



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

**Processo nº** 16408.000670/2006-87  
**Recurso nº** 154.071 Voluntário  
**Matéria** IRPJ e OUTROS - Exs.: 2002 a 2006  
**Acórdão nº** 107-09.386  
**Sessão de** 28 de maio de 2008  
**Recorrente** Comércio de Bebidas Vila Nova Ltda.  
**Recorrida** 1º Turma/DRJ-Curitiba/PR

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.**

Incabível a arguição de nulidade de autos de infração lavrados por servidor competente e com observância de todos os requisitos necessários.

**INCONSTITUCIONALIDADE.**

Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias, tarefa privativa do Poder Judiciário.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

**LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE.**

A tributação com base no lucro presumido é opção da pessoa jurídica, manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano calendário; não cabe, no lançamento de ofício, alterar essa opção, para apurar o imposto com base no lucro real.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2001

**DECADÊNCIA IRPJ.**

O lançamento do IRPJ, a partir da Lei 8383/1991, passou a se amoldar na sistemática de lançamento por homologação, seguindo a regra do artigo 150 § 4º do CTN: "Art 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação

atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa(...) § 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

**DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.  
INAPLICABILIDADE DO ART. 45 DA LEI 8212/91.  
APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º DO CTN.**

Tendo a Suprema Corte, de forma reiterada, proclamado a natureza tributária das contribuições de seguridade social, determinando, pois, em matéria de decadência, a lei e o direito aplicável, por força do que dispõe o art. 146, III, b da Constituição Federal, aplica-se as regras do CTN em detrimento das dispostas na Lei Ordinária 8212/91. Interpretação mitigada do disposto na Portaria MF 103/02, isto em face do disposto na Lei 9.784/99 que manda o julgador, na solução da lide, atuar conforme a lei e o Direito. Portanto, deve-se reconhecer, a favor da recorrente, a decadência do direito da Fazenda Pública.

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC.**

Por expressa disposição legal, é legítima a cobrança de juros de mora com base na Taxa Selic sobre os débitos tributários administrados pela SRF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por, Comércio de Bebidas Vila Nova Ltda.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a decadência do IRPJ e CSLL do primeiro trimestre de 2001 e do PIS e da COFINS dos meses janeiro, fevereiro e março de 2001, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Jayme Juarez Grotto (relator) que acolhia apenas a decadência do IRPJ e Albertina Silva Santos de Lima e Luiz Martins Valero que acolhiem em relação ao IRPJ e ao PIS. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Hugo Correia Sotero e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencidas as Conselheiras Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira e Silvana Rescigno Guerra Barretto (Suplentes Convocadas) que davam provimento em relação ao alargamento da base do PIS e COFINS.



MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente



HUGO CORREIA SOTERO

REDATOR-DESIGNADO

03 III 2008

Participou, ainda, do presente julgamento, a Conselheira Lisa Marini Ferreira dos Santos. Ausente, justificadamente o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes.

## Relatório

Em apreciação recurso voluntário interposto pela empresa Comércio de Bebidas Vila Nova Ltda., contra a decisão prolatada no Acórdão nº 06-11.646, de 21 de julho de 2006, da 1ª Turma de Julgamento da DRJ/Curitiba, que julgou procedente o lançamento objeto deste processo.

Trata-se de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins (fls. 886/963), cujo crédito tributário, composto pelo principal, multa de ofício e juros de mora, totaliza R\$ 15.164.850,30.

Conforme descrito nos respectivos autos de infração, o lançamento tem por fundamento omissão de receitas, apurada pelo confronto dos valores escriturados no Livro Diário e no Livro de Apuração do ICMS com os declarados em DIPJ, considerando ainda os valores do imposto e contribuições declarados em DCTF.

Os lançamentos de IRPJ e CSLL abrangem os períodos de apuração do 1º trimestre de 2001 ao 4º trimestre de 2005, sendo o imposto e a contribuição apurados pela sistemática do lucro presumido. Os lançamentos de PIS e Cofins abrangem os períodos de apuração 01/2001 a 01/2004.

Não se conformando com o lançamento, a autuada apresentou a impugnação de fls. 969/1.018, articulada da seguinte forma, em síntese:

- alega que o lançamento está maculado por vício insanável, por estar sustentado em procedimento contrário à lei, uma vez que no termo de intimação datado de 21/02/2006 (que deu início ao procedimento de diligência) foi exigida a apresentação imediata dos documentos e informações nele listados – em desobediência ao prazo de 20 dias previsto no art. 19 da Lei nº 3.470, de 1958 – e, ainda, nesse mesmo dia, foi lavrado termo de retenção de documentos - impedindo a contribuinte de exercer seu direito de defesa, o que contraria o art. 142 do CTN, o art. 928 do RIR/1999 e o art. 5º, LV, da Constituição Federal;
- observando que os documentos solicitados na intimação relativa à diligência foram devidamente apresentados à Fiscalização, no mesmo dia, argui falta de motivação para a conversão da diligência em procedimento de fiscalização, e acresce que, sendo a motivação um dos requisitos básicos adstritos aos atos administrativos, sua desconsideração macula todo o procedimento administrativo e torna nula a constituição do crédito tributário; transcreve ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes, referentes à falta de motivação do lançamento e, ainda, os arts. 2º e 3º da Portaria SRF nº 6.087, de 2005;
- aponta vício no Mandado de Procedimento Fiscal, pela falta da ciência pessoal, em desobediência à disposição do art. 4º da Portaria SRF nº 6.087, de 2005, tornando nulo todo o procedimento fiscal e, por consequência, o auto de infração;

- assevera que a legislação do IRPJ confere ao contribuinte o direito de escolher a forma menos onerosa de tributação (lucro presumido ou real), mas que isso não pode levar à desconsideração do conceito do fato gerador desse tributo - definido no art. 43 do CTN como sendo o acréscimo patrimonial -, o que ocorre no caso dos autos, em que o tributo exigido (com base no lucro presumido), supera, em muito, o lucro apurado na contabilidade da empresa (conforme tabela comparativa que apresentou);
- diz não haver dúvidas de que houve erro de avaliação na escolha do regime de tributação, mas que, nem por isso, deve ser penalizada de forma inclemente, como pretende o Fisco, mesmo porque a exação consubstanciada nos autos de infração configura confisco, proibido pelo art. 150, IV, da Constituição Federal;
- alega, quanto ao PIS e à Cofins, que o lançamento não observou os valores recolhidos quando já estava sob o regime de substituição tributária, no período de 02/2004 a 12/2005;
- em extenso arrazoado, procura demonstrar serem inconstitucionais o aumento da alíquota da Cofins de 2% para 3% e a ampliação da base de cálculo do PIS e da Cofins, promovidos pela Lei nº 9.718, de 1998, sendo que não é qualquer receita bruta que pode ser considerada como faturamento, mas tão-somente a proveniente de venda de mercadorias, nela não se inserindo o ICMS devido por substituição tributária;
- alega ser inadmissível a atualização da base de cálculo dimensionadora da multa de ofício, por ser princípio jurídico elementar e até do bom senso que a multa não pode ser atualizada;
- por fim, alega ser inconstitucional a cobrança de juros com base na taxa Selic, requerendo, em seu lugar, a aplicação do percentual previsto no art. 161, § 1º, do CTN.

Analisando o feito, a 1ª Turma da DRJ/Curitiba julgou o lançamento procedente, conforme Acórdão nº 06-11.646, de 21 de julho de 2006, cuja ementa é a seguinte:

**ASSUNTO:** *Processo Administrativo Fiscal*

**Ano-calendário:** *2001, 2002, 2003, 2004, 2005*

**EMENTA:** *NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL*

*Iniciado o procedimento fiscal mediante intimação pessoal com base em MPF-Diligência e caracterizada a existência de infração passível de lançamento de ofício, é perfeitamente válido seu prosseguimento com base em MPF-Fiscalização, cuja ciência postal se encontra prevista na legislação.*

**FALTA DE MOTIVAÇÃO**

*Tendo sido formalizada a exigência por servidor competente, com base no confronto entre a receita comprovada pela própria empresa dentro*

*o*

*dos prazos de intimação e a por ela declarada e tributada, e impugnada a exigência tempestivamente, descabe falar em nulidade do lançamento por falta de motivação.*

**INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.**

*Não compete às instâncias administrativas a apreciação de questionamentos quanto à constitucionalidade e legalidade da legislação tributária em vigor.*

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

**Ano-calendário:** 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

**EMENTA:** *LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO*

*Em face da opção da interessada pelo lucro presumido, para a aplicação percentual de 8% constitui base de cálculo seu faturamento, deduzido do ICMS por ela retido por substituição tributária, tal como atuado.*

**OMISSÃO DE RECEITA**

*Caracterizada omissão de receita e declaração inexata, mediante o confronto entre as receitas auferidas e escrituradas pela interessada e as tributadas em montante inferior a 10% do seu faturamento, sujeitam-se à tributação as diferenças apuradas no procedimento de ofício*

**DECORRÊNCIAS**

*Não apresentadas razões específicas e mantida a exigência de IRPJ, pela relação de causa e efeito, é de se manter a tributação quanto à CSLL, aplicando-se o mesmo entendimento em relação ao PIS e à Cofins e sendo descabido, quanto a esses, o questionamento referente a períodos de apuração não atuados.*

**ASSUNTO:** *Normas Gerais de Direito Tributário*

**Ano-calendário:** 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

**EMENTA:** *MULTA DE OFÍCIO*

*Estando a multa de ofício sem o acréscimo de correção monetária, descabem as alegações contra o montante atuado a tal título.*

**JUROS SELIC**

*O débito não pago no vencimento é acrescido de juros com base na taxa Selic, por expressa disposição legal.*

Cientificada em 09/08/2006 (fl.1045), a interessada ingressou, em 05/09/2006, com o recurso de fls. 1046/1100, em que repete as alegações apresentadas na defesa, acrescendo ainda o seguinte, em apertada síntese:

- que o Acórdão recorrido não aponta o dispositivo legal que autorizou ao agente fiscal conferir prazo menor do que aquele dado pela lei para a

apresentação de documentos, de 20 dias, e que a alusão ao art. 19 da Lei nº 3.450, de 1958, tem procedência no fato de que tal dispositivo foi citado no Termo de Intimação Fiscal;

- que, diferentemente da interpretação dada no Acórdão recorrido, em nenhum momento afirmou que o MPF-Diligência não poderia ser transformado em MPF-Fiscalização, mas apenas que tal transformação deveria ter sido necessariamente motivada, por se tratar de ato administrativo e, como tal, deve sempre ser motivado, por mais simples que seja o teor decisório;
- que, em relação ao confisco, a decisão recorrida tratou o tema a partir da receita bruta, o que distorce a proporcionalidade, posto que o termo de comparação, para configurar o confisco, não é o faturamento, mas o acréscimo patrimonial, representado pelo lucro obtido;
- que, em relação ao ano-calendário 2005, somente teve condições de efetivamente estabelecer seu total de faturamento após o fechamento dos balanços financeiros, sendo que, pelo faturamento, estava enquadrada no regime do lucro real, e poderia apresentar sua declaração por esse regime, mas a Fiscalização nem sequer considerou a hipótese;
- que recentemente o Supremo Tribunal Federal avaliou a matéria referente à exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS e da Cofins, sendo que, muito embora não esteja concluído o julgamento, já há maioria de votos pela exclusão;

É o relatório.



## Voto Vencido

Conselheiro - JAYME JUAREZ GROTTTO, Relator.

O recurso é tempestivo e atende os pressupostos para prosseguimento. Dele tomo conhecimento.

### Preliminar de decadência

Por ser tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ) amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, definido no art. 150 do CTN:

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

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.*

(...)

*§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”*

Como se vê, a modalidade de lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a autoridade administrativa, tomando conhecimento da **atividade de pagamento exercida pelo sujeito passivo**, expressamente a homologa. Nesse caso, segundo disposição do § 4º do artigo 150 do CTN, a decadência opera-se em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, se a autoridade administrativa não homologar o lançamento antes de decorrido o quinquênio, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No caso dos autos, não foi caracterizado dolo, fraude ou simulação (multa aplicada de 75%) e houve pagamento espontâneo de imposto de renda (fl. 879). Logo, em relação ao primeiro trimestre de 2001, cujo prazo para efetuar o lançamento encerrou em 31/03/2006, ocorreu a decadência do IRPJ, uma vez que o lançamento foi cientificado apenas em 24/04/2006 (fl. 886).

Quanto ao **PIS, à Cofins e à CSLL**, há que se observar que tais contribuições são destinadas a financiar a seguridade social, sendo-lhes aplicáveis, portanto, as normas especificadas na Lei nº 8.212, de 1991, que dispõem sobre a organização da Seguridade Social e que, em seu art. 45, atendendo à faculdade conferida no art. 150, § 4º, do CTN, estabelece:

*“Art 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.”*  
*(Grifei).*

Assim, tendo em vista que o CTN previu, no art. 150, § 4º, que o prazo homologatório é de cinco anos, **“se a lei não fixar prazo à homologação”**, e, em relação ao PIS à Cofins e à CSLL, **tendo a lei fixado o prazo de 10 anos**, este há que ser, indubitavelmente, o prazo no qual a autoridade administrativa deverá constituir o crédito tributário, pelo lançamento.

E não se pode dar entendimento diverso, uma vez que, sendo a Lei nº 8.212, de 1991, uma norma legal regularmente editada, segundo o ordenamento jurídico vigente, é defeso ao agente ou ao julgador administrativo, em qualquer instância, seja qual for o argumento, negar-lhe validade, dado que essa atribuição é de competência exclusiva do Poder Judiciário.

Especificamente em relação ao PIS, tem-se, ainda, que a lei ordinária de regência, Decreto-lei nº 2.052, de 03 de agosto de 1983, em seu art. 3º, ao estabelecer o prazo segundo o qual os contribuintes ficam sujeitos a serem compelidos ao pagamento da contribuição, fixou, **especificamente**, o prazo de decadência do PIS em 10 (dez) anos, nos seguintes termos, *“verbis”*:

*“Art. 3º. Os contribuintes que não conservarem, pelo prazo de 10 (dez) anos a partir da data fixada para o recolhimento, os documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados e da base de cálculo das contribuições, ficam sujeitos ao pagamento das parcelas devidas, calculadas sobre a receita média mensal do ano anterior, deflacionada com base nos índices de variação das Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional, sem prejuízo dos acréscimos e demais cominações previstos neste Decreto-lei.”* (Grifei).

Observe-se que a natureza do prazo acima estabelecido é indiscutivelmente decadencial, embora a redação não tenha sido direta. E assim é, até mesmo por uma questão de coerência, já que o mesmo Decreto-lei, recepcionado pela Carta Magna de 1988, igualmente estabelece, em seu art. 9º, o prazo de dez anos para a prescrição.

Assim, não ocorreu a decadência em relação às contribuições sociais.

### **Preliminar de nulidade**

O Decreto nº 70.235, de 1972, assim dispõe sobre as nulidades no processo administrativo:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

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

O auto de infração insere-se na categoria prevista no transcrito inciso I do art. 59 (atos e termos). É nulo, portanto, apenas quando lavrado por pessoa incompetente.

No caso em exame, os autos de infração foram lavrados por Auditor Fiscal da Receita Federal - AFRF - no pleno exercício de suas funções (art. 142, parágrafo único, do CTN). Além disso, também obedeceu aos ditames previstos no art. 9º e 10 do mesmo Decreto nº 70.235, de 1972, estando instruído com os elementos de prova cabíveis e contendo a descrição do ilícito, com perfeita identificação da matéria tributável e do crédito tributário correspondente. Não cabe, assim, a alegação de nulidade.

Ademais, além de não serem causa de nulidade dos autos de infração, os vícios no procedimento de fiscalização apontados pela Recorrente não se confirmam.

Quanto aos prazos fixados no Termo de Intimação datado de 21/02/2006 (fls. 4/6), deve-se observar que em nada influenciaram para a apuração da infração objeto do lançamento, mesmo porque os documentos cuja exigência foi de apresentação imediata foram devidamente apresentados pela empresa e, sendo retidos pela Fiscalização, lhe foram devolvidos em 09/03/2006 (fl. 433/434). Não houve, assim, nenhum prejuízo à fiscalizada, sendo incabível a arguição de cerceamento de direito de defesa, com base no art. 5º, LV, da Constituição Federal, que, aliás, não se aplica à fase de fiscalização, mas apenas à fase do contencioso, que se inicia com a impugnação do lançamento.

No que se refere à conversão da diligência em fiscalização, nada impede que o Fisco, tendo apurado, em diligência, indícios de infração à legislação tributária, dê início a procedimento de fiscalização, mediante emissão do competente MPF, com o objetivo de verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte e, se for o caso, constituir o crédito tributário correspondente, como previsto no art. 3º, I, da Portaria SRF nº 6.087, de 2005.

Quanto às argumentações relativas à falta de motivação para a conversão da diligência em fiscalização, deve-se observar que não são todos os atos processuais que necessitam de motivação, mas apenas aqueles em que esse requisito é obrigatório, como nos despachos e decisões ou, especificamente quanto ao procedimento de fiscalização, o ato de lançamento de ofício, que deve conter os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, entre os quais a descrição do fato e a disposição legal infringida, devidamente inseridas nos autos de infração em análise. E o início de procedimento de Fiscalização (ou igualmente a transformação de diligência em fiscalização) não é ato que exija motivação. Ou melhor, a motivação é inerente a esse ato, qual seja, o dever da autoridade fiscal de verificar o fiel cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes.

Também não assiste razão à Recorrente no que se refere à ciência do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, que entende deveria ser pessoal. Note-se que o art. 4º da Portaria SRF nº 6.087, de 2005, estabelece que o MPF será cientificado nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, cujo inciso II prevê a ciência por via postal (sem ordem de preferência, de acordo com o § 3º do mesmo artigo), como ocorrido no caso presente.

Rejeito a preliminar de nulidade.

## Mérito

No mérito, também não assiste razão à recorrente.

Como se observa nas peças integrantes do processo, a omissão de receitas foi apurada a partir dos próprios valores escriturados na contabilidade e nos livros fiscais da Recorrente, tendo ficado demonstrado que a receita bruta declarada à SRF representa menos de 10% da receita escriturada.

Insurge-se a Recorrente contra a apuração do IRPJ e da CSLL com base no lucro presumido, por entender que, no caso, resultou em base de cálculo desproporcional ao lucro efetivamente auferido, contrariando o conceito de fato gerador do imposto de renda definido no art. 43 do CTN, qual seja, o acréscimo patrimonial.

Porém, a sistemática de tributação pelo lucro presumido foi de escolha da própria Recorrente, que optou por essa forma de tributação, cuja base de cálculo é apurada mediante a aplicação do percentual de 8% (12% na CSLL) sobre a receita bruta auferida no período de apuração (art. 518 do RIR/1999). Quisesse a Recorrente pagar o imposto e contribuição levando em conta o lucro efetivamente auferido, deveria ter optado pelo lucro real. Porém não cabe à Fiscalização fazer essa opção pelo contribuinte, até porque, nos termos do § 1º art. 516 do RIR/1999, a opção pela tributação com base no lucro presumido é definitiva em relação a todo o ano-calendário.

A Recorrente também entende que, como o lançamento foi efetuado antes da apresentação da DIPJ relativa ao ano-calendário 2005, ainda teria direito de escolher a forma de tributação, que alega seria a do lucro real, por ser menos onerosa. Porém, nos termos do § 4º do art. 516, do RIR/1999, a opção pelo lucro presumido se manifesta com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido no ano-calendário. Assim, quando do lançamento, a empresa já tinha feito a opção pelo lucro presumido (definitiva para todo o ano-calendário), no pagamento relativo ao 1º trimestre de 2005, em data de 29/04/2005, no código 2089, relativo ao lucro presumido (fl. 879).

Quanto ao princípio do não-confisco, é dirigido ao Poder Legislativo, que o deve observar quando da feitura das leis. Uma vez editada a norma legal, a análise de sua constitucionalidade fica afeta ao Poder Judiciário – que poderá reconhecer ou não o efeito de confisco -, e não administrativo.

Logo, não cabe neste julgamento, sob alegação de confisco, deixar de dar validade às normas legais relativas à tributação do IRPJ e da CSLL com base no lucro presumido, como pretende a Recorrente.

Em relação ao PIS e a Cofins, a Recorrente levanta questões de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718, de 1998 (aumento da alíquota da Cofins e ampliação da base de cálculo do PIS e da Cofins).

Referida lei foi devidamente inserida no mundo jurídico. Assim, não pode a autoridade lançadora deixar de lhe dar validade, uma vez que, conforme disposto no parágrafo único do art. 142 do CTN, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Da mesma forma, também falece competência legal à autoridade julgadora de instância administrativa para se manifestar acerca da constitucionalidade ou legalidade das normas legais regularmente editadas segundo o processo legislativo estabelecido, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário. Esse assunto já foi sumulado neste Conselho, nos seguintes termos:

*Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Quanto aos períodos de apuração 02/2004 a 12/2005, em relação aos quais a Recorrente alega que o Fisco não observou os valores recolhidos de PIS e Cofins quando a empresa já estava sob o regime de substituição tributária, observa-se nos respectivos autos de infração que tais períodos não foram objeto do lançamento.

No que se refere à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, o Fisco já procedeu à exclusão prevista no art. 3º, § 2º, I, da Lei nº 9.718, de 1998, no valor que corresponde ao ICMS retido pelo fabricante referente à parcela do varejista (fls. 509/569 e 910/911), e que, portanto, estava incluído no valor faturado pela recorrente, na qualidade de distribuidora. Quanto à alegação de que deveria ser excluída não só a parcela do varejista cobrada por antecipação tributária, mas todo o ICMS incluído no valor faturado, englobando, portanto, também o ICMS correspondente à parcela da própria recorrente, trata de questão de inconstitucionalidade da lei, sobre o que não cabe a esta Câmara se manifestar, como acima já comentado.

A alegação relativa à atualização da base de cálculo da multa de ofício não é pertinente, uma vez que esta foi aplicada sobre o valor original do imposto e contribuições, como se vê nos demonstrativos anexos aos autos de infração.

#### **Juros com base na Taxa Selic**

A cobrança de juros de mora calculados com base na Taxa Selic está prevista no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Sobre a cobrança de juros, o art. 161 do CTN assim dispõe:

*Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

*§ 1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.*

Como se verifica, apenas quando a lei não dispuser de modo diverso, adotando outro percentual a título de juros de mora, é que se aplica o percentual de 1% ao mês.

Assim, uma vez que a lei dispôs que os juros de mora são equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic - para títulos federais, acumulada mensalmente, não merece acolhida a alegação de ilegalidade quanto à sua cobrança por essa taxa, sendo que, ademais, a natureza da taxa Selic em si não é relevante. O que

importa é que, conforme expressa determinação legal, seu percentual foi adotado para o cálculo dos juros de mora.

Ademais, a matéria já foi objeto de súmula deste Conselho, nos seguintes termos:

*Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º 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.*

Dessa forma, entendo deva ser confirmada a exigência de juros com base na taxa Selic.

Posto isto, voto por REJEITAR a preliminar de nulidade, RECONHECER a decadência do IRPJ do primeiro trimestre de 2001 e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 28 de maio de 2008

  
JAYME JUÁREZ GROTTTO

## Voto Vencedor

Conselheiro – HUGO CORREIA SOTERO, Redator-Designado

A despeito da venerável posição do ilustre Conselheiro Relator, no caso em espécie, ousou dele divergir no que se refere à aplicação do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, porque, como se verá, não se esta aqui a simplesmente negar vigência a uma lei, mas, sim, a de aplicar a lei que especificamente deve reger a matéria. Para esclarecer tal discordância, mister rememorar a moderna classificação das espécies tributárias já diversas vezes exaltada pela Colenda Suprema Corte e claramente dissecada no voto proferido pelo Excelentíssimo Ministro Carlos Velloso, no julgamento do RE nº 138.284/CE, datado de 1º de julho de 1992, ou seja, posteriormente à edição da Lei nº 8.212/91:

*As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são as seguintes: a) impostos (CF, arts. 145, I, 153, 154, 155 e 156); b) as taxas (CF, art. 145, II); c) as contribuições, que podem ser assim classificadas: c.1. de melhoria (CF, art. 145, III); c.2. par fiscais (CF, art. 149), que são: c.2.1. sociais, c.2.1.1. de seguridade social (CF, art. 195, I, II, III), c.2.1.2. outras de seguridade social (CF, art. 195, parág. 4º), c.2.1.3. sociais gerais (o FGTS, o salário-educação, CF, art. 212, parág. 5º, contribuições para o SESI, SENAI, SENAC, CF, art. 240); c.3. especiais: c.3.1 de intervenção no domínio econômico (CF, art. 149) e c.3.2. corporativas (CF, art. 149). Constituem, ainda, espécie tributária: d) os empréstimos compulsórios (CF, art. 148.*

Depreende-se da classificação tributária erigida pelo Ministro Carlos Velloso e acima reproduzida que as contribuições sociais, portanto, têm natureza tributária. E tal posicionamento do Pretório Excelso, como dito, não é isolado, o que se atesta pela transcrição de importantes manifestações do irretocável Ministro Moreira Alves, escolhidas dentre tantas outras manifestações dos Ministros daquela Corte:

*Sendo, pois, a contribuição instituída pela Lei nº 7.689/88 verdadeiramente contribuição social destinada ao financiamento da seguridade social, com base no inciso I do artigo 195 da Carta Magna, segue-se a questão de saber se essa contribuição tem, ou não, natureza tributária em face dos textos constitucionais em vigor. Perante a Constituição de 1988, não tenho dúvida em manifestar-me afirmativamente. (RE nº 146.733/SP; j. 29.06.1992).*

*Esta Corte, ao julgar o RE 146.733, de que fui relator, e que dizia respeito à contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas instituída pela Lei nº 7.689/88, firmou orientação no sentido de que as contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social têm natureza tributária, embora não se enquadrem entre os impostos. (Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1 Distrito Federal; j. 1º.12.1993).*

*H*

Desse modo, afigura-se incontestemente a natureza tributária da contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88, assim como de qualquer outra contribuição social.

Tal afirmação, contudo, não esgota a questão, porquanto a natureza tributária das contribuições sociais acarreta-lhes conseqüência de suma importância ao deslinde da controvérsia instaurada nestes autos, qual seja, a sua submissão às normas gerais de tributação veiculadas por lei complementar. Retomando-se o voto do ilustre Ministro Carlos Velloso acima transcrito parcialmente, o qual, lembre-se, trata da figura das contribuições sociais no novel ordenamento, infere-se que:

*(...) A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF, art. 146, III, b; art. 149).*

Corroboram esse entendimento diversas manifestações do Egrégio Supremo Tribunal Federal, o que se atesta pela transcrição de trechos de votos da lavra do Ministro Ilmar Galvão, proferidos, respectivamente, no julgamento dos já citados RE nº 146.733/SP e Ação Declaratória de Constitucionalidade 1-1/DF:

*A contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88 está prevista no art. 195 da Constituição Federal. O dispositivo e seus incisos e parágrafos definem o tributo (caput), os contribuintes (inciso I e parágrafo 8º) e a base de cálculo. Nada deixaram, como se vê, para eventual lei complementar, que, assim, não faz falta. A sua instituição, por isso, pôde ser autorizada por meio de lei (ordinária), no caput do art. 195, sendo certo que as «normas gerais» a que está sujeita não de ser encontradas na lei complementar que, entre nós, já regula a matéria prevista no art. 146, III, b, da CF.” “Na verdade, no que tange à base de cálculo, as vedações constitucionais são circunscritas às hipóteses de taxas relativamente aos impostos (art. 145, par. 2º) e de impostos da competência residual da União, no que diz respeito aos demais impostos, federais, estaduais ou municipais (art. 154, I). Não referem, pois, às contribuições sociais, como as de que se trata, em relação as quais se limitou, no art. 149, a declarar sujeitas às normas do artigo 146, III e 150, I e III, além do disposto no art. 195, par. 6º.*

Com efeito, dúvidas não hão de remanescer acerca da submissão das contribuições sociais, dentre elas as de que ora se trata, às normas gerais referidas no artigo 146, III, da Carta Magna, as quais estão contidas no Código Tributário Nacional.

Isso a despeito da desnecessidade de lei complementar para sua instituição, conforme também já decidiu a Egrégia Suprema Corte.

Dita o referido artigo 146, III, da Constituição Federal que:

*Art. 146. Cabe à lei complementar:*

*(...)*

*X*

*III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

*a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;*

*b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários; (...)" (grifos nossos)*

No Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172/66, alçada à categoria de lei complementar quando da sua recepção pelo ordenamento vigente -, a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário está prevista, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, no artigo 150, § 4º, e, para os demais tributos, no artigo 173, I.

Tratando-se de tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, como de fato se trata, aplica-se à espécie o artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dita que se operará a decadência em cinco anos "(...) a contar da ocorrência do fato gerador (...)”

E nem se alegue que o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 referir-se-ia a regra específica de decadência aplicável às contribuições destinadas à Seguridade Social, haja vista que, como visto à exaustão, determina a Constituição Federal que a decadência em matéria tributária deve ser tratada por lei complementar. Ou seja, sendo inegável a natureza tributária das contribuições sociais, estão elas, pois, sujeitas ao mencionado mandamento constitucional devidamente regulamentado no Código Tributário Nacional.

Não se trata, aqui, como já de início asseverado, de negar aplicação a dispositivo vigente de lei ainda não declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e, por via de consequência, de negar vigência à Portaria MF 103/2002 que delimitou a competência dos Conselhos de Contribuintes, mas, sim, de eleger, entre dois dispositivos de lei, aquele que mais se adapta ao ordenamento vigente.

Ensina o Ministro Sálvio de Figueiredo Teixeira, em lição de atualidade e profundidade indiscutíveis, que:

*A interpretação das leis não deve ser formal, mas sim, antes de tudo, real, humana, socialmente útil. (...) Se o juiz não pode tomar liberdades inadmissíveis com a lei, julgando 'contra legem', pode e deve, por outro lado, optar pela interpretação que mais atenda às aspirações da Justiça e do bem comum. (RSTJ 26/384).*

Ora, não se está a tratar aqui tão-somente da aplicação da Lei nº 8.212/91, mas também do Direito, haja vista que, repisando regra comezinha do direito processual, ao julgador cabe aplicar a Lei e o Direito.

Ninguém menos que Miguel Reale, elucidando o pensamento sempre vivo do saudoso jurista italiano Tullio Ascarelli, brilhantemente ensina que:

*O ato interpretativo, segundo Ascarelli, não se reduz a mera inferência lógica a partir de regras de direito, tomadas como premissas, mas ao contrário, representa uma valoração a partir de paradigmas normativos. (...) Como se vê, Ascarelli estava convencido, e este é um dos seus grandes méritos, que não pode haver interpretação que não*

*envolva uma preferência valorativa, segundo parâmetros normativos, os quais delimitam a função criadora do intérprete, mas não a suprimem. Interpretar é valorar, ou seja, optar entre valores compatíveis com a estrutura normativa. Todo intérprete, por mais isento ou neutro que queira ser, jamais poderá libertar-se, primeiro, de seu coeficiente pessoal axiológico e, em segundo lugar, do coeficiente social de preferência inerente à sociedade a que ele pertence, ou ao "tempo histórico" que está vivendo. O advogado, o teórico ou o juiz são, antes de mais nada, homens inseridos num contexto de valorações e de preferências. Antes do jurista, há, em suma, a consciência, que é, ao mesmo tempo, uma realidade psíquica, com motivações econômicas, morais, religiosas, as quais não podem deixar de condicionar o ato interpretativo.*

Para chegar a uma "interpretação concreta", Ascarelli adota a tese desenvolvida por um grande mestre da Teoria do Estado, Herman Heller, segundo o qual a interpretação não se põe no fim, como resultado do ordenamento, mas sim no começo do ordenamento, o que quer dizer que ela condiciona o sistema normativo. Por outras palavras, o ordenamento jurídico só se torna pleno graças à mediação hermenêutica, ou, mais propriamente, graças ao trabalho criador do intérprete. (...)" ("A teoria da interpretação segundo Tullio Ascarelli", in Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro nº 38, p. 75).

Alias, se dúvidas outrora houvesse quanto a função judicante na esfera administrativa, estas se dissiparam com o advento da Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, aplicável no âmbito do processo administrativo tributário federal, que, solenemente, proclamou que **"nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de atuação conforme a lei e o Direito"** (art. 2º., par. Único, inciso I).

Nessa vereda, diga-se que a questão não se põe ao extremo de reputar inconstitucional esta ou aquela norma, mas sim de interpretar o Direito vigente, como princípio ao exercício das funções de um órgão judicante. Isso, pois, afastada a "consciência" do julgador, esvaziada estaria a tarefa desse Egrégio Colegiado, mormente considerando que a interpretação é instrumento imprescindível a qualquer operador do Direito.

Deveras, não se há de fechar os olhos ao fato de que a Constituição incumbiu à lei complementar a competência para disciplinar o instituto da decadência em matéria tributária, competência esta exercida pelo Código Tributário Nacional e aplicável às contribuições sociais, conforme interpretação pacífica engendrada do Egrégio Supremo Tribunal Federal, guardião da Constituição Federal.

Remetendo-se novamente a atenção à supra transcrita lição de Miguel Reale, frise-se que *"o ordenamento jurídico só se torna pleno graças à mediação hermenêutica"*. É, portanto, lançando-se mão dessa mediação hermenêutica, e de nada mais, que se aplica ao caso concreto o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional ao invés do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, privilegiando-se a plenitude do ordenamento jurídico.

Noutro giro e se mais não bastasse, não se pode negar que precedentes jurisprudenciais declaratórios da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 também devem ser sopesados na verificação da aplicação da lei ao caso concreto, a exemplo do acórdão

oriundo do julgamento da Argüição de Inconstitucionalidade nº 63.912, incidente no Agravo de Instrumento nº 2000.04.01.092228-3/PR, cuja ementa é a seguir transcrita:

*Argüição de Inconstitucionalidade. Caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91.*

*É inconstitucional o caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a seguridade social apure e constitua seus créditos, por invadir área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal. (TRF – 4ª Região – Corte Especial – DJ 05.09.2001)*

Nesse sentido, se o julgador possui em mãos instrumentos cujo manejo possibilita a aplicação ao caso concreto de norma harmônica com o ordenamento jurídico, pode e deve fazê-lo. Não se há de esperar que o Egrégio Supremo Tribunal Federal reconheça a inconstitucionalidade apontada via declaração efetuada pelo controle difuso, cuja extensão de efeitos a todos os contribuintes reclamaria a edição de Súmula do Senado Federal, ato de discricionariedade indiscutível.

Assim, se é certo que os Conselhos de Contribuintes devem se pautar segundo suas regras de competência judicante, não menos certo é o fato de que no exercício dessa atividade, cuja competência deriva do Decreto 70235/72, lei ordinária como proclamado pelo Poder Judiciário, devem os julgadores, por força dos princípios emergentes na Lei já citada Lei 9.784/99, aplicar o direito cabível à espécie. É justamente em face dessa realidade contextual que se deve tomar a referida Portaria MF 103/02 como veiculadora de regras não exaustivas de competência.


Noutras palavras, quando a lei e o direito aplicável emergirem de forma incontestada, sobretudo quando derivados de reiteradas manifestações ou de decisões definitivas de Tribunais Superiores, especialmente do Supremo Tribunal Federal quando este, de forma definitiva, já tenha feito o devido controle de constitucionalidade, o órgão judicante não somente pode como deve aplicá-los.

Destarte, cientificado o lançamento 24/04/2006, é de se reconhecer a decadência da CSLL do 1º trimestre de 2001 e do PIS e da Cofins dos meses de janeiro, fevereiro e março de 2001, por aplicação da norma contida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional ao caso concreto.

Pelo exposto, voto no sentido de afastar a exigência também da CSLL do 1º trimestre de 2001 e do PIS e da Cofins dos meses de janeiro, fevereiro e março de 2001, atingidos pelo termo final da decadência. Nos demais pontos, acompanho o voto do Ilustre Relator.

É como voto.

Sala das Sessões – DF , em 28 de maio de 2008.

  
HUGO CORREIA SOTERO