



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

Processo nº	19515.001610/2006-52
Recurso nº	164.920 Voluntário
Acórdão nº	1402-00.553 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	25 de maio de 2011
Matéria	IRPJ E REFLEXOS - AÇÃO FISCAL - LUCRO ARBITRADO.
Recorrente	A S E DISTRIBUIÇÃO LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

ESPONTANEIDADE. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÕES APÓS O INICIO DA AÇÃO FISCAL INAPLICABILIDADE. Não há que se falar em espontaneidade na apresentação de declarações retificadoras após o inicio da ação fiscal.

PIS/COFINS. APLICAÇÃO DA LEI 9.718/1998. Constatado que a exigência do PIS e COFINS está de acordo com a Lei 9.718 nenhum reparo cabe ser feito.

AUTO DE INFRAÇÃO. APLICAÇÃO DAS MULTAS POR LANÇAMENTO DE OFICIO E JUROS DE MORA À TAXA SELIC. ARTIGOS 44 E 61 DA LEI 9.430/1996. Verificadas infrações à legislação tributária, correto a exigência dos tributos devidos mediante auto de infração, aplicando-se a pertinente multa de ofício, incidindo, ainda, juros de mora à taxa Selic.

Recurso voluntário negado provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiro Moises Giacomelli Nunes da Silva e Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, que reduziam a multa de ofício de 112,5% para 75%.

(assinado digitalmente)
Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Jaci de Assis Junior, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Assinado digitalmente em 03/06/2011 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, 02/06/2011 por ANTONIO JOSE

PRAGA DE SOUZA

Autenticado digitalmente em 02/06/2011 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA

Emitido em 03/06/2011 pelo Ministério da Fazenda

Relatório

A S E DISTRIBUIÇÃO LTDA recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela 2^a Turma de Julgamento DRJ/Brasília-DF em primeira instância, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Tratam os autos de lançamentos de IRPJ e de reflexos de CSLL, PIS e Cofins consubstanciados nos autos de infração às fl. 303/329, referentes ao ano-calendário 2001, com crédito tributário total de R\$ 16.854.127,52 (com juros calculados até 31/07/2006).

Conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal anexo ao auto de infração, às fl. 296/302, o lucro do contribuinte foi arbitrado em função da falta de apresentação dos livros Diário e Razão, nos termos do art. 530, II do RIR/99. Para o cálculo do lucro arbitrado foi utilizada a receita bruta conhecida com base nos livros Registro de Apuração do ICMS e nas declarações prestadas às Secretarias de Estado da Fazenda. Com base na mesma receita bruta foram apurados também os montantes devidos da Cofins e do PIS. A multa de ofício foi agravada em função do não atendimento das intimações lavradas, conforme previsto no art. 44, I, parágrafo 2º da Lei 9.430/96.

Cientificado em 31/08/2006, sujeito passivo apresentou as impugnações às fls. 331/378 (IRPJ e CSLL), 389/441 (PIS) e 450/504 (Cofins), em 20/09/2006, onde alegou, em resumo, o que segue:

Preliminares –

Da inaplicabilidade de multa majorada em razão de denúncia espontânea da infração / Denúncia espontânea – a impugnante, antes da lavratura do auto de infração, apresentou declaração retificadora, onde, espontaneamente, informou todos os dados utilizados pela fiscalização no lançamento. Não é o simples fato de já ter sido expedido mandado de início de ação fiscal que retira a espontaneidade do contribuinte. Em vista disso, ante o disposto no art. 138 do CTN, entende ser devido o afastamento da multa aplicada de forma agravada, mantendo-se apenas a moratória;

Mérito –

Atesta o auto de infração que todos os livros fiscais encontram-se correta e devidamente escriturados, sem omissão de receita ou faturamento;

Do princípio da verdade material – a verdade sobrepuja-se a questões de natureza formal, cabendo à autoridade julgadora buscar todos os elementos que possam influir no seu convencimento, sem restringir seu exame ao que foi alegado trazido ou provado pelas partes;

Do princípio da legalidade tributária – princípio presente no art. 150, I da Constituição Federal, que determina que não se pode exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

Da ampla defesa e da competência dos órgãos julgadores administrativos para conhecer de argumentos de constitucionalidade – os órgãos administrativos julgadores têm competência para apreciar questões relativas a constitucionalidades, em atendimento aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório;

Da dedução da CSLL para determinação do lucro e da sua própria base de cálculo / Da estrutura semântica da hipótese de incidência e da base de cálculo dos tributos / Da contribuição social incidente sobre o lucro / Afronta ao art. 146, III da Constituição Federal – o art. 1º da Lei 9.316/96 veio determinar a indedutibilidade do valor da contribuição social sobre o lucro líquido para efeito de determinar o lucro real (base de cálculo do IR), e da sua própria base de cálculo, estipulando a incidência sobre uma pretensa base imponível, que não representa o real acréscimo patrimonial auferido pela impugnante. Consoante o art. 43 do CTN e do art. 153, II da CF, o núcleo da hipótese de incidência do imposto sobre a renda abrange o produto do capital, do trabalho, ou a combinação de ambos, ou seja, renda e proventos de qualquer natureza constituem todo e qualquer acréscimo patrimonial auferido determinado período. No caso, a despesa com pagamento de imposto de renda é decréscimo do patrimônio, razão pela qual a indedutibilidade desta despesa contraria os ditames legais. A CSLL foi instituída pela Lei 7.689/88, que estipulou ser sua base imponível o valor do resultado do exercício, prevendo a dedução de despesas a fim de viabilizar a tributação efetiva do lucro, conforme estabelecido no art. 195, I da CF. O STF, inclusive, já se pronunciou quanto a constitucionalidade desta lei, declarando a compatibilidade da estrutura da regra matriz de incidência do tributo com a ordem jurídica nacional. O art. 1º da Lei 9.316/96 atropelou os preceitos constitucionais. Para a alteração pretendida da base de cálculo, com modificação do conceito de renda, seria necessária Lei Complementar, a fim de cumprir o disposto no art. 146, III, alínea “a” da CF. Requer seja excluída a despesa referente ao pagamento da CSLL na apuração das bases de cálculo do IR e da própria CSLL;

Do fundamento para recolhimento com base no lucro bruto / Do princípio da Igualdade / Das operações com veículos usados – Consoante o disposto na Lei Complementar 70/91 e na Lei 9.718/98, a base de cálculo da Cofins e do PIS é o faturamento da empresa, acrescidos de outras receitas operacionais, não lhe sendo permitido qualquer dedução a título de custo ou despesa. Contudo, para algumas ramos de atividades, como instituições financeiras e empresas que realizam compra e venda de moeda estrangeira, a mesma lei prevê tratamento diferenciado e mais justo, permitindo a dedução de custos inerentes às operações, ou seja, a base de cálculo destas empresas é o lucro bruto. Tal situação colide com os princípios constitucionais de igualdade e equidade, no sentido de que a incidência do tributo deve ser graduada levando em consideração a capacidade contributiva de cada contribuinte, exigindo maior contribuição daqueles que mais podem contribuir e menor, dos que menos podem contribuir. No caso esta sendo onerado de forma mais gravosa a atividade comercial, de menor capacidade contributiva. Ademais, conforme Código Comercial, as empresas que operam com compra e venda de moeda são também mercantis. Entende que a base de incidência da contribuição para qualquer atividade deve recair sobre o lucro bruto. Junta decisões judiciais nesse sentido. Aponta, ainda, que o mesmo tratamento favorecido tem sido dispensado às revendedoras de veículos usados, consoante IN SRF 152/98;

Da indevida inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins/PIS - a inclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS e da Cofins é flagrantemente constitucional, afrontando o princípio constitucional da capacidade contributiva (art. 145, parágrafo 1º da CF), já que sua incidência atinge montante que não corresponde a sua verdadeira base de cálculo, qual seja, o faturamento, bem como o princípio da

legalidade, alterando o conceito constitucional de faturamento (art. 195, I da CF). O conceito de faturamento tem significação jurídica própria, consagrada no direito privado, o qual, não pode ser alterado para fins tributários, por força da proibição do art. 110 do CTN. O conceito de faturamento não inclui os impostos sobre as vendas. Não se pode confundir o conceito de faturamento da CF com o conceito de receita bruta de vendas, o qual abrange a parcela de impostos incidentes sobre vendas. Acerca disso há um

consenso doutrinário e jurisprudencial: faturamento é menos que receita bruta. A receita bruta que integra o faturamento deve ser entendida como receita líquida de vendas, sem o acréscimo de vendas canceladas, descontos incondicionais e dos impostos incidentes sobre vendas;

Alteração da base de cálculo do PIS e da Cofins é inconstitucional – o dispositivo da Lei 9.718/98 que deu novo conceito para faturamento (receita bruta) foi declarado inconstitucional em diversos Recursos Extraordinários (RE);

Da indevida majoração da alíquota da Cofins de 2% para 3% - a Lei 9.718/98 não poderia ter elevado alíquota da Cofins fixada em Lei Complementar. Logo devem ser refeitos os cálculos do lançamento;

Do excesso de exação – desconsideração das operações com substituição tributária – sob o pretexto de que a impugnante não teria comprovado quais os produtos sujeitos à substituição tributária do PIS e da Cofins e qual a sua classificação fiscal, desconsiderou o Fiscal autuante os créditos daí oriundos, violando o princípio da legalidade e fazendo incidir o “bis in idem”. O direito à exclusão dos valores já retidos em razão da substituição tributária decorre de orientação legal (Lei 10833/2003). Conforme planilha em anexo à impugnação, foram desconsiderados relevantes valores já recolhidos pelo regime de substituição tributária a título de PI/Cofins;

Da inconstitucionalidade de aplicação da Selic em débitos tributários / Da natureza jurídica da Taxa Selic / A inaplicabilidade pela verificação de sua natureza remuneratória / A ofensa ao princípio da estrita legalidade e a questão da indelegabilidade absoluta da competência tributária – tendo em vista a natureza remuneratória de capital da taxa Selic, não é devida a sua utilização na cobrança de débitos tributários vez que os juros tributários são moratórios, consoante art. 161 do CTN. Sendo a Selic uma taxa conceituada, dimensionada e fixada exclusivamente pelos atos normativos e pela atividade do Banco Central, a simples indicação legal de sua utilização não supre o mandamento do princípio da legalidade, vez que fixada por Circulares por delegação de competência do legislativo ao Banco Central. A delegação de competência legislativa tributária é ilegal, sendo rejeitada pelo ordenamento jurídico-constitucional. Além disso, a indicação genérica de uma taxa de juros flutuante ao invés de percentual específico impossibilita o contribuinte-devedor verificar previamente os valores que deverão incidir sobre o crédito tributário, em flagrante violação do princípio da segurança jurídica;

Inaplicabilidade da TR como índice de correção monetária – a TR não pode ser utilizada como índice geral de correção monetária. Requer que a TR aplicada sobre os valores devidos seja substituída pelo INPC, índice mais benéfico ao devedor;

Protesta pela produção de todas as provas em direito permitidas, especialmente pela pericial, visando apurar os devidos valores;

Solicita diligência nos termos do art. 16, IV da Lei 8.748/93, a fim de se apurar os valores retidos a título de substituição tributária.

Uma vez que a procuração que concedeu poderes ao representante do contribuinte anexa às impugnações não estava com a firma do signatário reconhecida em cartório, em 05/10/2006 foi apresentado requerimento de juntada de nova procuração com o devido reconhecimento da firma.

Em 06/07/2007 os autos do processo foram encaminhados a esta DRJ/Brasília/DF para julgamento, haja vista transferência de competência estabelecida pela Portaria RFB 10.620, de 04/07/2007.

A decisão recorrida está assim ementada:

ART. 1º DA LEI 9.316/96. TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA PROFERIR JUÍZO. É o administrador um mero executor de leis, não lhe cabendo questionar a legalidade ou constitucionalidade do comando normativo. A análise de teses contra a constitucionalidade de leis e ilegalidade de normas é privativa do Poder Judiciário.

MULTA DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA E PAGAMENTO/CONFISSÃO. AFASTAMENTO INCABÍVEL. À subsunção ao disposto no art. 138 do CTN, são necessários, cumulativamente, a entrega espontânea de DIPJ retificadora espontaneamente e o pagamento/parcelamento do tributo devido, ou a confissão espontânea em DCTF, em declaração relativa a programas especiais de parcelamento (Ex: Refis, PAES, etc) ou em PER/DCOMP.

LANÇAMENTO REFLEXO DO IRPJ. Aplica-se à contribuição o disposto em relação ao lançamento do IRPJ por decorrerem dos mesmos elementos de prova e se referirem à mesma matéria.

ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. AUMENTO DE ALÍQUOTA DE 2% PARA 3%. INCLUSÃO DO ICMS SOBRE A VENDA NA BASE DE CÁLCULO. TRATAMENTO DIFERENCIADO PARA INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS, REVENDEDORAS DE VEÍCULOS USADOS E EMPRESAS QUE REALIZAM COMPRA E VENDA DE MOEDA ESTRANGEIRA. TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA PROFERIR JUÍZO. É o administrador um mero executor de leis, não lhe cabendo questionar a legalidade ou constitucionalidade do comando normativo. A análise de teses contra a constitucionalidade de leis e ilegalidade de normas é privativa do Poder Judiciário.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DEDUÇÃO DA RECEITA TRIBUTADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO. A simples apresentação de uma planilha com indicação das receitas já tributadas não é prova aceitável.

Lançamento Procedente.

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisando as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Tratam-se de exigências tributárias do ano de 2001, sendo que o IRPJ e CSLL foram apurados mediante arbitramento dos lucros por falta de apresentação dos Livros Diário e Razão, nos termos do art. 530, II do RIR/99.

No cálculo do lucro arbitrado foi utilizada a receita bruta conhecida, apurada com base nos livros Registro de Apuração do ICMS e nas declarações prestadas às Secretarias de Estado da Fazenda. Com base na mesma receita bruta foram apurados também os montantes devidos da Cofins e do PIS. A multa de ofício foi agravada em função do não atendimento das intimações lavradas, conforme previsto no art. 44, I, parágrafo 2º da Lei 9.430/96.,

Consoante Termo de Verificação Fiscal, às 296 e seguintes, a contribuinte foi por 4 (quatro) vezes intimada, a partir do termo de inicio de ação fiscal (27/09/2005), a apresentar os livros contábeis, mas não atendeu, alegando finalmente que foram extraviados e não ter condições de recuperá-los (24/02/2006).

A seguir, em 6/3/2006, a contribuinte foi intimada a apresentar os livros registro de saídas e apuração do ICMS, bem como as declarações ao fisco Estadual, tendo atendido (documentos juntados aos autos).

A fiscalização apurou que o contribuinte obteve faturamento total de R\$79.734.734,62 no transcurso do ano de 2001. Todavia, apresentou a DIPJ/2002 (ano-calendário 2001) “sem movimento”.

A contribuinte tinha pleno conhecimento de suas infrações, tendo apresentado declaração retificadora em 25/02/2006, no transcurso da ação fiscal, uma declaração retificadora da DIPJ/2002 (ano-calendário 2001), no qual informou receitas exatamente no valor apurado pelo Fisco no livro registro de saídas.

A alegação de que o lançamento de ofício não pode prosperar em razão de ter sido apresentada essa DIPJ retificadora é absolutamente incabível, isso porque a espontaneidade do contribuinte já havia sido afastada, desde a ciência do termo de ação fiscal, à luz do art. 7º, §2º. do Decreto 70.235/1972, que estabelece:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

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

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

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

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

Nesse sentido é pacífica a jurisprudência do CARF. Cite-se como exemplo o acórdão o acórdão 107-08.613, cuja ementa elucida:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – INÍCIO DA AÇÃO FISCAL – RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO – IMPOSSIBILIDADE – incabível a retificação da declaração de rendimentos após o início da ação fiscal relacionada com a matéria em questão. Outrossim, o artigo 26 da Lei nº 9.430/96, estabelece que a opção definitiva em relação à forma de tributação, deverá ser exercida por ocasião da entrega da declaração de rendimentos.

Cite-se também o acórdão 104-20556, 17/03/2005, assim ementado:

INÍCIO DE AÇÃO FISCAL - PROCEDIMENTO DE OFÍCIO - PERDA DA ESPONTANEIDADE - Estando a empresa sob procedimento fiscal, descabe a apresentação de declarações retificadoras. Mas, uma vez apresentadas, não caracterizam a espontaneidade, nem ensejam a nulidade do lançamento de ofício.

A meu ver, nenhum reparo cabe ser feito nos procedimentos adotados pelo fisco para apuração da receita bruta do contribuinte a ser tributada no ano de 2001, haja vista que foi extraída do livro fiscal apresentado pelo contribuinte e corroborado pela própria DIPJ retificadora apresentada pelo mesmo.

Também é irretocável o arbitramento dos lucros para apuração do IRPJ e CSLL, haja vista que a contribuinte foi exaustivamente intimada e reitimada a apresentar sua escrituração contábil. Aliás o próprio contribuinte reconhece isso ao apresentar a DIPJ retificadora com opção pelo lucro arbitrado (fls. 264 e seguintes).

De igual forma correta, a exigência do PIS e COFINS aplicando-se os preceitos da Lei 9.718/1998, inexistindo amparo à pretensão do contribuinte para excluir o ICMS da base de cálculo, muito menos reduzir a alíquota da COFINS a 2%, afastando aplicação da aludida norma legal.

No tocante as demais alegações do contribuinte peço vênia para transcrever e adotar os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido, abaixo transcritos, da lavra do ilustre julgador Luciano de Oliveira Valença, que já presidiu a Terceira Câmara do 1º. Conselho de Contribuintes:

Preliminar

Como argumento preliminar foi alegado ser inaplicável a multa majorada em razão de denúncia espontânea da infração. Salientou que apresentou declaração (DIPJ) retificadora antes da lavratura do auto de infração, onde, espontaneamente, informou todos os dados utilizados pela fiscalização no lançamento. Entende que não é o simples fato de já ter sido expedido mandado de início de ação fiscal que retira a sua espontaneidade. Em vista disso, ante o disposto no art. 138 do CTN, conclui ser

devido o afastamento da multa aplicada de forma agravada, mantendo-se apenas a moratória.

Cabe esclarecer que, para a subsunção ao disposto no art. 138 do CTN, são necessários, cumulativamente, a entrega espontânea de DIPJ retificadora (que tem valor apenas informativo, não funcionando como confissão de dívida) espontaneamente e o pagamento/parcelamento do tributo devido, ou a confissão espontânea em DCTF, em declaração relativa a programas especiais de parcelamento (Ex: Refis, PAES, etc) ou em PER/DCOMP.

No caso, o contribuinte entregou apenas uma DIPJ retificadora após iniciado o procedimento fiscal, conforme recibo de entrega à fl. 264, sem o recolhimento dos tributos devidos, ou sem o seu parcelamento ou sem a sua confissão nas declarações mencionadas no tópico anterior. Não há que se falar, pois, em afastamento da responsabilidade pela infração e, por conseguinte, em exclusão da multa de ofício.

Frise-se, ainda, que, quando da entrega da DIPJ retificadora, o contribuinte já havia sido intimado e reintimado cinco vezes a apresentar seus livros e prestar esclarecimentos, os quais eram imprescindíveis para o procedimento de verificações obrigatórias. Então, não havia ocorrido apenas a expedição de MPF como alegou o contribuinte, estando a fiscalização em pleno andamento.

Em vista do exposto, rejeito a preliminar.

Mérito

O sujeito passivo trouxe por diversas vezes argumentos de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de normas tributárias para justificar a improcedência do lançamento ou a revisão do mesmo. Estes argumentos foram, de forma resumida, os seguintes:

- Inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 9.316/96 – inconstitucional a vedação à dedução da CSLL para determinação do lucro real e da sua própria base de cálculo;

Violação dos princípios constitucionais da igualdade e da equidade, haja vista tratamento diferenciado na apuração das bases de cálculo do PIS e da Cofins para as instituições financeiras, as empresas que realizam compra e venda de moeda estrangeira e as revendedoras de veículos usados;

- Iconstitucionalidade da inclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS e da Cofins;

- Inconstitucionalidade da alteração da base de cálculo do PIS e da Cofins decorrente da Lei 9.718/98;

- Ilegalidade/Inconstitucionalidade da majoração da alíquota da Cofins de 2% para 3%; Inconstitucionalidade de aplicação da taxa Selic em débitos tributários;

Argumentou, também, que os órgãos administrativos julgadores têm competência para apreciar questões relativas a inconstitucionalidades, em atendimento aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Em vista disso, torna-se necessário delimitar a competência deste colegiado administrativo, ressaltando também o caráter vinculado da atividade fiscal. É o administrador um mero executor de leis, não lhe cabendo questionar a legalidade ou constitucionalidade do comando normativo. A análise de teses contra a constitucionalidade de leis e ilegalidade de normas é privativa do Poder Judiciário. Nesse sentido é vasta a jurisprudência dos colegiados administrativos: (...)

Sobre este princípio vale transcrever as palavras do mestre Helly Lopes Meirelles: “O agente público fica inteiramente preso ao enunciado da Lei, em todas as suas especificações... a liberdade de ação do administrador é mínima, pois terá que se ater à enumeração minuciosa do Direito Positivo.” (Meirelles, Helly Lopes. Direito Administrativo Brasileiro, 19ª ed. - São Paulo, Revista dos Tribunais, 1994, pág. 101). (...)

Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

É certo que o Dec. nº. 2.346, de 1997, em seu art. 4º, parágrafo único, autoriza os órgãos julgadores da Administração Fazendária a afastar aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal declarado inconstitucional pelo STF, mas no caso concreto, inexiste decisão definitiva (*erga omnes*) da Suprema Corte declarando a inconstitucionalidade dos dispositivos legais que fundamentam a tributação objeto do lançamento de ofício (decisão em ADIn, Súmula Vinculante ou Resolução do Senado Federal).

Em relação às sentenças judiciais trazidas aos autos, dispõe o art. 472, do Código de Processo Civil, que “a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros”. Então, não sendo parte no litígio objeto do acórdão, o sujeito passivo não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, uma vez que os efeitos são inter partes e não *erga omnes*.

Especificamente em relação à inclusão do ICMS devido sobre vendas do contribuinte nas bases de cálculo do PIS e da Cofins, cabe ressaltar que o STJ já pacificou entendimento no sentido do acerto de tal procedimento nas Súmulas 68 e 94. Exceção a esta regra ocorre apenas quando o vendedor dos bens ou prestador de serviços se revestir da condição de substituto tributário (art. 3º, parágrafo 2º, I da Lei 9.718/98). No caso, o contribuinte não trouxe aos autos tal argumento, o que leva a concluir que não se trata de caso de regime especial de substituição tributária.

Além dos argumentos de inconstitucionalidade e ilegalidade de normas, o sujeito passivo carreou aos autos outros argumentos que passo a analisar.

Uma das alegações trazida foi a indevida desconsideração por parte da autoridade fiscal das operações com substituição tributária, sob o pretexto de que não teria havido a comprovação (e indicação) dos produtos revendidos que seriam sujeitos à substituição tributária do PIS e da Cofins, o que violaria o princípio da legalidade e acarretaria um bis in idem. Como prova da ocorrência da substituição tributária e dos valores já recolhidos, anexou planilhas anexas às impugnações de PIS e da Cofins (fl. 443 e 506).

Inicialmente cabe esclarecer que não há nos autos qualquer indicação de que a autoridade fiscal teria desconsiderado operações em regime de substituição tributária e, por conseguinte, não teria deduzido das bases de cálculo do contribuinte as parcelas da receita bruta já tributadas pelo substituto.

De qualquer sorte, tal procedimento, se tivesse ocorrido, não estaria incorreto, vez que cabe à empresa identificar quais as mercadorias por ele revendidas que estão sujeitas ao regime especial de substituição tributária, bem assim comprovar documentalmente o recolhimento pelo substituto tributário. A simples apresentação de uma planilha com indicação das receitas já tributadas não é prova aceitável. O disposto no art. 16, III do Decreto 70.235/72 (PAF), com redação dada pela Lei

8.748/93, estabelece que as razões apresentadas quando da impugnação devem estar acompanhadas das respectivas provas; o que não aconteceu no presente caso.

Frise-se, ainda, que estas planilhas não servem nem como indício justificador da realização de uma diligência. Para tanto, seria necessária a apresentação ao menos de uma nota fiscal que indicasse a tributação antecipada. Então, desde já, além de considerar como não comprovado o argumento apresentado, indefiro o pleito de realização de diligência por considerá-lo prescindível, amparado para tanto no art. 18 do PAF, com redação dada pela Lei 8.748/93.

Outro argumento apresentado foi a inaplicabilidade da TR como índice de correção monetária.

Tal alegação não tem qualquer fundamento, vez que, consoante os Demonstrativos de Multa e Juros de Mora integrantes dos autos de infração, em momento algum foi utilizada a TR para atualização monetária. Nestes consta expressamente indicado que para o cálculo dos juros de mora foi utilizada a taxa Selic, nos termos do art. 61, parágrafo 3º da Lei 9.430/96.

Também foi mencionado nas impugnações que os autos de infração atestaram que todos os livros fiscais apresentados encontravam-se correta e devidamente escriturados, sem omissão de receita ou faturamento. Lembro ao digno representante do contribuinte que os créditos tributários não foram constituídos em função da ocorrência de omissão de receita/faturamento, tendo ocorrido, unicamente, um procedimento de verificação obrigatória, consistente em apurar junto à contabilidade os tributos devidos e verificar se os mesmos foram integralmente confessados em DCTF ou pagos.

Em relação aos tópicos específicos da impugnação em que o representante do contribuinte discorreu sobre os princípios da verdade material e da legalidade tributária discorridos na impugnação, não foi possível identificar qual o alcance pretendido com a menção dos mesmos, vez que utilizados sem a indicação de um fim específico.

Supondo, todavia, que a pretensão foi reforçar o entendimento posteriormente exposto de que os órgãos administrativos julgadores têm competência para apreciar questões relativas a inconstitucionalidades e ilegalidades, trata-se de assunto já tratado anteriormente neste voto, oportunidade em que foi consignado que a autoridade julgadora tem sua atividade plenamente vinculada.

Por fim, quanto ao pedido de produção posterior de provas, o processo administrativo tributário, a teor do disposto no art. 16, § 4º, do Dec. nº. 70.235, de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº. 9.532, de 1997, fixa que o momento apresentação de prova pelo sujeito passivo é na impugnação, do mesmo modo que, em sentido diametralmente oposto, cabe à acusação a instrução probatória do auto de infração (art. 9º). No caso concreto, a petição impugnativa não se faz acompanhar de qualquer prova documental que possa ser apreciada pelo julgador.

Reitere-se que a exigência da multa de ofício e juros de mora a taxa Selic estão de acordo com a legislação.

A apuração de infrações em auditoria fiscal é condição suficiente para ensejar a exigência dos tributos mediante lavratura do auto de infração e, por conseguinte, aplicar a multa de ofício de 75%, 112,5%, 150% ou 225%, nos termos do artigo 44, inciso I ou II, da Lei nº 9.430/1996. Essa multa é devida quando houver lançamento de ofício, como é o caso.

De qualquer forma, convém esclarecer, que o princípio do não confisco inscrito na Constituição, em seu art. 150, IV, dirige-se ao legislador infraconstitucional e não à Administração Tributária, que não pode furtar-se à aplicação da norma, baseada em juízo subjetivo sobre a natureza confiscatória da exigência prevista em lei.

Ademais, tal princípio não se aplica às multas, conforme entendimento já consagrado na jurisprudência administrativa, como exemplificam as ementas transcritas na decisão recorrida e que ora reproduzo:

"CONFISCO – A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal (Ac. 102-42741, sessão de 20/02/1998).

MULTA DE OFÍCIO – A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se ao valor do tributo, não extravasando para o percentual aplicável às multas por infrações à legislação tributária. A multa deve, no entanto, ser reduzida aos limites impostos pela Lei nº 9.430/96, conforme preconiza o art. 112 do CTN (Ac. 201-71102, sessão de 15/10/1997)."

Por sua vez, a aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros de mora também está prevista em normas legais em pleno vigor, regularmente citada no auto de infração (artigo 61, § 3º da Lei 9.430 de 1996), portanto, deve ser mantida. Nesse sentido dispõe a Súmula nº 4 do CARF:

"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."

Conclusão.

Diante do exposto voto no sentido de negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza