



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Publicado no Diário Oficial da União
de 10 / 11 / 2003
Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 15374.001090/00-21
Recurso nº : 122.191
Acórdão nº : 202-14.805

Recurrent : JM ELETRODOMÉSTICOS LTDA.
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRECLUSÃO -

A preclusão atinge elementos novos trazidos ao processo administrativo fiscal após a impugnação, portanto, não cabe à autoridade administrativa de segunda instância conhecê-los quando do recurso voluntário (Art. 17, Decreto nº 70.235/72).

LEI nº 9.718/98 - ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - À autoridade administrativa não compete rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade da mesma, por se tratar de matéria de competência do Poder Judiciário, com atribuição determinada pelo artigo 102, I, "a", e III, "b", da Constituição Federal.

MULTA DE OFÍCIO - O não cumprimento do dever jurídico cometido ao sujeito passivo da obrigação tributária enseja que a Fazenda Pública, desde que legalmente autorizada, ao cobrar o valor não pago, imponha sanções ao devedor.

TAXA SELIC - Legítima a aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para a cobrança dos juros de mora, a partir de partir de 1º de abril de 1995 (art. 13, Lei nº 9.065/95).

Recurso ao qual se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **JM ELETRODOMÉSTICOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos: I) em rejeitar a preliminar de nulidade; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2003


Henrique Pinheiro Torres
Presidente


Ana Neyle Olímpio Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Processo nº : 15374.001090/00-21

Recurso nº : 122.191

Acórdão nº : 202-14.805

Recorrente : JM ELETRODOMÉSTICOS LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adotamos o relatório do acórdão recorrido, que passamos a transcrever:

“Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, relativo à falta de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, abrangendo os períodos de apuração 09/95 a 12/99 (fls. 261 a 277), no valor de R\$ 1.615.535,02, acrescido de multa de ofício de 75%, no valor de R\$ 1.211.651,08, e juros de mora, calculados até 31/03/2000, no valor de R\$ 535.131,19, totalizando um crédito tributário apurado de R\$ 3.362.317,29, em decorrência de ação fiscal levada a efeito pela DRF-Rio de Janeiro (MPF nº 0710700/00590/00).

2. Na descrição dos fatos o AFRF autuante informa que o presente lançamento foi efetuado em decorrência de apuração de recolhimento a menor do tributo, tendo sido o contribuinte regularmente intimado para comprovar a regularidade dos recolhimentos, não tendo logrado comprovar o pagamento dos montantes devidos.

3. O enquadramento legal da presente autuação foi: artigos 1º e 2º da Lei Complementar nº 70/91; artigos 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718/98, com as alterações das Medidas Provisórias nºs 1.807/99 e 1.858/99, e suas reedições. A base legal da multa de ofício e dos juros de mora exigidos consta às fls. 277.

4. Após tomar ciência da autuação em 17/04/2000, a empresa autuada, inconformada, apresentou a impugnação anexada às fls. 296 a 308 em 17/05/2000, com as alegações abaixo resumidas, informando que tal manifestação se referia aos autos cuja ciência ocorreu na data citada, incluindo o presente processo, o de nº 15374.001091/00-94, referente à exigência da contribuição para o PIS, e o de nº 15374.001089/00-42, relativo a IRPJ e CSLL. A impugnação original encontra-se anexada ao último, conforme informado às fls. 326.

4.1. A Lei nº 9.718/98 instituiu o adicional de 1% para a COFINS e ampliou sua base de cálculo, incorrendo em inconstitucionalidade por ofensa ao princípio da hierarquia das normas, considerando que o tributo em questão foi instituído por lei complementar, não podendo ser alterado por lei ordinária;



Processo nº : 15374.001090/00-21
Recurso nº : 122.191
Acórdão nº : 202-14.805

4.2. O artigo 8º da referida Lei ofende ao princípio da isonomia, inscrito no artigo 150 da Constituição, uma vez que dispõe que somente as empresas que auferirem lucro poderão recuperar o referido adicional, já que o pressuposto básico que determina a incidência da CSLL é o auferimento de lucro, padecendo também de inconstitucionalidade;

4.3. A Lei nº 9.718/98 desnaturou a base de cálculo da COFINS, ferindo o princípio da capacidade contributiva, inserido no artigo 145 da Constituição, na medida em que passou a tributar as receitas das empresas, uma vez que o texto constitucional apenas permite a incidência das contribuições sociais sobre o faturamento, gerando, ainda, confisco igualmente vedado pela Constituição, pois diminuiu o capital de giro da atuada, comprometendo sua capacidade de investimento;

4.4. Pelo exposto, requer a insubsistência da autuação, por estar em desconformidade com os princípios constitucionais e tributários elencados;

4.5. Os juros moratórios e as multas exigidos sobre a Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS são exorbitantes, uma vez que os juros não podem ser exigidos a taxa superior a 1% ao mês, conforme Lei nº 5.421/68 e Decreto nº 1.736/79, tendo natureza sancionatória;

4.6. Quanto à multa, sua natureza é flagrantemente confiscatória, violando o disposto no artigo 150, incisos I e V da Constituição, uma vez que o tributo confiscatório absorve parte considerável do valor da propriedade, aniquila a empresa ou impede exercício da atividade lícita e moral, ferindo, também, a norma do artigo 59 da Lei nº 8.383/91;

4.7. Assim, requer seja declarado nulo e insubsistente o presente auto de infração, juros de mora e multa, declarando a improcedência da autuação."

A 5ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ pronunciou-se no sentido de não acatar as considerações acerca das inconstitucionalidades das modificações introduzidas pela Lei nº 9.718/98, suscitadas pela defesa, por faltar às instâncias julgadoras administrativas competência para sobre ela se manifestar. No mérito, afirma que as considerações acerca dos juros moratórios e da multa de ofício foram dirigidas especificamente para a exigência relativa à contribuição para o PIS, que não é objeto do presente processo, não se prestando, portanto, a rebater as penalidades e os juros moratórios referentes à autuação ora objurgada. Ressalta que os questionamentos apresentados referem-se apenas à Lei nº 9.718/98, que é aplicável apenas aos fatos geradores ocorridos a partir de fevereiro de 1999, sendo que a exação referente aos períodos de apuração anteriores - de setembro de 1995 a janeiro de 1999 - cuja legislação de regência foi a Lei Complementar nº 70/91, não foram combatidas pela atuada, tornando-se definitiva a exigência na esfera administrativa.

J //



Processo nº : 15374.001090/00-21
Recurso nº : 122.191
Acórdão nº : 202-14.805

Inconformado com o julgamento de primeira instância, o sujeito passivo interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, para cujo seguimento impetrou Mandado de Segurança, no sentido de se eximir do depósito prévio no valor equivalente a 30% do valor do crédito tributário resultante do julgamento de primeira instância, cuja liminar foi deferida em 19/09/2002.

Na petição recursal, a interessada apresenta, em síntese, as seguintes argumentações de defesa:

- em preliminar, a nulidade do auto de infração, vez que a autoridade fiscal teria lavrado dois autos de infração, cada um com valor de débito, enquadramento legal e razões fáticas distintas, utilizando-se do mesmo número identificador para os dois;

- no mérito, tece o panorama da evolução legislativa da COFINS, enfatizando que, com a edição da Lei nº 9.718/98, que determinou o alargamento da base de cálculo, deixando de ser o faturamento para ser a totalidade das receitas auferidas, foi extrapolado o permissivo constitucional contido no artigo 195, I, da Constituição Federal de 1988, que previa expressamente a possibilidade da instituição de contribuições sobre o faturamento, e não sobre a totalidade das receitas auferidas;

- advoga a necessidade da observância do princípio constitucional da não-cumulatividade para a imposição das contribuições sociais, o que estaria de acordo com as determinações do artigo 195, § 4º, da Constituição Federal de 1988;

- inconforma-se com a aplicação da multa de ofício, classificando-a de exorbitante e confiscatória, afrontando as determinações do artigo 150, IV, da Constituição Federal de 1988;

- afirma serem indevidos os juros de mora, pois não teria cometido qualquer infração, e protesta contra a manutenção da sua exigência com base na Taxa SELIC, que tem natureza remuneratória, o que inviabiliza a sua aplicação no cálculo de obrigações tributárias, sendo que a sua utilização fere o princípio da legalidade, devendo ser observada a taxa de 1% ao mês ou fração, como determina o artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional; e

- na conclusão, pugna pelo acolhimento da preliminar de nulidade da ação fiscal, ou, se diverso for o entendimento, que seja o recurso julgado procedente em todos os seus termos, excluindo-se as exações combatidas, bem como as obrigações acessórias, tornando insubsistente o lançamento fiscal.

É o relatório.



Processo nº : 15374.001090/00-21
Recurso nº : 122.191
Acórdão nº : 202-14.805

**VOTO DA CONSELHEIRA- RELATORA
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA**

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Em preliminar, a recorrente invoca a nulidade do auto de infração, por estar o mesmo identificado pelo número do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, que também teria sido utilizado para numerar outro auto de infração, referente a outro tributo mas decorrente da mesma ação fiscal.

Tal matéria não foi objeto da impugnação apresentada ao colegiado julgador de primeira instância, sendo aduzida apenas no recurso.

O artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, com a forma em vigor na data da interposição do recurso voluntário, que lhe foi determinada pela Lei nº 8.748/93, delibera:

“Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.” (grifos nossos)

Assim, os argumentos novos trazidos ao processo pelo contribuinte, quando do recurso voluntário, estariam atingidos pela preclusão. A propósito, trazemos à colação excerto de Antônio da Silva Cabral (Processo Administrativo Fiscal, Editora Saraiva: São Paulo, 1993, p. 172):

“O termo latino é muito feliz para indicar que a preclusão significa impossibilidade de se realizar um direito, quer porque a porta do tempo está fechada, quer porque o recinto onde esse direito poderia exercer-se também está fechado. O titular do direito acha-se impedido de exercer o seu direito, assim como alguém está impedido de entrar num recinto porque a porta está fechada.”

Na página seguinte, o mesmo autor, reportando-se aos órgãos julgadores de segunda instância, completa:

“Se o tribunal acolher tal espécie de recurso estará, na realidade, omitindo uma instância, já que o julgador singular não apreciou a parte que só é contestada na fase recursal.”

A apreciação de matéria não aduzida pelo contribuinte, quando da impugnação, fere o princípio do duplo grau de jurisdição, uma vez que, não impugnada, tal matéria não pôde ser apreciada pelo julgador de primeira instância, não tendo sido objeto do seu julgamento, não cabendo, portanto, ao julgador de segunda instância examiná-la.

Ademais, mesmo se preclusa não estivesse, não caberia razão à recorrente na argumentação de nulidade do auto de infração por ter como um dos seus elementos



Processo nº : 15374.001090/00-21
Recurso nº : 122.191
Acórdão nº : 202-14.805

identificadores o número do MPF, que também serviu para identificar auto de infração outro, que teve como objeto tributo diferenciado, mas decorrente da mesma ação fiscal.

A meu sentir, tal fato em nada invalida os autos de infração que decorreram da ação fiscal demarcada pelo citado MPF, vez que tal documento presta-se, primordialmente, como um instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação Fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que seu nome foi selecionado segundo critérios objetivos e impessoais, e que o agente fiscal nele indicado recebeu do Fisco a incumbência para executar aquela ação fiscal.

A Administração Tributária, motivada pelas diretrizes da política administrativa, desenvolve a atividade de seleção dos contribuintes a serem fiscalizados, com a definição do escopo da ação fiscal, deliberando, inclusive, os prazos para execução do procedimento. E o MPF visa a materializar a decisão da Administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, cientificando ao contribuinte a decisão de indicá-lo para ser fiscalizado, além de nominar os agentes fiscais encarregados da ação fiscal.

Destarte, não houve qualquer prejuízo ao sujeito passivo pela referência ao número do MPF em mais de um auto de infração, vez que lhe foi possível a perfeita identificação do tributo objeto de cada autuação, os fatos que as motivaram e os suporte legais das exações, em nada sendo prejudicado o seu amplo direito de defesa, pelo que não acatamos as argumentações de nulidade do auto de infração.

No mérito, a recorrente afirma que o lançamento não condiz com a realidade, carecendo de apuração contábil para que sejam afastadas rubricas irregularmente inseridas como débito e que também haveriam recolhimentos que não foram considerados.

Tal matéria também não foi objeto de pré-questionamento na impugnação, estando preclusa, o que impossibilita a sua análise por este colegiado julgador de segunda instância.

Entretanto, apenas a título de observação, mesmo que assim não fosse, a alegativa não mereceria maiores considerações, vez que a recorrente não trouxe aos autos quaisquer elementos capazes de contraditar o levantamento fiscal empreendido, tecendo apenas vagas considerações acerca da incorreção da autuação decorrente da ação fiscal. A simples alegação de fatos modificadores do lançamento, sem a comprovação da sua ocorrência, não é suficiente para que o lançamento seja revisto, e, *ex vi* do artigo 333, I, do Código de Processo Civil, que subsidiariamente se aplica ao processo administrativo fiscal, cabe a quem alega o ônus da prova que trata de fato modificativo de direito, *in casu*, compete ao sujeito passivo o encargo de provar suas alegações, especialmente no tocante a fatos que alteram o lançamento.

Com efeito, à mingua de terem sido trazidos aos autos documentos comprobatórios da alegação de ser indevida a exação, deixamos de acatá-la.



Processo nº : 15374.001090/00-21
Recurso nº : 122.191
Acórdão nº : 202-14.805

Também no mérito, a recorrente apresenta sua inconformação contra a Lei nº 9.718, de 27/11/1998, apontando-lhe vícios de inconstitucionalidade e dizendo-a imprestável para embasar a exação fiscal.

Impende observar que a Lei nº 9.718, de 1998, regeu a cobrança e recolhimento da COFINS para os fatos geradores da obrigação tributária posteriores a janeiro de 1999, quando passou a vigorar, sendo que para os fatos geradores anteriores vigeu a Lei Complementar nº 70, de 1991. Como a autuação abrange o período de setembro de 1995 a dezembro de 1999, correta a manifestação do colegiado julgador de primeira instância, quando afirma não ter a autuada apresentado argumentações que se contraponham à exação no período de setembro de 1995 a janeiro de 1999.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718, de 1998, entendo também não merecer retoques o acórdão de primeira instância quando afirma faltar competência ao agente administrativo para enfrentar questões que reclamem o exame da conformação constitucional das normas.

O sujeito passivo na peça impugnatória aduziu que o crédito tributário guerreado fora constituído sem a observância dos estritos limites permissionados pela Constituição Federal, por ter incluído na base de cálculo do imposto sobre produtos industrializados - IPI a parcela de imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços – ICMS.

A competência para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis é atribuição reservada ao Poder Judiciário, conforme disposto nos incisos I, “a”, e III, “b”, ambos do artigo 102 da Constituição Federal, onde estão configuradas as duas formas de controle de constitucionalidade das leis: o controle por via de ação ou concentrado, e o controle por via de exceção ou difuso.

A depender da via utilizada para o controle de constitucionalidade de lei ou ato normativo, os efeitos produzidos pela declaração serão diversos.

No controle de constitucionalidade por via de ação direta, o Supremo Tribunal Federal é provocado para se manifestar, pelas pessoas determinadas no artigo 103 da Constituição Federal, em uma ação cuja finalidade é o exame da validade da lei em si. O que se visa é expurgar do sistema jurídico a lei ou o ato considerado inconstitucional. A aplicação da lei declarada inconstitucional pela via de ação é negada para todas as hipóteses que se acham disciplinadas por ela, com efeito *erga omnes*.

Quando a inconstitucionalidade é decidida na via de exceção, ou seja, por via de Recurso Extraordinário, a decisão proferida limita-se ao caso em litígio, fazendo, pois, coisa julgada apenas *in casu et inter partes*, não vinculando outras decisões, nem mesmo judiciais. Não faz ela coisa julgada em relação à lei declarada inconstitucional, não anula nem revoga a lei, que permanece em vigor e eficaz até a suspensão de sua executoriedade pelo Senado Federal, de conformidade com o que dispõe o artigo 52, X, da Constituição Federal.



Processo nº : 15374.001090/00-21
Recurso nº : 122.191
Acórdão nº : 202-14.805

À Administração Pública cumpre não praticar qualquer ato baseado em lei declarada inconstitucional pela via de ação, uma vez que a declaração de inconstitucionalidade proferida no controle abstrato acarreta a nulidade *ipso jure* da norma. Quando a declaração se dá pela via de exceção, apenas sujeita a Administração Pública ao caso examinado, salvo após suspensão da executividade pelo Senado Federal.

A propósito da controvérsia empreendida pelo sujeito passivo, citemos excerto do professor Hugo de Brito Machado (Temas de Direito Tributário, Vol. I, Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 1994, p. 134):

"(...) Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la sujeita-se à pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do CTN. Há o inconformado de provocar o Judiciário, ou pedir a repetição do indébito, tratando-se de inconstitucionalidade já declarada."

A jurisprudência deste Conselho de Contribuintes é torrencial no sentido de que a apreciação de matéria versando sobre constitucionalidade de leis ou ilegalidade de decretos, por órgão administrativo, é totalmente estéril e descabida, já que tal competência é privativa do Poder Judiciário. À instância administrativa compete, apenas, o controle da legalidade dos atos praticados por seus agentes, isto é, apreciar se tais atos observaram e deram cumprimento às determinações legais vigentes.

A recorrente também inconforma-se quanto à imposição da multa de ofício aplicada na exação.

Das considerações empreendidas, infere-se ser a autuada devedora do tributo cobrado, e, o não cumprimento do dever jurídico cometido ao sujeito passivo da obrigação tributária enseja que a Fazenda Pública, desde que legalmente autorizada, ao cobrar o valor não pago, imponha sanções ao devedor.

O permissivo legal que esteia a aplicação das multas punitivas encontra-se no artigo 161 do CTN, quando afirma que a falta do pagamento devido enseja a aplicação de juros moratórios "sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária", extraindo-se daí o entendimento de que o crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de mora e multa – de mora ou de ofício -, dependendo se o débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização ou não.

Assim, cabíveis as penalidades impostas à espécie, que se encontram respaldadas em leis vigentes à época, não merecendo, nesses termos, nenhum reparo o acórdão recorrido.

No que diz respeito à aplicação da Taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, tem-se que a mesma encontra respaldo na Lei nº 9.065, de 20/06/1995, cujo artigo 13 delibera:



Processo nº : 15374.001090/00-21
Recurso nº : 122.191
Acórdão nº : 202-14.805

"Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea "c" do parágrafo único do art. 14 da Lei número 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei número 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei número 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea "a.2", da Lei número 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente."

A determinação legal para que a incidência observe a aplicação do índice guerreado respalda o procedimento fiscal adotado. As ponderações acerca da inconstitucionalidade da utilização da Taxa SELIC como juros de mora perpassam o âmbito da competência dos julgadores administrativos, como já antes exposto, nada tendo a reparar, nesse tocante, à exação nem ao acórdão recorrido.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2003


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA