



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

Processo n° 16408.001061/2006-45
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-002.474 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de novembro de 2014
Matéria Auto de Infração PIS e Cofins
Recorrente INDÚSTRIAS NOVACKI S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2005, 2006

COFINS. APURAÇÃO. DCTF. DÉBITOS DECLARADOS. VALORES RECOLHIDOS.

Está correta a apuração efetuada pela fiscalização que se limitou a lançar diferenças não declaradas em DCTF e nem recolhidas por meio de pagamento.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. RECEITA. LEI 10.833/2003. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

A base de cálculo da Cofins não-cumulativa é o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil (art. 1º da Lei nº 10.833/2003). Os conselheiros do CARF não são competentes para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2005, 2006

PIS/PASEP. APURAÇÃO. DCTF. DÉBITOS DECLARADOS. VALORES RECOLHIDOS.

Está correta a apuração efetuada pela fiscalização que se limitou a lançar diferenças não declaradas em DCTF e nem recolhidas por meio de pagamento

PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. RECEITA. LEI 10.637/2002. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

A base de cálculo do PIS/Pasep não-cumulativo é o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica,

independentemente de sua denominação ou classificação contábil (art. 1º da Lei nº 10.637/2002). Os conselheiros do CARF não são competentes para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

INTIMAÇÃO. VIA POSTAL. NULIDADE.

Os meios de intimação previstos no caput do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, PAF, não estão sujeitos a ordem de preferência. Portanto válida a intimação efetuada por via postal no domicílio eleito pelo contribuinte.

NORMAS PROCESSUAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, tem apenas a função de controle administrativo interno da instituição Receita Federal do Brasil e não tem o condão de modificar a competência privativa do Auditor-Fiscal de efetuar o lançamento de ofício.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade quando o auto de infração preenche os requisitos legais, o processo administrativo proporciona plenas condições à interessada de contestar o lançamento e inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 142 do CTN ou nos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235, de 1972.

TAXA DE JUROS SELIC. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considera não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Preclusão do direito de fazê-lo na segunda instância. Não conhecimento de matéria não impugnada na primeira instância e com ausência de provas do alegado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006

LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Apurada a falta de declaração/recolhimento de PIS e Cofins em confronto com valores declarados/recolhidos, correta a aplicação da multa de ofício prevista no art. 44, inc. I da Lei nº 9.430/96. Os conselheiros do CARF não são competentes para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Processo nº 16408.001061/2006-45
Acórdão n.º **3301-002.474**

S3-C3T1
Fl. 315

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer da parte do recurso voluntário que trata da discussão sobre a incidência de juros de mora à Taxa Selic, por preclusão e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Os conselheiros Maria Teresa Martínez López, Mônica Elisa de Lima e Sidney Eduardo Stahl votaram pelas conclusões.

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martinez Lopez, Luiz Augusto do Couto Chagas, Mônica Elisa de Lima, Sidney Eduardo Stahl e Andrada Márcio Canuto Natal.

Relatório

Por economia processual, adoto o relatório elaborado pela decisão recorrida, abaixo transcrita.

Trata o presente processo de autos de infração de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, às fls. 109/115 e de contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, às fls. 118/124.

2. A título de Cofins o crédito exigido é de R\$ 3.514.478,58 de contribuição e de R\$ 2.635.858,85 de multa de ofício de 75%, além dos acréscimos legais, referindo-se aos períodos de apuração de 01/2005 a 05/2005 e de 08/2005 a 07/2006, consoante descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 110/111 e demonstrativos de apuração de fls. 112/113 e de multa e juros de mora de fls. 114/115.

3. Quanto à contribuição para o PIS, o crédito exigido de ofício é de R\$ 729.017,09 de contribuição e R\$ 546.762,76 de multa de ofício de 75%, além dos acréscimos legais, referindo-se aos períodos de apuração de 01/2005 a 05/2005 e de 08/2005 a 07/2006, consoante descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 119/120 e demonstrativos de apuração de fls. 121/122 e de multa e juros de mora de fls. 123/124.

