determinação do Lucro Presumido leva em conta a receita bruta auferida pelo contribuinte, não sendo admitida qualquer dedução a título de despesas ou perdas, pois elas estão contempladas no coeficiente relativo à atividade da pessoa jurídica.

INCONSTITUCIONALIDADE - Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo. Súmula nº 02 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

TAXA SELIC – JUROS DE MORA – PREVISÃO LEGAL - Os juros de mora são calculados pela Taxa Selic desde abril de 1995, por força da Medida Provisória nº 1.621. Cálculo fiscal em perfeita adequação com a

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive script.

legislação pertinente. Súmula nº 04 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

**MULTA DE OFÍCIO - APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA** – A conduta da contribuinte de movimentar conta-corrente bancária em nome dos sócios, não informando a totalidade de suas receitas nas declarações de rendimentos entregues ao Fisco, durante períodos consecutivos, praticando omissão de receitas, denota o elemento subjetivo da prática dolosa e enseja a aplicação de multa qualificada pela ocorrência de fraude prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/1964. Exclui-se a qualificação da multa de ofício, com a redução de seu percentual para 75%, quando não caracterizado intuito doloso em itens do auto de infração que apenas tratavam de omissão de receitas e não tinham ligação com o fato apurado.

**MULTA DE OFÍCIO – CARACTERIZAÇÃO DE CONFISCO** – A multa de ofício constitui penalidade imposta como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, não se aplicando a ela o conceito de confisco previsto no inciso V do artigo 150 da Constituição Federal.


**PIS – COFINS E CSLL - LANÇAMENTOS DECORRENTES** - O decidido no julgamento do lançamento principal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica faz coisa julgada nos dele decorrentes, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Preliminar de Nulidade Rejeitada.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

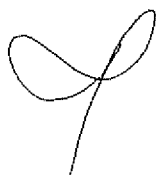
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício imposta sobre as infrações descritas nos itens 3 e 4 do auto de infração e reduzi-la ao percentual de 75%, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

  
Nelson Lósson Filho - Presidente e Relator.

EDITADO EM: 11 NOV 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósson Filho, Carlos Alberto Donassolo, André Ricardo Lemes da Silva, Darci Mendes de Carvalho Filho, Nereida de Miranda Finamore Horta e Orlando Jose Gonçalves Bueno.



## Relatório

Contra a empresa Regoso Comércio, Indústria e Transporte de Madeiras Ltda., foram lavrados autos de infração do IRPJ, fls. 04/26, CSLL, fls. 27/51, COFINS, fls. 52/71, e PIS, fls. 72/91, ainda em litígio após o acatamento pela autuada do lançamento descrito no item 1 do auto de infração e 3 do Termo de Verificação Fiscal, por ter a fiscalização constatado as seguintes irregularidades nos anos-calendário de 2000 a 2004, descritas às fls. 06/14:

*“002- Depósitos Bancários Não Contabilizados – Valor referente a depósitos realizados junto a instituições financeiras em contas bancárias de titularidade dos sócios da empresa, sendo que estes, regularmente intimados, alegaram que tais recursos pertencem à pessoa jurídica Regoso Comércio Indústria e Transportes de Madeira Ltda. – Trimestres dos anos-calendário de 2000 a 2002.*

*003- Outras Receitas Operacionais – Crédito Presumido de IPI – Valor referente ao Crédito Presumido de IPI que não foram acrescidos à base de cálculo do lucro presumido – Trimestres dos anos-calendário de 2000 a 2004.*

*004- Variações Cambiais – Operações Liquidadas – Valor referente a variações cambiais de operações liquidadas, que não foram acrescidas à base de cálculo do lucro presumido – Trimestres dos anos-calendário de 2000 a 2004.”*

Os lançamentos foram efetuados pelo Lucro Presumido e em todos os períodos e infrações foi imposta a multa qualificada de 150%.

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolada em 23/05/06, em cujo arrazoado de fls. 1.274/1.297 contesta o lançamento.

Em 22 de dezembro de 2006 foi prolatado o Acórdão nº 07-9.244, da 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis, fls. 1.665/1.690, que considerou procedente o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004*

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS - Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO - As receitas relativas ao crédito prêmio de IPI inserem-se na base de cálculo do Imposto de Renda.*



*LUCRO PRESUMIDO. DEDUÇÃO DE DESPESAS. IMPOSSIBILIDADE - Nessa modalidade de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL as despesas dedutíveis já estão compreendidas no coeficiente relativo à atividade da pessoa jurídica.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004*

*ESPONTANEIDADE. PRAZO DA FISCALIZAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO - O início do procedimento de fiscalização tem o efeito de excluir a espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de sessenta dias, prorrogáveis, sucessivamente, por qualquer ato escrito que indique seu prosseguimento*

*ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO - As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.*

*DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIÁRIAS. EFEITOS - As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados, bem como as proferidas pelo poder judiciário não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.*

*LANÇAMENTOS DECORRENTES - Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação destes, desde que não presentes argüições específicas ou elementos de prova novos.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004*

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO - Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, nas hipóteses tipificadas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64.*

*LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA APLICÁVEL - As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.*

*JUROS DE MORA APLICABILIDADE DA TAXA SELIC - Sobre os débitos Tributários para com a União, não pagos nos prazos previstos em lei, aplicam-se juros de mora calculados com base na taxa Selic, nos termos da legislação de regência.*



*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins*

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004*

*CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI - O crédito presumido de IPI, previsto na Lei nº 9.363/96, integra a base de cálculo da Cofins, a partir de 02/1999.*

*VARIAÇÕES CAMBIAIS. RECEITAS - Conforme disposto no art. 9º da Lei nº 9.430/1996, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.*

*Assunto. Contribuição para o PIS/Pasep*

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004*

*CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI - O crédito presumido de IPI, previsto na Lei nº 9.363/96, integra a base de cálculo do PIS, a partir de 02/1999.*

*VARIAÇÕES CAMBIAIS. RECEITAS - Conforme disposto no art. 9º da Lei nº 9.430/1996, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.*

*Assunto. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL*

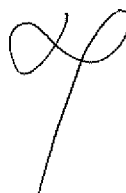
*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004*

*CSLL. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO - As receitas decorrentes de exportação integram a receita bruta para fins de apuração da base de cálculo da CSLL.*

*CRÉDITO PRESUMIDO RESSARCIMENTO - As receitas relativas ao crédito prêmio de IPI inserem-se na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro líquido.*

*VARIAÇÕES CAMBIAIS. RECEITAS - Conforme disposto no art. 9º da Lei nº 9.430/1996, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.*

*Lançamento Procedente”*



Cientificada em 11/12/07, AR de fls. 1.707, e irresignada com o acórdão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolado em 09/01/08, em cujo arrazoado de fls. 1.708/1.729, alega, em apertada síntese, o seguinte:

Em Preliminar:

1- a nulidade do auto de infração, em virtude da extrapolação do prazo para conclusão dos trabalhos fiscais;

2- o Decreto nº 70.235/72, determina prazo certo para ser concluído o procedimento fiscal, que ao traçar linhas do processo de fiscalização assevera que a autoridade fiscal, no transcurso do processo de fiscalização, lavrará os termos documentando o início e o término da ação fiscal, e que a legislação fixará o prazo máximo para conclusão dos trabalhos;

3- não foi o que ocorreu no caso vertente, os trabalhos se iniciaram no dia 05/11/2005, se estendendo por mais de 150 dias, prazo muito superior aos sessenta dias a que alude o Decreto 70.235/72, e maior ainda que aquele que resulta da prorrogação tácita dos trabalhos, a que alude o §2º do artigo 7º do referido decreto, ficando materializado o vício formal, que impõe o cancelamento do auto de infração.

No Mérito:

1- a decisão, na assertiva relativa à falta de escrituração das operações bancárias deturpou os fatos. O fato de não estarem escrituradas as movimentações das contas-correntes não significa que as operações de câmbio, relativos à liquidação das exportações efetuadas pela Recorrente, não estivessem;

2- todas as operações de exportação foram devidamente contabilizadas e escrituradas nos livros fiscais. O que não foi registrado foi o detalhamento das operações bancárias que decorreram da liquidação dos contratos;

3- a operação que gerou todos os saques e movimentação do numerário sob discussão foram rigorosamente registradas e levadas à tributação, daí porque é completamente despropositada a alegação que ancora a decisão singular segundo a qual a demonstração de que as movimentações bancárias decorriam das liquidações dos contratos de exportação nenhum reflexo opera no lançamento, pela falta de escrituração das contas correntes;

4- no que concerne à alegada análise individualizada dos lançamentos, preconizada pelo art. 42 da lei 9430/96, trata-se lamentavelmente de um apelo excessivo à forma das operações, excesso esse que não condiz com a legalidade;

5- a análise individualizada não pode conduzir a uma interpretação que inviabiliza por completo a análise do contexto das operações. Está provado que a empresa procedeu à liquidação de contratos de câmbio lastreados em operações de exportação e que tais valores foram sacados;

6- obviamente que o dinheiro não "evaporou". Se há operações bancárias condizentes com os saques realizados nas mesmas datas em que os contratos foram liquidados, não há nada que justifique o afastamento da origem estar lastreada justamente nessas liquidações, e a utilização da expressão literal do art. 42 § 3º da lei 9430/96 não se coaduna com o princípio da razoabilidade, além de colidir frontalmente com a busca da verdade real;

7- como conseqüência da situação de inadimplência passada pela empresa, seus sócios passaram a movimentar o capital da pessoa jurídica em suas contas pessoais, para



que tivessem acesso a talonário de cheques, sistemas de linhas de crédito direto ao consumidor; sistemas de linhas de crédito e descontos e demais linhas de crédito utilizadas no sistema empresarial bancário, impossível de ser concedido à Recorrente, em face de todas as restrições cadastrais;

8- todos esses eventos foram comprovados perante a fiscalização e acatados pelo Sr. Fiscal, que excluiu do lançamento lavrados contra os sócios os depósitos atribuídos pela pessoa jurídica;

9- a operação empresarial reclamou por parte dos sócios um "modus operandi" todo particular. Os valores decorrentes da comercialização dos seus produtos eram creditados nas contas da pessoa jurídica (BESC, Banco do Brasil e Banco Real), com o aporte de valores referentes ao fechamento de câmbio (exportações) e pagamentos de adquirentes nacionais. Esse valor era então sacado das contas correntes da pessoa jurídica pelos sócios. Esses valores aparecem nos extratos como "saque" na conta do Banco Real e como "cheque avulso" no extrato do BESC, que era preenchido no momento do saque pelo respectivo operador de caixa para documentar o saque de dinheiro;

10- uma vez sacados esses valores, parte deles era utilizada para fazer frente às despesas operacionais diárias da empresa, com pagamentos em espécie. Outra parte retornava para o Banco, mas desta feita não mais à conta da pessoa jurídica, mas às contas mantidas pelos seus sócios, mediante, obviamente, depósitos em dinheiro;

11- o dinheiro era depositado nas contas dos sócios justamente em face das restrições cadastrais impostas à pessoa jurídica;

12- em diversas ocasiões a recorrente trocou os títulos de crédito decorrentes das vendas que efetuou através da emissão das notas fiscais em empresa de "factoring" que atua em sua cidade. Nessas operações as duplicatas eram trocadas por dinheiro em espécie e ao valor decorrente era comumente aplicado o mesmo mecanismo acima descrito: parte fazia frente às despesas operacionais e o restante depositado na conta corrente dos sócios;

13- em que pese tenha acatado a versão dos fatos de que os valores movimentados pertenciam à pessoa jurídica, foi considerado que tais valores creditados nas contas dos sócios correspondem a receitas da Recorrente mantidas à margem da tributação;

14- para sustentar essa conclusão alegou o Sr. Fiscal que a) as alegações da empresa são genéricas, não discriminando quais as notas fiscais de venda correspondiam aos ingressos nas contas da pessoa física dos sócios b) falta de correlação, em datas e valores, dos lançamentos escriturados na conta caixa, e dos lançamentos efetuados nas contas corrente da pessoa jurídica, com o ingresso de recurso na conta corrente dos sócios;

15- ocorre que uma análise aprofundada que vislumbre toda a amplitude dos ingressos em dinheiro ocorridos nas contas dos sócios da Recorrente revela que em datas imediatamente anteriores foram concretizados volumosos saques, também em dinheiro, das contas da pessoa jurídica, sempre superiores ao montante depositado. Ambos os extratos, da pessoa jurídica documentando o saque e das pessoas físicas comprovando os ingressos, encontram-se acostados ao processo administrativo;

16- para comprovar o alegado, a recorrente elaborou duas planilhas que bem demonstram os fatos. A primeira (Planilha 01), contém cinco colunas, e traz todos os saques



efetuados nas contas da pessoa jurídica, datas, nome do banco, e as respectivas origens do ingresso de valores (Origens dos Recursos). As origens invariavelmente dizem respeito a operações de fechamento de câmbio decorrente de exportações e estão identificadas como câmbio, e pagamento de clientes, identificados com o nome do fornecedor e o número da Nota Fiscal correspondente;

17- a segunda planilha, (Planilha 02), relaciona a data dos saques relacionados na Planilha 01, com os valores creditados nas contas dos sócios, que foram considerados receita omitida pelo agente fiscal. Traz ainda, no canto à esquerda valores correspondentes a operações efetuadas com factoring, e que as origens das operações estão relacionadas na Planilha 03, que discrimina a origem dessas operações, acompanhadas das notas fiscais que originaram os títulos negociados;

18- no caso dos saques em dinheiro das contas da pessoa jurídica e depósitos, também em dinheiro, nas contas dos sócios, sempre o volume dos saques superaram os valores depositados;

19- por outro lado, o volume de depósitos se encaixa perfeitamente no faturamento da pessoa jurídica;

20- seria o caso de se indagar o que teria feito a pessoa jurídica com os valores faturados e submetidos integralmente à tributação, e os espontaneamente oferecidos posteriormente, se fôssemos considerar que os valores adentrados nas contas dos seus sócios viessem de operações não tributadas pela pessoa jurídica. É óbvio que isso reclamaria uma movimentação bancária muito maior que a observada nos trabalhos fiscais, pois envolveria um trânsito de valores muito superior de numerário;

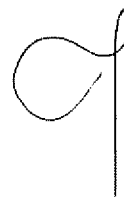
21- observe-se que a partir do ano de 2003, quando a situação cadastral da pessoa jurídica começa a ser regularizada, tais fatos não mais se repetem, e o numerário arrecadado nas operações comerciais retomam a operação a partir das contas da pessoa jurídica;

22- como o valor era movimentado em espécie, parte utilizada para saldar despesas, parte retornando às contas dos sócios não haveria como se configurar coincidência exata de datas e valores. Mas há relação causal inegável, e isso é visível pelas planilhas 01 e 02 juntadas à presente, entre os saques efetuados e títulos trocados e os valores depositados, sempre os primeiros superando os segundos, em datas muito próximas;

23- o acórdão da DRJ se socorre em soluções de consulta para justificar a tributação do crédito presumido de IPI. No entanto, a análise dos dispositivos legais que disciplinam a espécie aponta para solução jurídica diversa. O referido crédito presumido de IPI (lei 9393/96), é concedido pelo fisco federal para escrituração como crédito do imposto, a ser confrontado com os débitos de IPI gerados dentro do mês de apuração do imposto, visando o ressarcimento do PIS e COFINS pagos nas operações de exportação;

24- a concessão de crédito presumido não configura ingresso de receita, mas sim um redutor de despesa, na medida em que tais valores resultarão em aumento do saldo de créditos de IPI, por consequência determinando minoração do valor de imposto a pagar;

25- o lançamento fiscal apurou também a diferença entre o valor da exportação, em moeda nacional, na data do embarque das mercadorias para o exterior, considerando o registro no SISCOMEX, e o valor da operação quando da liquidação, obedecendo a cotação do dólar do dia;



26- nas diversas ocasiões em que ocorreu a variação, ora a diferença era positiva, ou seja, o câmbio variou positivamente em relação à Data de Embarque, ora variou negativamente, percebendo a Recorrente valor inferior ao que seria devido na data de embarque;

27- quando restou detectada variação cambial positiva, a Ilustre autoridade lançadora acresceu o valor à tributação. Todavia, nas operações em que se observou variação negativa, não efetuou o desconto da respectiva bruta que serviu de base ao cálculo do lucro presumido e respectiva incidência de alíquota;

28- a autoridade fiscal argumentou que a legislação tributária, ao facultar ao contribuinte a opção pela base presumida, que no caso é de 8% sobre a receita bruta, considerou que tal abrange toda e qualquer despesa suportada pelo sujeito passivo, inclusive a variação cambial;

29- nas operações destinadas ao mercado exterior, com indexação do contrato em moeda estrangeira, todo e qualquer preço atribuído à operação, em moeda nacional é provisório, até que se proceda à liquidação da operação, com o respectivo fechamento de câmbio. Portanto, somente com o fechamento do câmbio o valor da operação se torna definitiva e é possível auferir com precisão a base de cálculo do Imposto Sobre a Renda;

30- isso significa dizer que quando a variação é para baixo, havendo minoração do valor a ser percebido em relação ao imposto provisoriamente calculado, deve haver idêntica adequação da base de cálculo, desta feita para baixo;

31- tanto é verdade que a autoridade fiscal intimou a Recorrente (fls. 171) para que se procedesse à opção pela tributação com base no regime de caixa, ou com base na liquidação das operações, tendo optado pela segunda hipótese;

32- quanto a multa qualificada, todos os argumentos postos na decisão da DRJ são incapazes de refutar o óbvio: o crédito tributário incidente sobre rendas cuja ausência de comprovação de origem foi afirmada está totalmente lastreado em uma presunção legal;

33- essa presunção está sendo superdimensionada no presente processo, no qual o apego exagerado à literalidade da Lei 9.430/96, e o desprezo da essência pelas formas, visa afastar por completo a possibilidade de defesa do contribuinte;

34- porém, se à mingua de comprovação de origem, é lícito ao fisco lançar mão da presunção de receita omitida, o mesmo não se pode dizer do evidente intuito de fraude, ensejador da aplicação da multa qualificada;

35- fraude não se presume, se a presunção é suficiente para lançamento do tributo, o evento capaz de provocar o lançamento da multa qualificada de 150% deve ser cabalmente comprovado;

36- no caso vertente, as irregularidades apontadas não foram provadas pelo fisco, mas sim presumidas, sem que o intuito fraudulento e doloso, que possibilita a multa qualificada, está inteiramente dependente de comprovação;



37- a jurisprudência do conselho de contribuintes é uníssona no que tange à inaplicabilidade da multa qualificada, ante a ocorrência de depósitos bancários sem comprovação da origem;


38- o efeito confiscatório da multa de ofício no percentual de 150%;

39- a multa aplicada corresponde a 150% do tributo, superior ao montante do tributo. Se o objetivo da multa moratória é indenizar o sujeito ativo pelo atraso no recolhimento do tributo, o valor da multa jamais, como no caso em tela, pode representar valor além do dano causado;

40- impor multa indenizatória superior ao dano que a conduta causaria, viola o princípio da proporcionalidade e fere o princípio da legalidade e moralidade administrativa (art. 37, CF), à medida que o ente tributante recolhe valores sem causa legítima, caracterizando-se em verdadeiro confisco, o que, por sua vez viola a garantia constitucional à propriedade (art. 50, caput, da CF);

41- a inconstitucionalidade e ilegalidade da aplicação da Taxa Selic como juros de mora.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized initial 'P' followed by a vertical line.

## Voto

Conselheiro Relator, Nelson Lósso Filho

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

As matérias em litígio dizem respeito à preliminar de nulidade do auto de infração, e, no mérito, a omissão de receitas pela falta de comprovação da origem de depósitos bancários, a tributação como receita do crédito presumido do IPI e da variação positiva da taxa de câmbio, a impossibilidade da imposição da multa qualificada, o efeito confiscatório da multa de ofício de 150% e a inconstitucionalidade e ilegalidade da aplicação da taxa Selic como juros de mora.

Quanto à preliminar de nulidade do lançamento, por cerceamento ao direito de defesa, entendo que não existe fundamento para acatá-la, em virtude de os fatos alegados pela recorrente não se enquadrarem em nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no Decreto nº 70.235/72.

Pela análise dos autos, nas razões de impugnação e recurso, percebe-se que a empresa entendeu perfeitamente as infrações que estavam sendo imputadas, demonstrando conhecer os fatos descritos no auto de infração, rebatendo a matéria ali constante, não sendo a incongruência apontada no procedimento fiscal motivadora do cerceamento do direito de defesa, não tendo sido ultrapassado o prazo de fiscalização para aquisição da espontaneidade prevista no § 2º do art. 7º do Decreto nº 70.235/72.

Quanto ao mérito, não comprova a pessoa jurídica a origem dos recursos depositados em conta-corrente dos sócios, por eles confessados ser de titularidade da pessoa jurídica autuada, estando correta a tributação como omissão de receitas com base na presunção legal contida no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Do voto do acórdão de primeira instância extraio o seguinte excerto:

*“Como se vê, o relato da autoridade lançadora indica:*

*que os recursos creditados nas contas correntes dos sócios da empresa não foram contabilizados por esta última, seja enquanto movimento do caixa, seja enquanto movimentação bancária;*

*que as contas bancárias mantidas em nome da empresa em tela não foram contabilizadas.*

*que as principais contas bancárias, tanto dos sócios como da empresa (BANCO BESC S/A), pertencem à mesma cidade/agência. deste modo é de se estranhar que os depósitos foram efetuados em dinheiro ou cheque, e em várias operações no mesmo dia, quando bastava uma simples transferência bancária;*



que não há qualquer registro de saídas no Livro Razão com datas e valores coincidentes às "entradas" ocorridas nas contas bancárias dos sócios.

Como se vê, a argumentação da interessada consiste em afirmar que os recursos depositados nas contas bancárias dos sócios eram originários de suas operações comerciais (fechamento de câmbio, pagamentos de adquirentes nacionais ou da troca de títulos em empresa de "factoring"). Tais recursos teriam ingressado em contas de titularidade da pessoa jurídica, em seguida teriam sido sacados e, depois de serem parcialmente utilizados para o pagamento de despesas da pessoa jurídica, depositados nas contas bancárias dos sócios. Trouxe como elemento de prova as planilhas 1, 2 e 3, de fls. 1309 a 1336, por meio das quais pretende relacionar os depósitos nas contas dos sócios com saques verificados nas contas bancárias da empresa, bem como indicar a origem destes últimos.

A interessada confirma não haver coincidência de datas e valores, pois entre os saques nas contas bancárias da pessoa jurídica e os depósitos nas contas bancárias dos sócios teriam ocorrido pagamentos de despesas. Todavia, argumenta haver relação causal verificável nas planilhas acostadas à impugnação, já que os valores sacados superam os valores depositados.

De início cabe registrar que não procede a alegação da interessada.

O relato fiscal demonstra que a autoridade lançadora buscou identificar a natureza das entradas representadas pelos depósitos verificados nas contas bancárias pertencentes à pessoa jurídica em nome de seus sócios, bem como a contabilização correspondente, que indicaria se tais recursos já teriam sido oferecidos à tributação. De seu levantamento constatou que nem as contas bancárias em nome dos sócios, nem as contas bancárias em nome da empresa estavam escrituradas na contabilidade. Nesse sentido, é significativa a resposta de fls 135/136, prestada pela impugnante na fase de fiscalização.

Esclarece este contribuinte que as operações de CRÉDITO de exportação, entradas bancárias e outras, de fato não foram contabilizadas na escrita comercial por orientação do profissional responsável pela escrituração, ao fato de que, segundo ele, as empresas tributadas pelo sistema de lucro presumido, estariam dispensadas de escrituração das operações bancárias.

O fato de a movimentação bancária da interessada não ter sido registrada em sua escrita comprova que tais valores não foram considerados na apuração de seu resultado, tendo ficado à margem da tributação. Ou seja, a interessada aponta como origem dos depósitos nas contas bancárias de seus sócios valores que seriam decorrentes de suas atividades comerciais, que teriam inicialmente sido recebidos pela pessoa jurídica por meio de contas bancárias de sua titularidade, porém mantidas à margem de sua escrita.



*Também é frágil a tentativa de comprovação da origem dos recursos*

*A autoridade lançadora destacou em seu relatório que, embora as principais contas em nome da pessoa jurídica pertencessem à mesma agência bancária, citando nominalmente o BESC, instituição na qual foram promovidos os depósitos bancários que restaram sem comprovação de origem, como se vê nas fls. 189 a 197, por vezes os depósitos nas contas em nome dos sócios ocorriam em várias operações no mesmo dia*

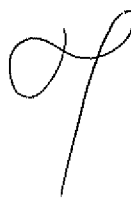
*De fato, caso fosse aceito o argumento de que os depósitos em nome dos sócios correspondiam a saldos dos saques feitos nas contas em nome da empresa, remanescentes depois de pagas despesas desta, não seria justificável que ocorressem seguidas vezes no mesmo dia.*

*Há também as divergências entre as operações de câmbio, indicadas como origens dos depósitos nas contas bancárias em nome da pessoa jurídica, e os registros na conta Caixa. Na tabela abaixo tento relacionar os valores informados pela interessada na Planilha 1, que corresponderiam aos saques efetuados nas contas bancárias mantidas em nome da pessoa jurídica, conforme consta na impugnação, e o registro na conta Caixa. O resultado é que apenas parte desses valores são encontrados, demonstrando ser pouco confiável o levantamento trazido na impugnação.*

*Em verdade, a tentativa da interessada em relacionar saques ocorridos nas contas bancárias mantidas em seu nome com depósitos feitos nas contas mantidas em nome de seus sócios em valores diferentes não encontra amparo legal, pois o texto do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, transcrito abaixo é taxativo ao determinar que a análise dos créditos nas contas bancárias seja feita individualmente.*

*Note-se que não está em questão a origem dos depósitos verificados nas contas bancárias mantidas em nome da pessoa jurídica, cuja vinculação com as atividades da empresa foi objeto de análise da autoridade lançadora, e não compõe a matéria tributável apreciada neste tópico do auto de infração. Aqui está sendo apreciada a tentativa feita pela interessada de estabelecer relação entre os créditos, não escriturados, verificados em contas bancárias mantidas em seu nome, com os créditos que restaram sem comprovação de origem nas contas mantidas em nome de seus sócios. Como já dito, a tentativa de relacionar saques nas contas em nome da pessoa jurídica, com diversos depósitos de valores diferentes nas contas em nome das pessoas físicas não encontra amparo na legislação.*

*Nessas circunstâncias, em fase de impugnação, caberia à interessada comprovar a origem de cada um dos créditos relacionados pelas autoridades lançadoras nas fls. 189 a 197, posto que os que tiveram sua origem comprovada já haviam sido excluídos*



*É importante destacar que as pessoas jurídicas estão obrigadas a registrar suas operações e manter em boa ordem os documentos que dão suporte a esses registros. No caso dos autos, trata-se de valores depositados em contas bancárias mantidas à margem da contabilidade, tanto as contas bancárias que estavam em nome dos sócios da pessoa jurídica como as contas bancárias que estavam em nome desta. Nessas circunstâncias, a interessada deveria ter redobrado seus esforços para relacionar, de forma indubitável, cada um dos depósitos listados como sem comprovação de origem com sua respectiva fonte, instruindo os autos com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em data e valor. Uma vez que essa lacuna não foi suprida na fase de impugnação, deve-se manter o lançamento neste item."*

Sem reparos o posicionamento adotado pela Turma Julgadora, porque a pessoa jurídica não carrou aos autos qualquer elemento para justificar suas alegações, deixando de comprovar a origem dos numerários aportados a conta-corrente dos sócios.

Todos os elementos trazidos aos autos militam contra a contribuinte, que em nenhum momento logrou, por elementos probantes, colocar em dúvida a acusação contida no trabalho fiscal. Pelo contrário, permanecem incólumes todas as provas coletadas pela fiscalização.

As esparsas alegações apresentadas pela empresa não conseguiram ilidir a constatação da irregularidade detectada pela fiscalização, a ocorrência de omissão de receitas. Não junta a pessoa jurídica nenhum documento ou qualquer outro elemento que justifique a falta de reconhecimento da receita tributável.

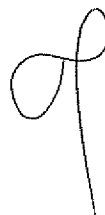
Caberia à autuada contraditar o conjunto probatório levantado, demonstrando a efetividade das operações realizadas e sua origem, não ficando comprovada por documentos coincidentes em datas e valores essa condição, apenas trazendo autuada em seu recurso alegações quanto a supostas transações envolvendo movimentação de dinheiro, pagamentos de despesas e depósitos em contas de sócios, que não conseguem justificar a origem do numerário depositado.

Tangencia a empresa em seu recurso pela contestação dos elementos constantes da descrição dos fatos indicados no Termo de Verificação Fiscal, apenas tentando desqualificar a determinação do valor tributável exigido.

Além disso, o fato apurado pela auditoria fiscal independe da forma de contabilização adotada pela empresa, pois foi suportado por presunção legal contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, a falta de comprovação dos recursos que possibilitaram os depósitos efetuados nas contas-correntes de titularidade das pessoas físicas sócias da contribuinte. Neste artigo estão descritos os procedimentos exigidos para que seja apurada a omissão de receitas.

Este artigo da Lei nº 9.430/96 está assim redigido:

*"Art 42 Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*



§ 1º *O valor das receitas ou dos rendimentos omitidos será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.*

§ 2º *Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.*

§ 3º *Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:*

*I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;*

*II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$12.000,00 (doze mil reais).*

§ 4º *Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira."*

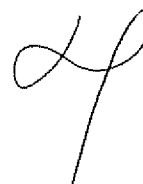
Tomaram os Auditores da Receita Federal do Brasil todas as providências para realizar uma justa tributação, seguindo os ditames do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, não sendo aplicável ao caso qualquer alegação a respeito de exigência com base exclusivamente em extratos bancários ou erro na determinação do *quantum debeat*.

Melhor sorte não tem a recorrente quanto a tributação como omissão de receitas do crédito presumido do IPI, uma recuperação de custos, e da variação cambial positiva no recebimento das exportações, montantes que por configurarem ganhos ou recuperação de custos devem ser tributados no regime do lucro presumido, ao teor do artigo 521 do RIR/99.

Este artigo tem a seguinte redação:

*"Art. 521. Os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 519, serão acrescidos à base de cálculo de que trata este Subtítulo, para efeito de incidência do imposto e do adicional, observado o disposto nos arts. 239 e 240 e no § 3º do art. 243, quando for o caso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, inciso II).*

§ 1º *O ganho de capital nas alienações de bens do ativo permanente e de aplicações em ouro não tributadas como renda variável corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil*



§ 2º Os juros e as multas por rescisão contratual de que tratam, respectivamente, os arts. 347 e 681 serão adicionados à base de cálculo (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 51 e 70, § 3º, inciso III).

§ 3º Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido para determinação do imposto, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado (Lei nº 9.430, de 1996, art. 53).

§ 4º Na apuração de ganho de capital, os valores acrescidos em virtude de reavaliação somente poderão ser computados como parte integrante dos custos de aquisição dos bens e direitos se a empresa comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 52)."

Quanto à alegação de que deveria ter sido deduzida na apuração da base de cálculo do lucro presumido a perda na variação cambial, constato que não existe previsão legal para tal solicitação.

Além disso, conclui-se que os coeficientes de determinação dessa forma de tributação já contêm em seu bojo, levando em conta a atividade de cada empresa, as despesas e custos correspondentes à obtenção da receita tributada.

Assim, face à total ausência de provas em sentido diverso, deve ser confirmada a omissão de receitas.

No que concerne à imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, vejo que foi perfeitamente aplicada à infração descrita no item 02 do auto de infração, haja vista a conduta dolosa da contribuinte ao omitir receitas durante períodos consecutivos, declarando sistematicamente montantes de receitas inferiores aos efetivamente realizados, utilizando para movimentação financeira à margem da contabilidade conta-corrente bancária de sócios.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 está assim redigido:

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

*(Omissis)*

*II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis"*

Fica claro, que a infração submetida à hipótese da multa do inciso II do artigo 44 é a ação ou omissão com intenção de retardar ou impedir o pagamento do tributo, cujo fato gerador tenha ocorrido.

Alberto Xavier traduz com clareza, apoiado em Rubens Gomes de Sousa, a noção deste instituto:



*“Não cabe dúvida que a definição se inspirou nas lições de Rubens Gomes de Sousa, quando ensinava no seu ‘Compêndio de Legislação Tributária’ que a fraude fiscal – uma das infrações tributárias simples, por oposição aos crimes e contravenção em matéria tributária – podia ser definida como toda ação ou omissão destinada a evitar ou retardar o pagamento de um tributo devido, ou a pagar tributo menor que o devido. Em face desta noção desenhava-se bem simples a distinção entre a fraude fiscal e a evasão de imposto. Ambas seriam ações ou omissões destinadas a evitar, retardar ou reduzir o pagamento de um tributo, mas enquanto a fraude fiscal pressupõe a ocorrência do fato gerador, isto é, uma obrigação tributária já existente, constituindo uma infração, a evasão coloca-se em momento anterior ao da ocorrência do fato gerador, antes pois do nascimento da obrigação do imposto, pelo que não caberia no caso falar-se em ato ilícito ”*

O artigo 72 da Lei nº 4.502/64 traz a definição de fraude citada no art. 44 da Lei nº 9.430/96:

*“Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.”*

Ao definir que fraude é a ação ou omissão dolosa para impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do tributo, o legislador entendeu que tal procedimento seria motivado por artifício engendrado para impossibilitar a exteriorização completa de um fato que efetivamente aconteceu ou vai acontecer na hipótese de incidência tributária.

Novamente Alberto Xavier, com apoio em Galvão Teles, define assim o conceito do dolo no campo tributário:

*“Ensina Galvão Teles – com a clareza que é de seu timbre – que ‘dolo, na acepção com que lhe dá a linguagem dos juristas, é a intenção de provocar um evento ou resultado contrário ao Direito. O agente prevê e quer o resultado ilícito; este representa-se no espírito do sujeito que o elege como fim, e para ele dirige a sua vontade através de uma conduta ativa ou passiva’ (Dos Contratos em Geral, 2ª ed., 1962, pág. 45). Não pode falar-se em fraude à lei sem que exista dolo e não pode falar-se em dolo onde não ocorra uma especial direção subjetiva da consciência e vontade do agente que possa caracterizar-se como ‘intenção fraudulenta.’”*

O autuante justifica a imposição da multa qualificada com os fundamentos a seguir:

*“A multa de ofício considerada na presente autuação foi a de 150 %, haja vista a conduta adotada pelo contribuinte a qual teve por desiderato impedir o conhecimento por parte da administração tributária do total das receitas auferidas pela empresa em epígrafe, mediante as seguintes ações/omissões:*



a) O contribuinte manteve à margem da sua escrituração contábil valores pertencentes a pessoa jurídica REGOSO COM IND E TRANSP DE MADEIRAS LTDA utilizando-se de contas correntes em nome de seus sócios para movimentar recursos da empresa.

b) A autuada não escriturou as receitas provenientes de variações cambiais positivas relativas a operações de exportação, receitas estas creditadas em contas bancárias mantidas a margem da escrituração regular do contribuinte;

c) A empresa em epígrafe lançou em sua contabilidade a título de receita bruta de exportação valores inferiores ao determinado pelas normas legais;

d) O contribuinte não ofereceu a tributação o valor das receitas relativas a créditos presumidos de IPI.

*Relevante notar que a conduta adotada pelo contribuinte se materializa por todo o período abrangido por esta autuação, e que, pela quantidade de lançamentos (planilhas a Fls. 189 a 197, 593 a 594, 664/665 e 666 a 672), demonstra que não houve um mero erro de fato, mas sim, uma conduta voluntária e planejada*

*Por tudo o exposto, conclui-se que o autuado incorreu no disposto nos artigos 71 e 72 da Lei n. 4.502, de 30 de novembro de 1964, os quais definem a conduta de sonegação e fraude."*

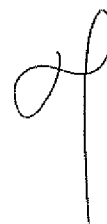
As irregularidades apuradas pelo Fisco no item 02 do auto de infração, intitulado Depósitos bancários não contabilizados, justificam a imposição da multa qualificada, quando a empresa omitiu receitas utilizando para tal conta-corrente em nome de sócio, e reduziu sistematicamente durante períodos consecutivos a receita declarada.

Assim, não conseguindo a recorrente demonstrar a inconsistência do lançamento fiscal, não trazendo à colação nenhuma prova que descaracterize a infração que lhe está sendo imputada no item 02 do auto de infração, Depósitos bancários não contabilizados, fica denotada a intenção de reduzir o pagamento do tributo por artifício doloso, ao movimentar as receitas omitidas nas contas-correntes de sócios, sendo aplicável a multa qualificada de 150%.

Entretanto, vejo que tem razão a contribuinte quando questiona a aplicação da multa qualificada de 150% em relação aos itens 03 e 04 do auto de infração, pois não restou comprovado pelo Fisco a ocorrência de dolo ou fraude em relação a essas irregularidades detectadas.

Com efeito, a falta de registro de receitas de exportação e de créditos presumidos do IPI não podem, por si só, acarretar a qualificação da multa de ofício para o percentual de 150%, a não ser que outros fatos dolosos fossem provados pelo Fisco em relação a essas infrações tributárias, o que não ocorreu.

Deve, pela falta de comprovação pelo Fisco da ocorrência de artifício doloso, ser desqualificada a multa de ofício aplicada sobre as infrações indicadas nos itens 3 e 4 do auto de infração, falta de registro de receitas cambiais de exportação e de créditos presumidos do IPI, com a redução do seu percentual de 150% para 75%.



As alegações apresentadas pelo recorrente a respeito da inaplicabilidade da taxa SELIC como juros de mora e o efeito confiscatório da multa de ofício, por ferir normas e princípios constitucionais, não podem aqui ser analisadas, porque não cabe a este Conselho discutir validade de lei.

Tenho firmado entendimento em diversos julgados neste Colegiado, que, regra geral, fadeca competência a este Conselho Administrativo para, em caráter original, negar eficácia à lei ingressada regularmente no mundo jurídico, porque, pela relevância da matéria, no nosso ordenamento jurídico tal atribuição é de competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal, com grau de definitividade, conforme arts. 97 e 102, III, da Constituição Federal, *verbis*:

*“Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público*

*Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:*

*(Omissis)*

*III – julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:*

- a) contrariar dispositivo desta Constituição;*
- b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal;*
- c) julgar válida lei ou ato de governo local contestado em face desta Constituição.”*

Conclui-se que mesmo as declarações de inconstitucionalidade proferidas por juizes de instâncias inferiores não são definitivas, devendo ser submetidas à revisão.

Em alguns casos, quando exista decisão definitiva da mais alta corte deste país, vejo que o exame aprofundado de certa matéria não tem o condão de exorbitar a competência deste colegiado e sim poupar o Poder Judiciário de pronunciamentos repetitivos sobre matéria com orientação final, em homenagem aos princípios da economia processual e celeridade.

É neste sentido que conclui o Parecer PGFN/CRF nº 439/96, de 02 de abril de 1996, por pertinente, transcrevo:

*“17. Os Conselhos de Contribuintes, ao decidirem com base em precedentes judiciais, estão se louvando em fonte de direito ao alcance de qualquer autoridade instada a interpretar e aplicar a lei a casos concretos. Não estão estendendo decisão judicial, mas outorgando um provimento específico, inspirado naquela*

*(Omissis)*

*32. Não obstante, é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida – como vem sendo até*



*aqui – com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo pronunciamento final e definitivo do STF, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa.”(grifo nosso)*

Com base nestas orientações foi expedido o Decreto nº 2.346/97, que determina o seguinte:

*“As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos neste Decreto.*

*§ 1 - Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia “ex tunc”, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial” (grifo nosso)*

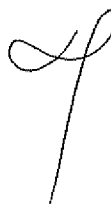
Este entendimento já está pacificado pelo Poder Judiciário, como se vê no julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que faz referência a precedentes do Supremo Tribunal Federal (STF):

*“DIREITO PROCESSUAL EM MATÉRIA FISCAL – CTN – CONTRARIEDADE POR LEI ORDINÁRIA – INCONSTITUCIONALIDADE.*

*Constitucional. Lei Tributária que teria, alegadamente, contrariado o Código Tributário Nacional. A lei ordinária que eventualmente contrarie norma própria de lei complementar é inconstitucional, nos termos dos precedentes do Supremo Tribunal Federal (RE 101.084-PR, Rel. Min. Moreira Alves, RTJ nº 112, p. 393/398), vício que só pode ser reconhecido por aquela Colenda Corte, no âmbito do recurso extraordinário. Agravo regimental improvido “(Ac. unânime da 2ª Turma do STJ – Agravo Regimental 165.452-SC – Relator Ministro Ari Pargendler – D.J.U. de 09.02.98 – in Repertório IOB de Jurisprudência nº 07/98, pág. 148 – verbete 1/12.106)*

Recorro, também, ao testemunho do Prof. Hugo de Brito Machado para corroborar a tese da impossibilidade desta apreciação pelo julgador administrativo, antes do pronunciamento do STF:

*“A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional” (in “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Editora Revista dos Tribunais, págs. 302/303).*



Do exposto, concluo que regra geral não cabe a este Conselho manifestar-se a respeito de inconstitucionalidade de norma, apenas quando exista decisão definitiva em matéria apreciada pelo Supremo Tribunal Federal é que esta possibilidade pode ocorrer, o que não é o caso em questão.

Vejo que foi prolatada a Súmula nº 02 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no sentido de que “o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Em relação à taxa SELIC, o Supremo Tribunal Federal proferiu nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade (nº 4-7 de 7.03.1991) que a aplicação de juros moratórios acima de 12% ao ano não ofende a Constituição, pois seu dispositivo que fixa a limitação ainda depende de regulamentação para ser aplicado. Assim está ementado tal julgado:

*“DIREITO CONSTITUCIONAL. MANDADO DE INJUNÇÃO. TAXA DE JUROS REAIS. LIMITE DE 12% AO ANO. ARTIGOS 5º, INCISO LXXI, E 192, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.*

*1. Em face do que ficou decidido pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar a ADI nº 4, o limite de 12% ao ano, previsto, para os juros reais, pelo § 3º do art. 192 da Constituição Federal, depende da aprovação da Lei Complementar regulamentadora do Sistema Financeiro Nacional, a que se referem o “caput” e seus incisos do mesmo dispositivo...”(STF pleno, MI 490/SP)*

É neste sentido a Súmula nº 04 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que firmou entendimento de que a partir de 1º de abril de 1995 os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.

Quanto à multa de ofício, é perfeitamente aplicável ao fato apurado, haja vista a constatação de irregularidades tributárias, não se adequando aqui o conceito de Confisco estampado no artigo 150 da Constituição Federal, que trata desta situação apenas no caso de tributos.

Lançamentos Decorrentes:

PIS - CSLL e COFINS

Os lançamentos do PIS, da CSLL e da COFINS em questão tiveram origem em matéria fática apurada na exigência principal, na qual a fiscalização lançou crédito tributário do Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Tendo em vista a estreita relação entre eles existente, deve-se aqui seguir os efeitos da decisão ali proferida.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício imposta sobre as infrações descritas nos itens 3 e 4 do auto de infração e reduzi-la ao percentual de 75%.

  
Nelson Lósso Filho




MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
SEGUNDA CÂMARA - PRIMEIRA SEÇÃO

PROCESSO : 13982.000879/2005-48

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada nos despachos supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, 12 de novembro de 2010.

  
Maria Conceição de Sousa Rodrigues  
Secretária da Câmara

**Ciência**

Data: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Nome:  
Procurador(a) da Fazenda Nacional

**Encaminhamento da PFN:**

- apenas com ciência;
- com Recurso Especial;
- com Embargos de Declaração.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**OITAVA CÂMARA**

---

Processo nº	10875.004258/2001-39
Recurso nº	151.983 Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTROS
Acórdão nº	108-09.749
Sessão de	12 de novembro de 2008
Recorrente	NOVOESTE DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO S/A
Recorrida	4ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

---

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1996, 1997 e 1998

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DO LANÇAMENTO - Rejeita-se preliminar de nulidade do lançamento quando não configurado vício ou omissão de que possa ter decorrido o cerceamento do direito de defesa.

IRPJ – OMISSÃO DE COMPRAS - A apuração direta de omissão no registro de compras de mercadorias, por si só, não é elemento bastante para caracterizar a omissão de receitas, pois a presunção legal contida no artigo 41 da Lei nº 9.430/96 exige que seja efetuado levantamento quantitativo de estoques. A omissão de compras é indício, mas não a prova conclusiva da ocorrência de receitas omitidas.

IRPJ – GLOSA DE CUSTOS – Os custos admitidos pela legislação tributária são aqueles necessários e usuais à atividade da pessoa jurídica, comprovados por documentos hábeis e idôneos, cuja efetividade seja plenamente demonstrada.

MULTA DE OFÍCIO – CARACTERIZAÇÃO DE CONFISCO – A multa de ofício constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, não se aplicando a ela o conceito de confisco previsto no inciso V do artigo 150 da Constituição Federal.

INCONSTITUCIONALIDADE - Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo. Súmula nº 02 do 1º Conselho de Contribuintes.

TAXA SELIC – JUROS DE MORA – PREVISÃO LEGAL - Os juros de mora são calculados pela Taxa Selic desde abril de 1995, por força da Medida Provisória nº 1.621. Cálculo fiscal em perfeita adequação com a legislação pertinente. Súmula nº 04 do 1º Conselho de Contribuintes.

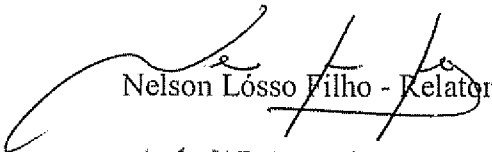
PIS – COFINS E CSL - LANÇAMENTOS DECORRENTES - O decidido no julgamento do lançamento principal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica faz coisa julgada nos dele decorrentes, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

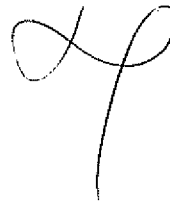
ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para afastar da tributação o item 1 do auto de infração (omissão de compras de mercadorias).

Mário Sérgio Fernandes Barroso - Presidente

  
Nelson Lósso Filho - Relator

EDITADO EM: 11 NOV 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Mário Sérgio Fernandes Barroso, Nelson Lósso Filho, Orlando José Gonçalves Bueno, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Irineu Bianchi, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior, Cândido Rodrigues Neuber e Karem Jureidini Dias.



## Relatório

Contra a empresa Novoeste Distribuidora de Petróleo S/A, foram lavrados autos de infração do IRPJ, fls. 323/337, PIS, fls. 338/341, COFINS, fls. 342/345 e CSL, fls. 346/353, por ter a fiscalização constatado as seguintes irregularidades nos anos-calendário de 1996 a 1998, descritas às fls. 336/337:

*“001 – OMISSÃO DE RECEITAS - MERCADORIAS, MATÉRIAS-PRIMAS E OUTROS INSUMOS NÃO CONTABILIZADOS*

*Omissão de Receita Operacional caracterizada pela não contabilização de custos (Omissão de Compras), conforme Termo de Verificação e Constatação de Irregularidade. (2º e 3º trimestres de 1997, 1º, 3º e 4º trimestres de 1998)*

*002 – CUSTO DOS BENS OU SERVIÇOS VENDIDOS. GLOSAS DE CUSTOS.*

*Valor apurado conforme Termo de Verificação e Constatação de Irregularidade. (meses 11 e 12 de 1996, 1º e 4º trimestres de 1997 e 2º e 3º trimestres de 1998)”*

Complementa o auditor fiscal a descrição dos fatos no Termo de Verificação e Constatação de Irregularidade de fls. 311/312, de onde extraio o seguinte excerto:

*“O contribuinte tomou ciência dos Termos de Início de Fiscalização, de Continuação de Fiscalização, Mandado de Prosseguimento Fiscal, e Mandado de Procedimento Complementar, às fls. 01; 64 a 66, 68, 72, 74 a 75, 84 a 86, 222; às fls. 208 e 214; 209, 210, 212, 213, 221, 223 e 307, respectivamente, para apresentação, em síntese, de notas fiscais de entradas e saídas, dos livros: Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Inventário, Diários e Razão, dos anos calendários de 1.996, 1.997, 1.998 e 1.999, Declarações de IRPJ e DCTFs dos anos calendário 1.995, 1.996, 1.997, 1.998 e 1.999 e DARFs, para fins de satisfazer as Verificações Preliminares, dos últimos 05 (cinco) anos;*

*Às fls. 03 a 04, 67, 69 a 71, encontram-se comprovação da entrega dos elementos solicitados, declarações às fls. 05 a 12 sobre extravio de livros e filiais sem movimentação, às fls. 13 a 63, Estatuto Social e alterações, sendo que as mais recentes encontram-se às fls. 302 a 306;*

*Às fls. 87 a 119, 120 a 130 e 131 a 165, encontram-se registros de entrada de mercadorias da matriz e filiais, cujos CNPJ são 00.228.062/0003-17 e 00.228.062/0007-40, que abrangem os seguintes períodos: matriz setembro de 1.996 a dezembro de 1.998, filiais abril de 1.998 a dezembro de 1.998 e novembro de 1.996 a dezembro de 1.998, respectivamente, com seus termos de abertura e encerramento;*



*Às fls. 164 a 185, juntei livro Diário, parte referente à custo das mercadorias vendidas, com seus termos de abertura e encerramento,*

*Além dos elementos citados juntei a este trabalho pesquisa feita no sistema CNPJ, CONSULTA CNPJ da matriz e filiais, docto. de fls. 77 a 84, assim como cópias de parte das declarações processadas de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, referente ao custo das mercadorias vendidas, dos anos calendário de 1.996 a 1.998, às fls. 186 a 207;*

*Baseado nos elementos fornecidos pelo contribuinte, pesquisas por mim feitas, para conclusão deste trabalho, que ficam fazendo parte integrante deste trabalho, os considerados imprescindíveis, ou seja, fls. Resumo do registro de entrada de mercadoria, partes dos livros diários, referente ao custo das mercadorias vendidas e parte da declaração processada sobre custos das mercadorias, elaborei após verificações quanto às compras, registros de entrada, notas fiscais de entrada, livro diário e razão, demonstrativo de fls. 224 a 292, contendo dados externos da Petrobrás, notas fiscais que estavam em poder do contribuinte, registro de entrada, parte da declaração processada referente a compras e do livro diário concernente ao custo das mercadorias vendidas, donde se extraiu as compras efetivadas.*

*Consubstanciado no demonstrativo necessário se faz elaboração de um quadro resumo das entradas apuradas, escrituradas, da matriz e filiais, valor escriturado com exclusão de devolução de compras e ICMS e, por último diferença entre valor apurado e escriturado, que é objeto de glosa de custos, nos meses de nov/96 e dez/96; 1º Trim/97, 4º Trim/97 e 2º Trim./98; omissão de compras no 2º Trim./97, 3º Trim./97, 1º Trim./98, 3º Trim./98 e 4º Trim./98, que se verifica às fls. 309 a 310.*

*Isso posto, fica o contribuinte sujeito ao lançamento de Ofício pela glosa de custos e omissão de compras, apurados conforme demonstrativo já citados de fls. 309 a 310."*

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolada em 12 de abril de 2002, em cujo arrazoado de fls. 399/468 contesta integralmente os lançamentos.

Em 04 de fevereiro de 2005 foi prolatado o Acórdão n.º 8.298, da 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas, fls. 970/998, que considerou procedente em parte o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

*"Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 1996, 1997, 1998*

*Ementa. LANÇAMENTO. PRAZO DE VALIDADE DOS ATOS DE OFÍCIO. O prazo de validade dos termos lavrados pelos agentes fiscais somente tem relevância na reaquisição da espontaneidade pelo sujeito passivo, quando o contribuinte, após o prazo de validade dos atos indicativos da vigência do*



*procedimento fiscal, procede à denúncia espontânea da infração, acompanhada do pagamento do tributo devido e dos demais acréscimos cabíveis, nos termos do art. 138 do CTN.*

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL-MPF. NULIDADE.*

*Regularmente assinados pelo Delegado da unidade de jurisdição da contribuinte, os MPF emitidos atendem aos requisitos exigidos pela legislação.*

*A suposta inobservância de ato regulamentar que visa ao controle interno não implica nulidade dos trabalhos praticados sob sua égide, tendentes à apuração e lançamento do crédito tributário, cuja atividade é vinculada à lei e obrigatória, nos termos do art. 142 do CTN*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 1996, 1997, 1998*

*Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. NOTAS FISCAIS DE VENDA PARA ENTREGA FUTURA E DE FATURAMENTO ANTECIPADO. No que tange às vendas para entrega futura, os custos incorridos com as compras devem ser computadas na apuração do lucro líquido do período-base da operação de compra, posto que a vendedora, no caso, passa a ser mera depositária. Da mesma forma, as compras para as quais houve emissão de nota fiscal com faturamento antecipado.*

*PROGRAMA DE RECUPERAÇÃO FISCAL – REFIS. O crédito tributário apurado em regular procedimento de fiscalização independe dos valores devidos e escriturados pela contribuinte, para os quais houve pleito de inclusão do REFIS, com eles não se confundindo.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 1996, 1997, 1998*

*Ementa: ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. A apreciação de inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, mas sim exclusiva do Poder Judiciário*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 1996, 1997, 1998*

*Ementa: TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSL. Contribuição ao PIS. COFINS. Lavrado o auto principal (IRPJ), devem também ser lavrados os autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN, devendo este seguir a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem.*

*Lançamento Procedente em Parte”.*



Cientificada em 07 de março de 2006, AR de fls. 1.041, e novamente irresignada com o Acórdão de Primeira Instância, apresenta seu recurso voluntário protocolado em 31 de março de 2006, em cujo arrazoado de fls. 1.047/1.096, alega, em apertada síntese, o seguinte:

Em Preliminar:

1- a nulidade dos lançamentos pela inobservância do prazo legal para a realização da fiscalização, bem como da ilegalidade da Portaria n.º 1.265/99;

2- segundo o art. 7º, § 2º, do Decreto n.º 70.235/72 o prazo para a realização dos trabalhos fiscais é de 60 dias, prorrogável por igual período, devendo ser encerrado o procedimento de fiscalização em no máximo 120 dias, como disposto no art. 12, inciso I, da Portaria n.º 1.265/99;

3- no caso, o início da atividade fiscalizatória se deu em 16/11/99. Em 21/12/99 foi lavrado Termo de Continuação Fiscal, sendo que somente em 30/06/2000 sobreveio novo Termo em Continuação, em 30/08/2000 adveio outro Termo de Continuação, cuja renovação ocorreu a destempo, em 28/11/2000, fato que viola flagrantemente o que dispõe a legislação vigente;

4- não é crível que as empresas fiquem a mercê dos dissabores de uma fiscalização sem qualquer observância de prazos para seu término. É certo que, uma vez expirado o prazo de 60 dias sem a manifestação da autoridade fiscal, a espontaneidade de que trata o art. 138 do CTN é recuperada pelo fiscalizado;

5- é incorreto pensar na atividade de fiscalização sem vinculação aos prazos estipulados em lei, atuando indefinidamente, pautando-se em norma infralegal, a Portaria n.º 1.265/99, que ofende direitos e princípios inerentes ao contribuinte;

6- não é razoável que a Receita Federal por meio de elaboração de Portaria, fixe prazos para a conclusão de seus trabalhos fiscais, mormente quando se prevê a possibilidade de o Fisco prorrogar a fiscalização por quantas vezes entender necessárias;

7- por qualquer ângulo que se estude a legalidade da Portaria n.º 1.265/99, sempre se chegará a conclusão de que a legislação aplicável nela mencionada atine-se ao Decreto n.º 70.235/72, sendo certo que o STF entende que tal Decreto tem natureza de lei ordinária;

8- o processo administrativo fiscal deve obediência às regras contidas no Decreto n.º 70.235/72, erigido a lei ordinária, o qual determina que a fiscalização detém o prazo de 60 dias para o exercício de suas atividades e que esse prazo pode ser prorrogado por uma única vez, desde que devidamente fundamentada;

9- outro aspecto que permeia o presente processo administrativo diz respeito a elaboração dos Mandados de Procedimentos Fiscais, visto que foram feitos pelo mesmo Agente Fiscal;

10- os vícios apontados não constituem apenas meras irregularidades que possam ser supridas diante de suas eventuais insignificâncias;



11- não é plausível que as hipóteses de nulidade estejam presas apenas às previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, eis que o vício da nulidade não pode estar restringido apenas aos casos em que o legislador, ao seu próprio talante, elenca.

No Mérito:

1- o relatório da fiscalização é absolutamente precário e sem qualquer substrato inteligível que permita prosperar a tese do auto de infração;

2- a fiscalização não apreciou adequadamente as operações de venda para entrega futura;

3- existem determinados casos em que ocorre a emissão de notas fiscais por conta da encomenda de bens ou serviços a serem entregues ou prestados futuramente;

4- nessas situações, a receita de prestação de serviços deve ser contabilizada por ocasião de sua efetiva realização, ou seja, pela execução do serviço, enquanto que a receita com a venda de mercadorias deve ser reconhecida no momento da efetiva entrega ou remessa ao destinatário;

5- no caso de venda de mercadorias para entrega futura, o reconhecimento contábil de sua receita condiciona-se a que o vendedor deve estar de posse dos bens a serem entregues, ou seja, estes já devem ter sido produzidos ou adquiridos e os estoques devem ser segregados dos demais e colocados à disposição do cliente;

6- efetuada a transação, o vendedor transforma-se em simples depositário das mercadorias que continuam em seu poder. No entanto, ele não é mais o efetivo proprietário, não existe nada que o impeça de efetuar normalmente o registro contábil da receita da transação;

7- o Primeiro Conselho de Contribuintes decidiu pelo acórdão n.º 101-71.906/80 que no caso de faturamento antecipado ou venda para entrega futura a receita deverá ser apropriada no exercício em que a mercadoria for efetivamente entregue, salvo se já houverem sido imputados os custos de qualquer natureza aos resultados de exercícios anteriores, quando, então, também dever-se-á apropriar a receita correspondente, considerando-se a vendedora como mera depositária de mercadoria vendida;

8- o resultado da venda de mercadorias para entrega futura deverá ser apropriado no exercício social de sua tradição, ainda que tenham sido recebidos adiantamentos, consoante acórdão nº 103-07.878/87;

9- no caso em questão o atuante não considerou corretamente as vendas para entrega futura, pretendendo caracterizar como omissão de receita em considerando a nota fiscal de simples faturamento, e, da mesma forma, quando da efetiva entrega da mercadoria não reconheceu a apropriação dos custos de mercadorias vendidas, em total desrespeito ao regime de competência;

10- não houve qualquer tipo de levantamento específico ou contagem física de estoque, inexistindo saldo credor na conta estoque, o chamado estoque negativo ou excesso de estoque, que poderia legitimar omissão de receitas ou glosa de custos;



11- a apuração do custo dos produtos vendidos está diretamente relacionada aos estoques da empresa, pois, representa a baixa efetuada nas contas dos estoques por vendas realizadas no período;

12- o regime de competência implica em que as receitas e despesas são apropriadas ao período em função de sua ocorrência e da vinculação da despesa à receita, independentemente de seus reflexos no caixa;

13- o exame dos custos das mercadorias vendidas tem, necessariamente, que passar pelo exame dos estoques;

14- embora a doutrina avalie diversas hipóteses de realização de lucro, o certo é que a observância do regime de competência nas contas de resultado é equação da lei comercial e fiscal, pressupondo que a escrituração das contas patrimoniais adote o critério de procurar registrar, em cada período base, todas as mutações que a ela competem, no sentido de que são efeitos de fatos nele ocorridos, ainda que somente no futuro venham a se realizar em dinheiro. Essa orientação é necessária para que a pessoa jurídica possa determinar os custos correspondentes às receitas e aos rendimentos reconhecidos nas contas de resultado. Esse regime permite a elaboração de demonstrações de resultado do exercício que são comparáveis a de outros períodos, como também a realização de balanços que refletem com precisão a posição financeira e econômica na data do respectivo levantamento;

15- o Agente Fiscal não respeitou o princípio da competência contábil, ao não considerar corretamente os lançamentos efetuados nas vendas para entrega futura, que reconheceram como receitas os montantes havidos por ocasião da tradição, oportunidade em que também foram apropriados os custos de mercadorias vendidas no mesmo período de apuração;

16- a inobservância do regime de competência, ainda que também tivesse ocorrido, por si só não é motivo de exigência tributária ao teor do artigo 219 do RIR/94;

17- o Parecer Normativo CST nº 57/79 ao estabelecer que a inobservância do regime de competência na escrituração de receita, custos, deduções ou reconhecimento de lucro só tem relevância para fins do imposto de renda, quando dela resultem prejuízo para o Fisco, traduzido em redução ou postergação de pagamento do imposto;

18- como a comercialização de combustíveis derivados de petróleo e de álcool carburante se encontrava coberta pela imunidade, nos termos do art. 155, § 3º, da Constituição Federal, não promoveu os recolhimentos do PIS e da COFINS, como não aplicou a substituição tributária nos períodos em que estava sujeita a essa obrigação;

19- sobreveio a decisão do Supremo Tribunal Federal no sentido de não reconhecer a imunidade perseguida, incluiu tais valores no Programa de Recuperação Fiscal – Refis, promovendo uma cisão das empresas, de forma tal que se encontra em discussão administrativa a sua exclusão do citado Programa;

20- de qualquer forma, conforme documentos juntados aos autos, tanto a Novoeste Distribuidora de Petróleo S/A, quanto a Kume Transportes Ltda., se envolveram em regular processo de cisão, reconheceram os débitos em questão, dentro dos parâmetros da referida legalidade, o que fica latente que alguns valores cobrados naquele Programa são indevidos;



21- os valores exigidos no auto de infração podem ser regularmente escriturados por ocasião de sua lavratura e são devidamente dedutíveis do imposto de renda, uma vez que não mais está em vigência a regra legal que foi temporariamente aplicada, que condicionava sua dedutibilidade ao regular recolhimento do tributo;

22- a multa de ofício, exigida no percentual de 75%, afronta os princípios da proporcionalidade e do não-confisco;

23- é ilegal e inconstitucional a aplicação da Taxa SELIC como juros de mora.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive 'F' or similar character, positioned to the right of the text 'É o Relatório.'

## Voto

Conselheiro Relator, Nelson Lósso Filho

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

De plano rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração, argüida tendo como base irregularidades na execução do Mandado de Procedimento Fiscal, MPF-F.

Esta Câmara já analisou a questão de irregularidades no MPF no Acórdão 108-07.708, se manifestando no sentido de que tais incorreções não têm o condão de causar a nulidade do auto de infração. Este posicionamento está firmemente fundamentado na Declaração de Voto do ilustre Conselheiro Manoel Antônio Gadelha Dias, da qual extraio o seguinte excerto:

*"Acompanhei o Senhor Relator tanto na questão preliminar quanto no mérito do recurso voluntário.*

*Permito-me, no entanto, aditar algumas considerações acerca da alegada nulidade do auto de infração, em razão de vícios no Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, apontados pelo sujeito passivo*

*É sabido que o Mandado de Procedimento Fiscal é um instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte.*

*Objetiva o Mandado de Procedimento Fiscal assegurar ao sujeito passivo que seu nome foi selecionado segundo critérios objetivos e impessoais e que o agente fiscal indicado recebeu ordem da Administração Tributária para executar a ação fiscal.*

*Nesse sentido, o Senhor Secretário da Receita Federal baixou a Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, disciplinando a execução dos procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições por ela administrados.*

*Eis as principais diretrizes estabelecidas:*

*1. do MPF será dada ciência ao sujeito passivo, por ocasião do início do procedimento fiscal;*

*2. o MPF será emitido, caso a caso, pelas seguintes autoridades: a) Coordenador--Geral de Fiscalização; b) Coordenador-Geral de Administração Aduaneira; c) Superintendente da Receita Federal; d) Delegado da Receita Federal etc;*

*3. do MPF conterão: a) a numeração de identificação e controle, composta de dezessete dígitos; b) os dados identificadores do sujeito passivo, c) a natureza do procedimento fiscal a ser executado; d) o prazo para a realização do procedimento fiscal;*



*e) o nome e a matrícula do AFRF responsável pela execução do mandado etc;*

*4. o MPF indicará, ainda, o tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência), podendo ser fixado o período de apuração correspondente etc,*

*5. o MPF (para fiscalização) terá prazo máximo de validade de 120 (cento e vinte) dias, podendo ser prorrogado pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, mediante emissão de MPF Complementar;*

*6. o MPF se extingue pela conclusão do procedimento fiscal ou pelo decurso do prazo, sendo que, nessa segunda hipótese, na emissão de novo MPF não poderá ser indicado o mesmo AFRF responsável pela execução do MPF extinto*

*Alegou a recorrente que a fiscalização levada a efeito pela Receita Federal deixou de observar as normas emanadas da referida portaria, uma vez que: 1 do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF-F emitido em 26/07/00, com validade até 23/11/00, somente tomou ciência em 08/08/00; 2. do Mandado de Procedimento Fiscal Complementar – MPF-C emitido em 22/11/00, com validade até 22/03/01, somente tomou ciência em 29/11/00; 3. do MPF-C emitido em 23/03/01, com validade até 21/07/01, somente tomou ciência em 09/04/01, e 4. do MPF-C emitido em 19/07/01, com validade até 18/08/01, somente tomou ciência em 20/07/01.*

*Sustenta o sujeito passivo que “admitir a continuidade do trabalho fiscalizatório, sem que seja, de imediato, dada ciência ao contribuinte, é o mesmo que aceitar a fiscalização por Agentes Fiscais sem a ordem específica, o que é vedado pela Portaria nº 1.265/99, em seu art. 2º”.*

*Não tem razão a recorrente*

*Como já salientado, o Mandado de Procedimento Fiscal criado pelo aludido ato administrativo visa primordialmente informar ao contribuinte que o procedimento fiscal que estiver sendo executado por auditor-fiscal é de conhecimento da Administração Tributária e por ela foi autorizado.*

*A ciência tardia das prorrogações dos mandados de procedimento de fiscalização não trouxe qualquer insegurança para o contribuinte fiscalizado, bastando se observar a cronologia das prorrogações para se concluir que os trabalhos de fiscalização tinham o consentimento da Senhora Delegada da Receita Federal em Santo André (SP).*

*E mais: ainda que os MPF-C somente tivessem sido emitidos após extinto o MPF-F, por decurso de prazo, não haveria que se falar em vício ou nulidade, uma vez que a emissão do MPF-C supre a finalidade do referido ato administrativo, qual seja, a de que o agente fiscal seja autorizado a prosseguir os trabalhos de fiscalização já iniciados.*



*A prevalecer o entendimento do sujeito passivo, aí sim, teríamos que admitir que eventual inobservância de uma norma infra-legal (Portaria SRF n.º 1265/99) teria o condão de gerar nulidades no procedimento, assim entendido o caminho para consecução do ato do lançamento, a chamada fase meramente fiscalizatória.*

*Ocorre que é matéria reservada à lei o processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários, assim entendido tanto a fase do procedimento (preparatório do ato do lançamento), quanto a fase do processo (iniciada com a impugnação do lançamento).*

*No âmbito federal, é o Decreto n.º 70.235/72, lei em sentido material, que regula a matéria, dispondo inclusive de capítulo próprio relativo ao tema das nulidades.*

*Estabelece o art. 59 do Decreto n.º 70 235/72 as duas hipóteses de nulidades passíveis de serem declaradas pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade: I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*No âmbito do procedimento, em princípio, é válido todo e qualquer ato praticado por Auditor-Fiscal da Receita Federal, em exercício nas Divisões de Fiscalização e integrante de Equipe de Fiscalização, não havendo que se falar em pessoa incompetente.*

*Nesse sentido, reafirma a recente Medida Provisória n.º 46/2002 a competência privativa do Auditor-Fiscal da Receita Federal para executar procedimentos de fiscalização, bem assim, constituir, mediante lançamento, crédito tributário em favor da União (art. 6º, I, "a" e "c").*

*Assim, na hipótese de MPF-F ou MPF-C tardiamente cientificado ao contribuinte, que seja do conhecimento do Delegado da Receita Federal ou do Chefe de Divisão de Fiscalização, e que essas autoridades administrativas não tenham sequer suscitado eventual incompetência do agente fiscal, revela-se absolutamente despropositado, data venia, o entendimento, de julgador de primeiro ou de segundo grau, que vier a acolher tese no sentido da incompetência do AFRF, uma vez que própria Administração Tributária, por meio de autoridade administrativa, teria ratificado essa competência.*

*Nos presentes autos, frise-se também, não há que se cogitar de eventual preterição do direito de defesa do contribuinte, seja porque por ele não suscitada, seja porque a referida ciência tardia do MPF-F ou dos MPF-C não lhe acarretou qualquer insegurança quanto à validade da fiscalização que lhe foi imposta*

*Qualquer outra interpretação da comentada portaria, que não seja a teleológica, pode gerar graves prejuízos para o Erário*

*Público e ir de encontro aos princípios constitucionais do interesse público e da justiça fiscal, além de ferir o princípio de direito de que a nulidade, salvo se absoluta, não deve ser declarada se a parte interessada não demonstrar a existência de prejuízo, uma vez que esse é da essência daquela*

*Por fim, ressalto que compete exclusivamente à autoridade administrativa verificar eventual inobservância de norma de controle administrativo e promover a sua apuração imediata, mediante sindicância ou processo administrativo disciplinar, nos termos da Lei n.º 8.212, de 11 de dezembro de 1990.”*

Pelo exposto, não se sustenta a alegação de nulidade do auto de infração motivada por vícios na execução do Mandado de Procedimento Fiscal.

Rejeito, também, a preliminar nulidade com base em cerceamento do direito de defesa, por não ter ocorrido nenhuma das hipóteses de nulidade do lançamento elencadas de forma expressa no artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72.

Pela análise dos autos, nas razões de impugnação e recurso, percebe-se que a empresa entendeu perfeitamente as infrações que estavam sendo imputadas, demonstrando conhecer os fatos descritos no auto de infração, rebatendo a matéria ali constante, não sendo a incongruência apontada no procedimento fiscal motivadora do cerceamento do direito de defesa, não tendo sido ultrapassado o prazo de fiscalização nem exercida a espontaneidade prevista no § 2º do art. 7º do Decreto n.º 70.235/72.

Quanto ao mérito, a empresa foi autuada por omissão de receitas e apropriação indevida de custos em virtude da constatação pelo Fisco de diferenças na movimentação de mercadorias, pelo confronto entre os valores escriturados pela pessoa jurídica e aqueles constantes das notas-fiscais de compras de fornecedores.

No que concerne à glosa de custos, todos os elementos trazidos aos autos militam contra a contribuinte, que em nenhum momento logrou, por elementos probantes, colocar em dúvida a acusação contida no trabalho fiscal. Pelo contrário, permanecem incólumes todas as provas coletadas pelo Fisco.

O acórdão de primeira instância assim se manifestou a respeito da matéria:

*“26 Em sua defesa, a contribuinte insurge-se, alegando basicamente que as diferenças encontradas pelo Fisco decorrem da inobservância das regras contábeis que regem as vendas para entrega futura, cujas receitas devem ser escrituradas observando-se o regime de competência, considerando-se para esse efeito o período em que for efetivada a entrega ou entrada da mercadoria. Acrescenta que não houve qualquer tipo de levantamento específico ou contagem física de estoque, mas mera irregularidade da fiscalização que não teria reconhecido o regime de competência na venda para entrega futura.*

*27. Em regra, o reconhecimento da receita, para fins contábeis, deve dar-se, nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens*



*anteriormente pertencentes à empresa, quer pela fruição de serviços por esta prestados, consoante dispõe a Resolução CFC n.º 774, de 16 de dezembro de 1994, em obediência ao Princípio da Competência.*

*28. O Princípio da Competência é adotado não somente pela legislação comercial, conforme disposto na Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, art. 187, § 1º, "a" (Lei das S.A.), mas também pela tributária, conforme inciso XI do art. 67, c/c art. 7º, § 4º, do Decreto-lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e também art. 247, § 1º, art. 251 e art. 273 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999.*

*29. Na venda para entrega futura, de mercadoria em estoque, a transferência da propriedade pode dar-se por tradição simbólica, pela aceitação da fatura, sem oposição do comprador, nos termos do art. 200 da Lei n.º 556, de 25 de junho de 1850, Código Comercial*

*30. De fato, mercantilmente, constitui tradição simbólica, nos termos do art. 200, item 3 do Código Comercial, a remessa e a aceitação da fatura, sem oposição imediata do comprador.*

*31. Nesta linha está o Parecer Normativo CST n.º 75, de 11 de fevereiro de 1972, quando trata sobre a apropriação da receita de vendas de equipamentos industriais:*

*"... deverá ser apropriado em conta de resultado a receita auferida na medida que for faturada a venda do equipamento global ou das partes autônomas, eis que transferida a propriedade do produto, mediante negócio jurídico perfeito consumado no faturamento, coloca-se o vendedor na posição de simples depositário do equipamento até que se efetue a entrega."*

*32. Dessa forma, no que tange às vendas para entrega futura, assim consideradas quando a empresa vendedora já dispõe do bem produzido, as receitas devem ser computadas na apuração do lucro líquido do período-base da operação de venda, posto que a vendedora, no caso, passa a ser mera depositária. A título de exemplo, poder-se-á citar a decisão contida no Acórdão n.º 101-80.615, de 1990, do Primeiro Conselho de Contribuintes, proferida num processo versando sobre mercadoria faturada em um exercício e entregue no exercício seguinte segundo a qual a aceitação da fatura sem oposição imediata do comprador constitui tradição simbólica da mercadoria, sendo irrelevante o fato de a retirada da mercadoria se operar posteriormente.*

*33. Da mesma forma, no que tange à empresa compradora, os custos decorrentes devem ser computados também no período-base da operação da venda, ou seja, na data da emissão da nota fiscal de venda para entrega futura, quando ocorre a transmissão da propriedade das mercadorias ou produtos, e não quando da emissão da nota fiscal de simples remessa.*



34. *Portanto, de acordo com os princípios contábeis geralmente aceitos, o momento de contabilização de compras de itens do estoque, assim como o das vendas a terceiros, deve ser o da transmissão do direito de propriedade dos mesmos. Dessa forma, o importante não é sua posse física, mas sim, o direito de sua propriedade.*

35. *Diante dessas determinações legais, constata-se que o autuante agiu corretamente ao efetuar seu levantamento com base nas datas de emissão das notas fiscais para entrega futura ou de faturamento antecipado."*

Sem reparos o posicionamento adotado pela Turma Julgadora, porque as esparsas alegações apresentadas pela empresa não conseguiram ilidir a constatação da irregularidade detectada pela fiscalização. Não junta a pessoa jurídica nenhum documento ou qualquer outro elemento que justifique o procedimento adotado.

Caberia à autuada contraditar o conjunto probatório levantado pelo Fisco, demonstrando a efetividade das operações realizadas, o que de fato não ocorreu.

Tangencia a empresa em seu recurso pela contestação dos elementos aditivos constantes da descrição dos fatos e do Termo de Verificação e Constatação de Irregularidade, deixando de produzir a necessária comprovação exigida pelo Fisco, com afronta ao regime de competência.

A Resolução nº 750/93 do Conselho Federal de Contabilidade, assim definiu o chamado regime de competência estampado na legislação comercial e fiscal:

*"O Princípio da Competência*


*Art. 9º As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.*

*§ 1º O Princípio da Competência determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no Patrimônio Líquido, estabelecendo diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da Oportunidade.*

*§ 2º O reconhecimento simultâneo das receitas e despesas, quando correlatas, é consequência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração.*

*§ 3º As receitas consideram-se realizadas:*

*I – nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à Entidade, quer pela fruição de serviços por esta prestados;*



*II – quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior;*

*III – pela geração natural de novos ativos independentemente da intervenção de terceiros;*

*IV – no recebimento efetivo de doações e subvenções*

*§ 4º - Consideram-se incorridas as despesas:*

*I – quando deixar de existir o correspondente valor ativo, por transferência de sua propriedade para terceiro;*

*II – pela diminuição ou extinção do valor econômico de um ativo;*

*III – pelo surgimento de um passivo, sem correspondente ativo ”*

Bulhões Pedreira, em seu livro Imposto Sobre a Renda das Pessoas Jurídicas, assim comenta tal regime de apropriação de receitas e despesas:

*“A denominação “regime de competência” exprime a idéia de que as receitas e despesas são registradas no período de escrituração a que cabem, ou competem, em função da época em que são, respectivamente, ganhas ou incorridas, bem dizer existe um emparelhamento entre as receitas reconhecidas nas contas de resultado e custos incorridos para ganhar essas receitas.”*

Portanto, a determinação do Lucro Líquido pelas empresas tributadas pelo Lucro Real obedece ao princípio contábil do emparelhamento dos custos com as receitas correspondentes, em respeito ao regime de competência na apuração dos resultados.

Assim, face à total ausência de provas em sentido diverso, deve ser confirmada a glosa de custos efetuada.

Melhor sorte tem a recorrente quanto ao item do auto de infração relativo à omissão de receitas caracterizada por omissão no registro de compras, ao alegar em seu recurso inexistir qualquer levantamento específico de estoques, o que teria provocado inconsistências no procedimento de auditoria.

Com efeito, o Fisco apurou diferenças que tributou como omissão de receitas (omissão de compras), enquadrando o fato detectado na presunção legal contida no artigo 41 da Lei nº 9.430/96, a seguir transcrito:

*“Levantamento Quantitativo por Espécie*

*Art. 41. A omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie das quantidades de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica.*

*§ 1º Para os fins deste artigo, apurar-se-á a diferença, positiva ou negativa, entre a soma das quantidades de produtos em estoque no início do período com a quantidade de produtos*



*fabricados com as matérias-primas e produtos intermediários utilizados e a soma das quantidades de produtos cuja venda houver sido registrada na escrituração contábil da empresa com as quantidades em estoque, no final do período de apuração, constantes do livro de Inventário.*

*§ 2º Considera-se receita omitida, nesse caso, o valor resultante da multiplicação das diferenças de quantidades de produtos ou de matérias-primas e produtos intermediários pelos respectivos preços médios de venda ou de compra, conforme o caso, em cada período de apuração abrangido pelo levantamento.*

*§ 3º Os critérios de apuração de receita omitida de que trata este artigo aplicam-se, também, às empresas comerciais, relativamente às mercadorias adquiridas para revenda.”*

A presunção legal contida no artigo 41 da Lei nº 9.430/96 pressupõe a ocorrência de levantamento quantitativo por espécie de mercadoria, isto é, as diferenças por ventura apuradas devem levar em conta a movimentação das quantidades de bens adquiridos e vendidos.

As diferenças detectadas, portanto, são em quantidades de mercadorias que depois são valoradas pelo custo médio ou pelo custo mais antigo para se chegar à omissão de receitas. Este procedimento não foi adotado pela fiscalização, que realizou seu levantamento com base nos valores das notas fiscais, contrariando as determinações do citado artigo 41 para sustentação da presunção legal.

Assim, pela falta de caracterização da presunção legal de omissão de receitas contida no art. 41 da Lei nº 9.430/96, deve ser cancelada a exigência relativa ao item 1 do auto de infração, denominado omissão de compras de mercadorias.

As alegações apresentadas pelo recorrente a respeito da inaplicabilidade da taxa SELIC como juros de mora, por ferir normas e princípios constitucionais, não podem aqui ser analisadas, porque não cabe a este Conselho discutir validade de lei.

Tenho firmado entendimento em diversos julgados nesta Câmara, que, regra geral, falece competência a este Conselho de Contribuintes para, em caráter original, negar eficácia à lei ingressada regularmente no mundo jurídico, porque, pela relevância da matéria, no nosso ordenamento jurídico tal atribuição é de competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal, com grau de definitividade, conforme arts. 97 e 102, III, da Constituição Federal, *verbis*:

*“Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público*

*Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:*

*(Omissis)*

*III – julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:*

*a) contrariar dispositivo desta Constituição;*



*b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal;  
c) julgar válida lei ou ato de governo local contestado em face desta  
Constituição.*

Conclui-se que mesmo as declarações de inconstitucionalidade proferidas por juizes de instâncias inferiores não são definitivas, devendo ser submetidas à revisão.

Em alguns casos, quando exista decisão definitiva da mais alta corte deste país, vejo que o exame aprofundado de certa matéria não tem o condão de exorbitar a competência deste colegiado e sim poupar o Poder Judiciário de pronunciamentos repetitivos sobre matéria com orientação final, em homenagem aos princípios da economia processual e celeridade.

É neste sentido que conclui o Parecer PGFN/CRF nº 439/96, de 02 de abril de 1996, por pertinente, transcrevo:

*“17. Os Conselhos de Contribuintes, ao decidirem com base em precedentes judiciais, estão se louvando em fonte de direito ao alcance de qualquer autoridade instada a interpretar e aplicar a lei a casos concretos. Não estão estendendo decisão judicial, mas outorgando um provimento específico, inspirado naquela.*

*(Omissis)*

*32. Não obstante, é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida – como vem sendo até aqui – com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo pronunciamento final e definitivo do STF, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa.”*  
*(grifo nosso)*

Com base nestas orientações foi expedido o Decreto nº 2.346/97, que determina o seguinte:

*“As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos neste Decreto.*

*§ 1 - Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia “ex tunc”, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial” (grifo nosso)*

Este entendimento já está pacificado pelo Poder Judiciário, como se vê no julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que faz referência a precedentes do Supremo Tribunal Federal (STF):

*“DIREITO PROCESSUAL EM MATÉRIA FISCAL – CTN –  
CONTRARIEDADE POR LEI ORDINÁRIA –  
INCONSTITUCIONALIDADE.*



*Constitucional. Lei Tributária que teria, alegadamente, contrariado o Código Tributário Nacional. A lei ordinária que eventualmente contrarie norma própria de lei complementar é inconstitucional, nos termos dos precedentes do Supremo Tribunal Federal (RE 101.084-PR, Rel. Min. Moreira Alves, RTJ n.º 112, p. 393/398), vício que só pode ser reconhecido por aquela Colenda Corte, no âmbito do recurso extraordinário. Agravo regimental improvido” (Ac. unânime da 2ª Turma do STJ – Agravo Regimental 165.452-SC – Relator Ministro Ari Pargendler – D.J.U. de 09.02.98 – in Repertório IOB de Jurisprudência n.º 07/98, pág. 148 – verbete 1/12.106)*

Recorro, também, ao testemunho do Prof. Hugo de Brito Machado para corroborar a tese da impossibilidade desta apreciação pelo julgador administrativo, antes do pronunciamento do STF:

*“A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional” (in “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Editora Revista dos Tribunais, págs. 302/303).*

Do exposto, concluo que regra geral não cabe a este Conselho manifestar-se a respeito de inconstitucionalidade de norma, apenas quando exista decisão definitiva em matéria apreciada pelo Supremo Tribunal Federal é que esta possibilidade pode ocorrer, o que não é o caso em questão.

Pacificando o litígio a respeito da matéria foi prolatada a Súmula n.º 02 do 1.º Conselho de Contribuintes, no sentido de que “o Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Em relação à taxa SELIC, o Supremo Tribunal Federal proferiu nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade (n.º 4-7 de 7.03.1991) que a aplicação de juros moratórios acima de 12% ao ano não ofende a Constituição, pois seu dispositivo que fixa a limitação ainda depende de regulamentação para ser aplicado. Assim está ementado tal julgado:

*“DIREITO CONSTITUCIONAL. MANDADO DE INJUNÇÃO. TAXA DE JUROS REAIS: LIMITE DE 12% AO ANO. ARTIGOS 5.º, INCISO LXXI, E 192, § 3.º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.*

*1. Em face do que ficou decidido pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar a ADI n.º 4, o limite de 12% ao ano, previsto, para os juros reais, pelo § 3.º do art. 192 da Constituição Federal, depende da aprovação da Lei Complementar regulamentadora do Sistema Financeiro Nacional, a que se referem o “caput” e seus incisos do mesmo dispositivo...” (STF pleno, MI 490/SP).*

A Súmula n.º 04 do 1.º Conselho de Contribuintes firmou entendimento de que a partir de 1.º de abril de 1995 os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.



A multa de ofício foi exigida tendo por base o art. 728, II do RIR/80, sendo perfeitamente aplicável ao fato, haja vista a constatação pelo Fisco de irregularidades tributárias, não se adequando aqui o conceito de Confisco estampado no artigo 150 da Constituição Federal, que trata desta situação apenas no caso de tributos.

Lançamentos Decorrentes:

PIS – COFINS e CSL.

Os lançamentos do PIS, COFINS e CSL em questão tiveram origem em matéria fática apurada na exigência principal, na qual a fiscalização lançou crédito tributário do Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Tendo em vista a estreita relação entre eles existente, deve-se aqui seguir os efeitos da decisão ali proferida.

Afastada a tributação de omissão de receitas e mantida apenas a glosa de custos, que nada influencia a base de cálculo do PIS e da COFINS, deixo de analisar as outras contestações apresentadas pela recorrente relacionadas às exigências dessas contribuições.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para afastar da tributação o item 1 do auto de infração, intitulado omissão de compras de mercadorias.

Sala das Sessões, em 12 de novembro de 2008.

Nelson Lóssó Filho






MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
SEGUNDA CÂMARA - PRIMEIRA SEÇÃO

PROCESSO : 10875.004258/2001-39

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada nos despachos supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, 12 de novembro de 2010.

  
Maria Conceição de Sousa Rodrigues  
Secretária da Câmara

**Ciência**

Data: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Nome:  
Procurador(a) da Fazenda Nacional

**Encaminhamento da PFN:**

- apenas com ciência;
- com Recurso Especial;
- com Embargos de Declaração.