4. Às fls. 105/107, Termo de Verificação Fiscal nº 602/2006, parte integrante dos autos de infração, no qual é detalhado o procedimento administrativo.

5. Cientificada dos autos de infração, por via postal, em 11/10/2006 (fl. 127), a interessada, por intermédio de procurador constituído (fl. 158), interpôs, em 08/11/2006, a tempestiva impugnação de fls. 129/157, instruída com os documentos de fls. 159/216, a seguir sintetizada.

5.2. Após descrever os fatos, diz ser insubsistente o auto de infração, apontando equívoco da fiscalização ao se referir a "saldos a pagar" e alegando que se pretende constituir crédito tributário já declarado em DCTF. Quanto à questão, cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes, no sentido de que a apresentação de DCTF exime o contribuinte do lançamento de ofício.

5.3. Alternativamente, diz haver, consoante anexo à impugnação, recolhimentos que não foram considerados na apuração fiscal.

5.4. No tocante à multa de ofício, alega ser excessiva, posto que desproporcional às circunstâncias fáticas, além de desarrazoada, pelo que requer sua redução a percentual compatível. Discorre sobre os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, além do não-confisco, questionando o grau de culpabilidade da infração. Diz que agiu com boa-fé, vez que procedeu à entrega de DCTF, e, não obstante reconhecer a existência de previsão legal para a imposição da multa de 75%, suscita a necessidade de observância dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade. Transcreve doutrina e jurisprudência, concluindo com menção ao disposto no art. 112 do CTN e o argumento de que não tentou omitir as receitas durante o processo de fiscalização, tendo atendido as solicitações com presteza e boa vontade.

5.5. A seguir, alega que obteve decisão judicial transitada em julgado que considerou inconstitucional a ampliação do conceito de faturamento pela Lei nº9.718, de 1998, pelo que alega haver valores indevidos no lançamento que dele devem ser excluídos.

5.6. Defende, também, a exclusão do ICMS das bases de cálculo das contribuições, aduzindo que aquele imposto é um tributo indireto, não componente do seu faturamento, do qual exerce a função de mera arrecadadora. Faz relato histórico das disposições legais que disciplinam as contribuições, concluindo que, como o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucional a ampliação da base de cálculo promovida pela Lei nº 9.718, de 1998, não houve modificação atinente à exclusão do ICMS. Prossegue discorrendo sobre a matéria, alegando ofensa à capacidade contributiva, por não compor o ICMS o seu faturamento; faz análise comparativa com o IPI, que não é incluído na base de cálculo; cita jurisprudência, suscitando ofensa ao princípio da legalidade; quanto aos precedentes do Superior Tribunal de Justiça, defende que a matéria, em face do art. 195 da Constituição Federal de 1988, é de competência do Supremo Tribunal Federal; alega que não se justifica o tratamento diferenciado em relação ao IPI, findando com a transcrição de parte do voto do Ministro Marco Aurélio no julgamento do Recurso Extraordinário nº 240.785-2/MG.

5.7. Pelo exposto, requer que seja considerado nulo o auto de infração, por ser inverídica a acusação de que não entregou DCTF; alternativamente, que sejam excluídos os valores pagos, que seja reduzida a multa moratória, que sejam excluídos os valores que não se referem à venda de mercadorias e serviços e que sejam excluídos os valores relativos ao ICMS incluído na base de cálculo. Protesta provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, notadamente por prova pericial.

Ao julgar referida impugnação a 3ª Turma da DRJ/Curitiba proferiu o Acórdão nº 06-12.916, de 29/11/2006, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/05/2005, 01/08/2005 a 31/07/2006

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/05/2005, 01/08/2005 a 31/07/2006

AUTUAÇÃO FISCAL. VALORES EXCEDENTES AO DECLARADOS E RECOLHIDOS.

Se as autuações fiscais referem-se à contribuição para o PIS e à Cofins excedentes às parcelas declaradas em DCTF e recolhidas, é descabida a pretensão de modificação dos lançamentos com base em parâmetros já considerados a tais

títulos.

MULTA DE OFICIO. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

O percentual de multa de lançamento de ofício é previsto legalmente, não cabendo sua graduação subjetiva em âmbito administrativo.

BASE DE CÁLCULO. DEMAIS RECEITAS. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. DISPOSITIVOS LEGAIS DIVERSOS.

A virtual declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, não prejudica a incidência da contribuição para o PIS com base no art. 1º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Cofins com fundamento no art. 1º da Lei nº 10.833, de 2003.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE.

O ICMS integra a receita bruta da empresa e, não havendo dispositivo legal que assim determine, não pode ser excluído da base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins.

Lançamento Procedente

Não concordando com referida decisão o contribuinte apresentou recurso voluntário, por meio do qual repete basicamente as mesmas questões trazidas em sua impugnação e que podem assim ser resumidas:

- alega nulidade do auto de infração por vício na intimação. Compara a intimação do auto de infração à citação do CPC e defende que ela devia ser feita de forma pessoal e não via postal, como foi no presente caso. Alega que desta forma houve cerceamento ao direito de defesa “pois o prazo para pagamento já havia se escoado quando os representantes legais da recorrente tomaram efetivo conhecimento do envelope, e do prazo de (30) trinta dias já havia transcorrido a metade”. Cita jurisprudência do STJ como precedente desta tese;

- cita atos normativos que regulamenta o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF e afirma que houve vícios insanáveis no procedimento. Que os espaços destinados ao endereço e telefone do chefe do AFRF estão em branco. Não foi dado ciência ao contribuinte de nenhum Mandado de Procedimento Fiscal Complementar. Que quando da intimação do auto de infração o MPF já havia perdido sua validade. Que o MPF foi expedido somente para fiscalização/verificação dos tributos exigidos dos anos-calendário de 2001 a 2004, sendo que os períodos autuados são de 2005 e 2006. Em razão destes fatos, também pede nulidade do auto de infração;

- que os débitos exigidos por meio do auto de infração foram regularmente declarados em DCTF e não poderiam ter sido objeto de lançamento de ofício. Cita vasta jurisprudência;

- que a fiscalização, no lançamento, desconsiderou valores recolhidos por meio de DARF. Pede sua consideração e abatimento do valor do crédito tributário;

- apresenta um estudo da evolução da legislação do PIS e da Cofins e sua incidência sobre o faturamento e sobre a inconstitucionalidade do alargamento da sua base de

cálculo efetuado por meio do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98. Inclusive ressalta que possui ação judicial com trânsito em julgado que reconheceu esta inconstitucionalidade. Com base neste entendimento contesta a decisão recorrida, que considerou válido o lançamento com base na receita bruta pois fora efetuado com base nas Leis nº 10.637/2002, para o PIS, e 10.833/2003 para a Cofins. Segundo ele esta decisão não pode prevalecer pois “o vício jurídico é o mesmo, qual seja, as Leis posteriores continuam a exigir Cofins e PIS sobre base de cálculo indevida, a receita bruta”;

- faz também um longo arrazoado para defender a não inclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, por entender que esta exigência é ilegal e inconstitucional;

- pede o cancelamento da multa de ofício em início, porque não houve falta de declaração e nem de pagamento/recolhimento, sendo que os valores exigidos são indevidos, ou foram pagos ou parcelados. Em seguida que a multa foi aplicada em excesso por violar vários princípios constitucionais que são norteadores e limitadores da atividade de imputação de multas fiscais. Afirma que foram violados os seguintes princípios: a) da legalidade; b) da autoridade da lei; c) da isonomia; d) da graduação da pena conforme a intensidade da lesão; e) da retroatividade da lei mais benigna; f) do *in dubio pro reo*; g) do não confisco; h) da capacidade contributiva; e i) da razoabilidade e da proporcionalidade. Apresenta um estudo sobre cada um destes princípios;

- defende a ilegalidade e inconstitucionalidade da incidência da taxa de juros Selic para correção de créditos tributários e pede que seja afastada a sua cobrança.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

De início o contribuinte suscita nulidades do auto de infração em razão de vícios na intimação e também de irregularidades constantes do Mandado de Procedimento Fiscal. Ressalto que estas matérias não foram apresentadas em sua impugnação e estariam preclusas por força do disposto no art. 17 do Decreto nº 70.235/72 – PAF. Porém por se tratar a nulidade de matéria de ordem pública, passo a analisar estas preliminares.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – VÍCIO NA INTIMAÇÃO

O recorrente compara a intimação do auto de infração à citação do CPC e defende que ela devia ser feita de forma pessoal e não via postal, como foi no presente caso. Alega que desta forma houve cerceamento ao direito de defesa “pois o prazo para pagamento já havia se escoado quando os representantes legais da recorrente tomaram efetivo conhecimento do envelope, e do prazo de (30) trinta dias já havia transcorrido a metade”.

Como é sabido, o processo administrativo fiscal possui regramentos próprios e estão estabelecidos no Decreto nº 70.235/72. É incabível trazer ao PAF regras do Código de Processo Civil, quando a situação está totalmente nele regulamentada, como é o caso do procedimento da intimação no âmbito do processo fiscal. A este respeito assim dispõe o citado decreto:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo, a intimação poderá ser feita por edital publicado:

I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 2º **Considera-se feita a intimação:**

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - **no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento** ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação;

III - se por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data registrada: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 3º **Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência.**

§ 4º **Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo:** (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - **o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária;** e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

OBS.: Redação do art. 23 na data do lançamento e intimação.

O próprio contribuinte reconhece que recebeu a intimação por via postal, mas defende que ela deveria ser por via pessoal e alega que esta regra está disposta no próprio art. 23, acima transcrito. Como pode se ver o caput do artigo prevê três tipos de intimação: pessoal, postal e eletrônico e deixa claro por meio do § 3º que não há ordem de preferência entre eles.

Portanto não há nenhum vício na intimação e não era obrigatório que se fizesse a intimação de forma pessoal. A alegação de que houve cerceamento do direito de defesa em razão de que os representantes legais da empresa só teriam tomado conhecimento da autuação quando já escoado metade do tempo para apresentação da impugnação não pode ser oponível ao fisco federal, pois são ocorrências de ordem interna à organização da recorrente.

NULIDADE POR VÍCIOS NO MPF

O recorrente aponta que houve várias irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, que levam a prática de vícios insanáveis, suficientes para decretar a nulidade do procedimento.

1º Vício apontado: que os espaços destinados ao endereço e telefone do chefe do AFRF estão em branco, contrariando exigência constante do art. 7º, inc. VI, da Portaria SRF nº 6.087/2005. Efetivamente o ato normativo faz esta exigência e, ao contrário do que afirma o recorrente, estas informações estão presentes em todos os MPF impressos no presente processo. Observem que nos MPF de fls. 1, 4, 5, 6 e 8, constam o nome do chefe da fiscalização, bem como seu telefone e endereço.

2º Vício apontado: que o art. 10 da Portaria SRF nº 6.087/2005 exige que seja dada ciência ao contribuinte da emissão de MPF-Complementar e que não recebeu ciência de nenhum destes instrumentos constantes dos autos. O art. 13 da mesma Portaria, diz que na hipótese de MPF-C para prorrogação de prazo, a informação estará disponível ao sujeito passivo na internet e que será dada ciência a ele, quando do primeiro ato de ofício praticado ao mesmo após a prorrogação. Mesmo com a possibilidade de ciência por consulta eletrônica, não é verdadeira a afirmação de que o contribuinte não tenha recebido nenhuma ciência da emissão de MPF-C. A título ilustrativo seguem dois exemplos abaixo citados:

- por ocasião do Termo de Início de Fiscalização, fl. 64, ciência pessoal em 19/10/2005;

- por meio do Termo de Intimação nº 760/2005, fl. 66, tomou ciência do primeiro MPF-C, inclusive com transcrição do seu número no Aviso de Recebimento – AR de fl. 67, em 19/12/2005;

3º Vício apontado: que quando da ciência do auto de infração em 21/11/2007, o MPF já havia perdido sua validade, pois fora emitido em 14/10/2005, sendo que o art. 12 da citada Portaria prevê que sua validade é de 120 dias. Primeiro que a lavratura do auto de infração foi realizada em 29/09/2006 e a ciência ao contribuinte, por via postal, 11/10/2006, AR de fl. 127 e por fim que o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação do MPF, fl. 6, demonstra que o MPF foi prorrogado no mínimo até o dia 09/10/2006;

4º Vício apontado: autuação fora dos limites autorizados pelo MPF. De acordo com o recorrente o MPF foi expedido somente para fiscalização/verificação dos tributos relativos aos anos-calendário 2001 a 2004 e os autos de infração são relativos aos anos de 2005 e 2006. Mais um engano do contribuinte. O MPF, fl. 1, consta a fiscalização dos tributos nos anos-calendário de 2001 a 2004 e mais que fossem efetuadas “Verificações Obrigatórias” que consistia em “verificar a correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos e no período de execução deste

Procedimento Fiscal”. Portanto a autuação nos anos-calendário de 2005 e 2006 estava autorizado no MPF.

O auto de infração somente seria nulo se tivesse sido lavrado por pessoa incompetente ou sem fundamentação legal, conforme dispõe o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 59, inciso I:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

[...].

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Dispõe ainda o art. 10 do Decreto nº 70.235/72 os pré-requisitos necessários ao auto de infração:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

No presente caso, o auto de infração em discussão foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal (RFB), servidor competente para exercer fiscalizações externas de pessoas jurídicas e, se constatadas faltas na apuração do cumprimento de obrigações tributárias, por parte da fiscalizada, tem competência legal para a sua lavratura, com o objetivo de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício.

Do seu exame, verificamos que nele estão demonstradas as infrações imputadas à recorrente, a fundamentação da exigência do imposto e das cominações legais, bem como consta com clareza a descrição dos fatos e o enquadramento legal.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória nos termos do § único do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), isto é, quando o Auditor-Fiscal identificar uma infração à legislação tributária, ele tem o dever funcional de efetuar o lançamento correspondente a esta infração. No caso o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, tem apenas a função de controle administrativo interno da instituição Receita Federal e

não tem o condão de modificar a competência privativa do Auditor-Fiscal de efetuar o lançamento de ofício.

Ainda que fossem comprovados os vícios apontados no MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, estes devem ser resolvidos no âmbito do processo administrativo disciplinar e não tem o poder de tomar nulo o lançamento tributário que atendeu aos requisitos do CTN, art. 142, e do Decreto nº 70.235/72, art. 10.

Neste sentido tem sido a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em decisão unânime nas duas ementas citadas abaixo:

Assunto: Ausência de autorização no MPF - Mandado de Procedimento Fiscal

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NATUREZA. A não inclusão, de forma expressa no MPF, de exigência de tributos que se encontram inclusos nas verificações obrigatórias constante no mandamus, não dá azo à nulidade do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Os Conselheiros Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Adriana Gomes Rêgo, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro; João Carlos de Lima Junior, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho e Carlos Alberto Freitas Barreto acompanham o relator pelas conclusões, sob o entendimento que o MPF é apenas instrumento de controle da Administração Tributária, conforme entendimento reiterado da CSRF, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.(Grifei)

(Câmara Superior de Recursos Fiscais, 1ª Turma, Processo nº 13819.001388/2001-82, Sessão de 03/10/2009, Acórdão nº 9101-00.428. Relatoria do Conselheiro Valmir Sandri).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

NORMAS PROCESSUAIS - MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário.(Grifei)

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.(Grifei)

(Câmara Superior de Recursos Fiscais, 1ª Turma, Processo nº 10120.002508/2003-91, Sessão de 11/11/1998, Acórdão nº 01-06.085. Relatoria do Conselheiro Alexandre Andrade de Lima da Fonte Filho).

Portanto, diante do exposto, afasto também esta preliminar de nulidade do lançamento.

DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF

O recorrente afirma que os débitos exigidos por meio dos autos de infração foram regularmente declarados em DCTF e não poderiam ter sido objeto de lançamento de ofício. Cita vasta jurisprudência neste sentido.

Inicialmente quero ressaltar que o contribuinte está correto em seu entendimento. Efetivamente os débitos declarados em DCTF não devem ser objetos de lançamento de ofício por meio de auto de infração. Corretas as jurisprudências apontadas por ele. Outro detalhe, a decisão recorrida também não discorda deste entendimento. Inclusive este assunto foi enfrentado pela decisão recorrida nos seguintes termos:

(...)

12. A impugnante, na sua contestação, funda-se no pressuposto de que estão sendo exigidos de ofício valores que já teriam sido declarados em DCTF.

13. Tal fato, em verdade, não ocorreu.

(...)

15. Ocorre que, cotejando-se os valores constituídos e apurados à fl. 108 com aqueles que foram declarados em DCTF (que se encontram às fls. 02/11 do anexo 01), verifica-se que, pelo lançamento de ofício, encontram-se em exigência no presente processo apenas as parcelas da contribuição excedentes àquelas declaradas em DCTF a título de "débitos apurados". Nesse sentido, quaisquer valores declarados em DCTF deixaram de ser objeto do lançamento.

16. Ou seja, o lançamento de ofício, além de não se referir a valores de "saldos a pagar" informados em DCTF, também não contém parcelas de contribuição que a contribuinte declarou em DCTF a título de "Pagamentos com DARF", compensações e quaisquer outros "créditos vinculados".

17. Assim, é errônea a contestação da impugnante, vez que fundado no pressuposto inexistente de que haveria valores exigidos de ofício coincidentes com os declarados em DCTF.

18. Esclareça-se, por oportuno, que as intimações de cobrança que a contribuinte traz aos autos, às fls. 196/204, quanto às contribuições dos períodos ora discutidos, referem-se às parcelas declaradas em DCTF — e que não estão sendo objeto do lançamento de ofício (fl. 108) —, como facilmente se constata pelo cotejo com referidas declarações às fls. 02/11 do anexo 01.

(...)

Efetivamente o cotejo apontado pela decisão recorrida demonstra que os valores declarados pelo contribuinte em DCTF não foram objetos do presente lançamento. Assim, nenhum reparo há de ser feito naquela decisão.

VALORES RECOLHIDOS EM DARF - ABATIMENTO

O recorrente afirma que a fiscalização, no lançamento, desconsiderou valores recolhidos por meio de DARF. Pede sua consideração e abatimento do valor do crédito tributário.

Esta matéria foi enfrentada pela decisão recorrida nos seguintes termos:

(...)

19. Quanto aos valores recolhidos que a impugnante alega não terem sido considerados no lançamento, equivoca-se novamente a interessada.

20. Note-se que a maior parte dos recolhimentos apresentados às fls. 205/216 não se refere aos períodos de apuração objeto da autuação.

21. Já quanto àqueles que, de fato, dizem respeito aos períodos de apuração objeto dos autos de infração (apenas os dos meses de junho a agosto de 2005) consistem, em verdade a complementações que a contribuinte efetuou para compor os valores que foram informados em DCTF (fls. 02/03 do anexo 01) e que, como antes exposto, já foram considerados pela autoridade fiscal na apuração de fl. 108.

22. A autoridade fiscal, como confirma o demonstrativo de fl. 108, procedeu ao lançamento das diferenças entre as contribuições devidas e as declaradas pela contribuinte em DCTF. Os valores recolhidos que a impugnante alega são referentes aos valores declarados, não se confundindo, portanto, com as diferenças apuradas de ofício.

(...)

O recurso voluntário repete a impugnação e não traz nenhum elemento novo para combater a decisão recorrida. De fato, os esclarecimentos efetuados e transcritos acima, deixam evidente que a fiscalização não deixou de considerar os pagamentos efetuados pelo contribuinte.

ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO

Neste ponto, o contribuinte apresenta um estudo da evolução da legislação do PIS e da Cofins e sua incidência sobre o faturamento e sobre a inconstitucionalidade do alargamento da sua base de cálculo efetuado por meio do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98. Inclusive ressalta que possui ação judicial com trânsito em julgado que reconheceu esta inconstitucionalidade. Com base neste entendimento contesta a decisão recorrida, que considerou válido o lançamento com base na receita bruta pois fora efetuado com base nas Leis nº 10.637/2002, para o PIS, e 10.833/2003 para a Cofins. Segundo ele esta decisão não pode prevalecer pois “o vício jurídico é o mesmo, qual seja, as Leis posteriores continuam a exigir Cofins e PIS sobre base de cálculo indevida, a receita bruta”.

É irrelevante que o contribuinte possua ação judicial própria para o presente caso, pois o STF já reconheceu em repercussão geral a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 conforme se depreende do seguinte julgado:

“EMENTA: RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. (RE 585235 QORG, Relator(a): Min. CEZAR PELUSO, julgado em 10/09/2008, DJe227 DIVULG 27112008 PUBLIC 28112008 EMENT VOL0234310 PP02009 RTJ VOL0020802 PP00871)

Em 10/09/2008, foi reconhecida a repercussão geral do caso, sendo, inclusive sendo aprovada a edição de Súmula vinculante, consoante a seguinte decisão, *in verbis*:

“Decisão: *O Tribunal, por unanimidade, resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98 e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, tudo nos termos do voto do Relator. Vencido, parcialmente, o Senhor Ministro Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Relator para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que reconhecia a necessidade de encaminhamento da proposta à Comissão de Jurisprudência. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, a Senhora Ministra Ellen Gracie e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 10.09.2008.”*

Porém os lançamentos efetuados de PIS e Cofins no presente processo tiveram como base legal as Leis nº 10.637/2002, para o PIS, e 10.833/2003, para a Cofins, que não tiveram sua inconstitucionalidade declarada. Este foi o fundamento acertado da decisão recorrida. Porém o contribuinte insiste na tese de sua inconstitucionalidade pois estas leis mantiveram o mesmo vício jurídico da Lei nº 9.718/98, ao manter como base de cálculo a receita bruta.

Entendo que o recorrente está equivocado na medida em que a EC nº 20, de 15/12/1998, ao estabelecer nova redação ao art. 195 da CF, autorizou a incidência das contribuições sociais sobre a receita. Veja o que dispõe o art. 195:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

*I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, **incidentes sobre:** (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

(...)

Porém, caso o meu entendimento estivesse equivocado, a verdade é que as exigências foram efetuadas com base em disposição expressa da lei tributária, sendo vedado aos conselheiros do CARF a análise sobre sua eventual inconstitucionalidade.

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

INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

O contribuinte faz um longo arrazoado para defender a não inclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, por entender que esta exigência é ilegal e inconstitucional.

Esta matéria está em análise pelo STF na Ação Declaratória de Constitucionalidade – ADC nº 18, e ainda não foi julgada por aquele tribunal.

Junto ao Superior Tribunal de Justiça esta matéria já encontrava se pacificada nos termos das súmulas 68 e 94, abaixo transcritas:

Súmula 68: A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do pis.

Súmula 94: A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do Finsocial.

Por fim, entendo que o ICMS integra o faturamento, que é o fato gerador do PIS e da Cofins, não havendo qualquer contrariedade à Constituição Federal, uma vez que ela mesma determina que o ICMS integra a sua própria base de cálculo. Veja como está disposto no art. 155 da CF:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2.º *O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*

XII - cabe à lei complementar:

i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a inteiro, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço. (grifei)

Ainda que assim não fosse, reconhecer este direito ao contribuinte implicaria afastar a aplicação de lei tributária, por inconstitucionalidade, o que não é permitido aos julgadores desta instância administrativa. Nestes termos, cita-se novamente a súmula Carf nº 2:

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

MULTA DE OFÍCIO – INAPLICABILIDADE E EXCESSO

O contribuinte pede o cancelamento da multa de ofício em início, porque não houve falta de declaração e nem de pagamento/recolhimento, sendo que os valores exigidos são indevidos, ou foram pagos ou parcelados.

Esta questão já foi enfrentada em tópico anterior e a conclusão foi que os tributos exigidos no presente processo não foram nem declarados em DCTF e nem recolhidos pelo contribuinte. Portanto, como a fiscalização constatou que os tributos não foram nem declarados e nem pagos, correta a aplicação da multa prevista no art. 44, inc. I da Lei nº 9.430/96.

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

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

(OBS.: redação na data dos fatos).

Em seguida, o contribuinte afirma que a multa foi aplicada em excesso por violar vários princípios constitucionais que são norteadores e limitadores da atividade de imputação de multas fiscais. Afirma que foram violados os seguintes princípios: a) da legalidade; b) da autoridade da lei; c) da isonomia; d) da graduação da pena conforme a intensidade da lesão; e) da retroatividade da lei mais benigna; f) do *in dubio pro reo*; g) do não

confisco; h) da capacidade contributiva; e i) da razoabilidade e da proporcionalidade. Apresenta um estudo sobre cada um destes princípios.

Entendo que os princípios constitucionais citados pelo contribuinte, amplamente conhecidos, são direcionados para o poder legislativo que devem observá-los no momento da elaboração das leis e ao poder judiciário, nas situações em que instado a se pronunciar sobre a constitucionalidade das leis. Ao executor, mas precisamente no caso presente, a fiscalização tributária e os julgadores administrativos, cabe o dever de cumpri-las. Assim, o procedimento adotado e a multa aplicada estão em consonância com disposição expressa da lei, acima transcrita, não cabendo no âmbito do julgamento administrativo apreciar eventual inconstitucionalidade por aplicação destes princípios. Neste sentido, volto a citar a Súmula CARF nº 2:

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

TAXA DE JUROS SELIC – INAPLICABILIDADE

O contribuinte defende, em seu recurso voluntário, a ilegalidade e inconstitucionalidade da incidência da taxa de juros Selic para correção de créditos tributários e pede que seja afastada a sua cobrança.

Este pedido foi inovado no recurso voluntário. Esta matéria não foi suscitada em sua impugnação, fls. 129/157, e portanto não colocada à apreciação da primeira instância de julgamento.

A possibilidade de conhecimento e apreciação dessa nova tese deve ser avaliada à luz dos princípios que regem o Processo Administrativo Fiscal, o Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 – PAF, *verbis*:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

*III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

(...)

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

a) *fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei no 9.532, de 1997):*

b) *refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997);*

c) *destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

Os textos legais acima colacionados são muito claros. A fase litigiosa somente se instaura se a matéria for expressamente contestada e seus argumentos submetidos à primeira instância, determinando os limites do litígio. Não tendo sido apontada essa questão da incidência da taxa de juros Selic na Impugnação, não é possível a essa turma conhecê-la.

Portanto, diante do exposto, voto em negar conhecimento na parte do recurso voluntário que trata da discussão sobre a incidência dos juros de mora à Taxa Selic e negar provimento ao recurso voluntário na parte conhecida.

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator