



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

Processo nº 19515.002506/2006-85
Recurso nº 164.347 Voluntário
Acórdão nº 1102-00.407 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de fevereiro de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente ALFIO IND. E COM. DE METAIS E FIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Nos termos do CTN, para que seja eficaz, a denúncia espontânea deve se fazer acompanhar do efetivo pagamento do tributo e dos juros de mora, ou então do depósito da importância arbitrada, quando o montante do tributo dependa de apuração. Não se caracteriza como denúncia espontânea a simples comunicação à administração tributária de irregularidades, quando não descrita com precisão a infração praticada e não efetuado o pagamento dos tributos e acréscimos legais devidos.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos tributos submetidos ao denominado lançamento por homologação, expirado o prazo previsto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN sem que a Administração Tributária se tenha pronunciado, independente de ter havido ou não pagamento prévio, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Entretanto, uma vez decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, em ação processada nos termos do artigo 543-C do Código de Processo Civil, que, nos casos em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado, o dies a quo do prazo quinquenal da regra decadencial se rege pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, tal entendimento há de ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, nos termos do art. 62-A do vigente Regimento Interno, o que implica verificar, no caso, se houve a ocorrência do pagamento antecipado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não caracteriza o cerceamento do direito de defesa a alegação de não ter recebido cópia de todos os documentos que instruíram o processo, inclusive da representação fiscal para fins penais, uma vez que a contribuinte teve à sua disposição o processo administrativo para consulta e solicitação de cópias, e que o contraditório e a ampla defesa relativos à Representação Fiscal para Fins Penais deve ser exercido perante o Poder Judiciário, a quem compete apreciar a matéria penal, mormente quando se verifica que, pelo teor das peças de defesa apresentadas, a recorrente compreendeu perfeitamente as acusações que lhe foram imputadas.

AUTO DE INFRAÇÃO. AUTORIDADE COMPETENTE. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Nos termos do artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, e artigo 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2002, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é a autoridade regularmente investida na competência legal para a lavratura de autos de infração relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIACÃO. As autoridades administrativas são incompetentes para apreciar arguições de inconstitucionalidade de lei regularmente editada, tarefa privativa do Poder Judiciário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

DIFERENÇAS ENTRE A RECEITA DECLARADA E A RECEITA ESCRITURADA. LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO INDEVIDA.

É cabível o lançamento de ofício com base no lucro real quando verificado que o contribuinte declarou receitas menores do que as auferidas e registradas em sua escrituração contábil e fiscal, e optou indevidamente pela tributação com base no lucro presumido.

MULTA DE OFÍCIO. CÓDIGO DE DEFESA DO CONSUMIDOR.

As multas previstas no Código de Defesa do Consumidor não se aplicam às relações de natureza tributária.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE.

Não restando claramente demonstrados os motivos que levaram à aplicação da multa qualificada, e havendo dúvidas quanto à caracterização do intuito doloso do contribuinte, a multa deve ser reduzida ao percentual de 75%.

JUROS DE MORA. APLICABILIDADE DA TAXA SELIC.

Sobre os débitos tributários para com a União, não pagos nos prazos previstos em lei, aplicam-se juros de mora calculados, a partir de abril de 1995, com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004



INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 3º, § 1º, DA LEI 9.718/98.

Uma vez declarada por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal, em ação processada nos termos do artigo 543-B do Código de Processo Civil, a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, tal dispositivo há de ter a sua aplicação afastada, nos termos do art. 62-A, do vigente Regimento Interno do CARF, pelos conselheiros, no julgamento dos recursos administrativos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

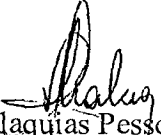
Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

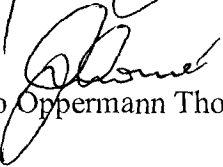
INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 3º, § 1º, DA LEI 9.718/98.

Uma vez declarada por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal, em ação processada nos termos do artigo 543-B do Código de Processo Civil, a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, tal dispositivo há de ter a sua aplicação afastada, nos termos do art. 62-A, do vigente Regimento Interno do CARF, pelos conselheiros, no julgamento dos recursos administrativos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: a) afastar as preliminares; reconhecer a decadência do IRPJ e da CSLL relativos aos três primeiros trimestres de 2001, e do PIS e da COFINS relativos aos fatos geradores ocorridos até o mês de novembro de 2001, inclusive; b) no mérito, reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 75% e decotar da exigência do PIS e da COFINS os valores relativos às receitas financeiras constantes das colunas 5 e 6 dos demonstrativos de fls. 414 a 417.


Ivete Malaquias Pessoa Monteiro - Presidente.


João Otávio Oppermann Thomé - Relator.

06 JUN 2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, João Carlos de Lima Júnior, João Otávio Oppermann Thomé, Silvana Rescigno Guerra Barretto, José Sérgio Gomes, e Manoel Mota Fonseca.

Relatório

Contra a empresa acima qualificada foram lavrados, às fls. 422 a 479, os Autos de Infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, da Contribuição para o

Programa de Integração Social – PIS, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, e do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, perfazendo um crédito tributário no montante de R\$ 414.488.260,14, aí já incluídos os juros de mora e a multa de ofício de 75%.(aplicada sobre o IRRF) e de 150% (aplicada sobre os demais tributos).

No procedimento fiscal, que abrangeu os anos calendário 2001, 2002, 2003, e 2004, foram apuradas as seguintes infrações, conforme relatadas no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 408 a 413:

- a contribuinte, nestes anos-calendário, optou indevidamente pelo Lucro Presumido, já que as receitas por ela auferidas ultrapassaram o limite legal para apurar o IRPJ e a CSLL neste sistema de tributação, o que levou a fiscalização a lançar estes tributos por meio do Lucro Real, descontando os valores já recolhidos;

- a contribuinte declarou, quanto ao PIS e à COFINS, valores menores do que os constantes da sua escrituração;

- a contribuinte não comprovou a operação nem a causa de transferências bancárias que tiveram como destino a conta corrente do Sr. Roberto Emílio Estefam, o que motivou o lançamento do Imposto de Renda na Fonte.

Irresignada, a empresa apresentou as impugnações (uma para cada tributo) de fls. 482 a 621, alegando, em síntese, o seguinte, conforme o relatório da decisão recorrida, que ora adoto:

“4.1. o auto de infração deve ser cancelado, já que a fiscalização não poderia prosperar, nem o contribuinte ser autuado, pois em 22/03/2006 protocolou petição informando que auditoria externa havia detectado algumas irregularidades em sua contabilidade, o que configura denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do CTN e do § 1º do artigo 7º do Decreto nº 70.235/1972;

4.2. há cerceamento do direito de defesa e ofensa ao princípio do contraditório, pois não recebeu cópia de todos os documentos que instruíram o auto de infração, nem lhe foi dada ciência do teor da representação fiscal de que foi sujeito passivo;

4.3. o lançamento é nulo nos termos do artigo 59, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972 por ter sido lavrado por pessoa incompetente, pois, em consonância com o inciso IV do artigo 11, do mesmo Decreto nº 70.235/1972, o auto de infração deveria ser assinado pelo Delegado da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo, que é a autoridade competente para tanto, ou por seus subordinados mediante autorização, neste sentido convergindo a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, conforme ementa de Acórdão reproduzido;

4.4. “a infração não se consumou de fato” e “o auditor deveria ter efetuado um levantamento específico e não simplesmente, autuá-la com base em presunções, pois a presunção não caracteriza fato gerador capaz de gerar impostos”;

4.5. “pelo valor elevado da autuação, a mesma não poderia ter sido feita de maneira precipitada, mas sim com maior zelo” e o fiscal deveria “analisar com cuidado os documentos do contribuinte, procurar conhecer seu funcionamento, sua margem de lucro para aí sim, caso constataste alguma irregularidade, proceder a autuação”;

4.6. é necessário levantamento específico em seus rendimentos para que posteriormente se apure a ocorrência ou não de omissão de rendimentos, sendo tudo quando pela fiscalização alegado frágeis indícios desprovidos de condição de se tornarem provas cabais em uma posterior execução fiscal;

4.7. é estranho o fato de o Fisco não proceder a sua notificação regulamentar, informando-lhe a constatação de eventuais pendências e lhe propiciando a oportunidade de saná-las ao invés de autuar;

4.8. “a precipitação do Fisco verifica-se na medida em que **os valores que estão sendo pleiteados na presente autuação fiscal são objeto de cobrança em outro procedimento fiscal**, conforme documentos de fls., configurando assim, cobrança em duplicidade, o que não deve prevalecer”;

4.9. a majoração da alíquota da COFINS de 2%, anteriormente prevista no artigo 2º da Lei Complementar nº 70/1991, para 3%, determinada pela Lei Ordinária nº 9.718/1998, é inconstitucional, pois, segundo o artigo 59 da Constituição Federal que contém o princípio da hierarquia das leis e decisão do Superior Tribunal de Justiça transcrita, Lei Ordinária não pode alterar Lei Complementar;

4.10. a Lei nº 9.718/1998 ao alterar o significado da expressão faturamento referida na Constituição Federal infringiu o artigo 110 do CTN que determina que “a lei tributária não poderá alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados, expressa ou implicitamente pela Constituição (...), para definir competências tributárias”;

4.11. a inclusão de receita como base de cálculo de contribuição para a Seguridade Social, feita pela Emenda Constitucional (EC) nº 20, de 16/12/1998, que dá a redação da letra “b” do inciso I do artigo 195 da Constituição Federal (CF), não convalida a Lei nº 9.718/1998, que é anterior à edição da citada Emenda Constitucional, sob pena de ferir o princípio constitucional da irretroatividade, inserto no artigo 150, inciso III, letra “a” da CF;

4.12. a própria EC nº 20/1998 em seu artigo 12 reconhece expressamente que somente por lei nova é que poderia ser instituída a contribuição sobre as receitas nela prevista;

4.13. como o PIS cobrado com base nos Decretos-lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e nº 2.449, de 21 de julho de 1988, foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 161.300-9 e estes diplomas normativos tiveram sua execução suspensa pelo Senado Federal por meio da Resolução nº 49, publicada no Diário Oficial da União, de 10 de outubro de 1995, a impugnante ajuizou Ação Ordinária com Pedido de Tutela Antecipada, perante a 8ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo, processo nº 97.036481-1, com o intuito de obter autorização judicial para efetuar compensação do PIS recolhido em excesso à base de cálculo prevista na Lei Complementar nº 07/1970 com PIS e COFINS, o que foi deferido na Tutela Antecipada e confirmado na sentença que julgou procedente o pedido;

4.14. a multa de 150% vai além dos padrões exorbitantes das multas aplicadas de forma ilegal pela Receita Federal e deve ser reduzida para, pelo menos, 75%, caso não seja aplicada a multa constitucional de 2%, prevista na Lei nº 9.289/1996, que não ofende o princípio constitucional da vedação ao confisco (artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal) e que é mais compatível com a atual conjuntura econômica do país de estabilização da economia e queda da inflação;

4.15. a cobrança de juros de mora sobre tributos vencidos, calculada por taxas de juros de natureza remuneratória, como é o caso da SELIC, ofende o conceito jurídico-econômico de juros moratórios e fere os mandamentos contidos no artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional e no artigo 192, § 3º, da Constituição Federal que limita a cobrança de juros ao máximo de 12% ao ano, e representa cometimento de crime de usura nos termos do Decreto-lei nº 22.623/1933.”

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ/São Paulo I, por meio do Acórdão 16-14.710, fls. 664 a 681, rejeitou as preliminares e manteve integralmente o lançamento efetuado, conforme ementa a seguir transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2001, 30/06/2001, 30/09/2001, 31/12/2001, 31/03/2002, 30/06/2002, 30/09/2002, 31/03/2003, 30/09/2003, 31/12/2003, 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004

RECEITA DECLARADA. RECEITA ESCRITURADA. DIFERENÇA. LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO INDEVIDA.

É cabível o lançamento de ofício com base no lucro real quando verificado que o contribuinte declarou receitas menores do que as auferidas e registradas em sua própria escrituração contábil e fiscal e optou indevidamente pela tributação com base no lucro presumido.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/01/2001, 28/02/2001, 31/03/2001, 30/04/2001, 31/05/2001, 30/06/2001, 31/07/2001, 31/08/2001, 30/09/2001, 31/10/2001, 30/11/2001, 31/12/2001, 31/01/2002, 28/02/2002, 31/03/2002, 30/04/2002, 31/05/2002, 30/06/2002, 31/07/2002, 31/08/2002, 30/09/2002, 31/10/2002, 30/11/2002, 31/12/2002, 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003, 31/01/2004, 29/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

INFRAÇÃO ATRIBUÍDA. CIÊNCIA E DESCRIÇÃO CLARA. CERCEAMENTO DE DEFESA INEXISTENTE.

A ciência à contribuinte de auto de infração acompanhado de Termo de Verificação Fiscal que descreve claramente a infração que lhe é atribuída e a inexistência de fato que impeça a autuada de se defender plenamente afastam a caracterização de preterição do direito de defesa e ofensa aos princípios constitucionais do devido processo, contraditório e ampla defesa.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AUDITOR FISCAL. COMPETÊNCIA.

O servidor ocupante do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil é pessoa legalmente competente para lavrar auto de infração referente a tributos federais.

ATO LEGAL. ATO NORMATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. JULGAMENTO. PODER JUDICIÁRIO. COMPETÊNCIA.



O Judiciário é o único Poder competente para apreciar a constitucionalidade e a legalidade de atos legais e normativos regularmente inseridos no sistema jurídico brasileiro.

COMPENSAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A compensação de tributos deve ser formalizada mediante a apresentação de Declaração de Compensação, descabendo alegar a existência de créditos como matéria de defesa em lançamento de ofício estranho a este instituto.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS. COFINS. CSLL.

O decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de IRPJ implica os lançamentos da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/01/2001, 28/02/2001, 31/03/2001, 30/04/2001, 31/05/2001, 30/06/2001, 31/07/2001, 31/08/2001, 30/09/2001, 31/10/2001, 30/11/2001, 31/12/2001, 31/01/2002, 28/02/2002, 31/03/2002, 30/04/2002, 31/05/2002, 30/06/2002, 31/07/2002, 31/08/2002, 30/09/2002, 31/10/2002, 30/11/2002, 31/12/2002, 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003, 31/01/2004, 29/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS. INFORMAÇÃO PAGAMENTO.

A denúncia espontânea somente se caracteriza quando o sujeito passivo informa à administração tributária com precisão a infração praticada e realiza o pagamento do tributo com os acréscimos legais devidos.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DOLO. MULTA. 150%.

Em lançamento de ofício é devida multa qualificada de 150% calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago ou recolhido quando caracterizada a ocorrência de dolo.

CRÉDITO VENCIDO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Os créditos Tributários vencidos e ainda não pagos devem ser acrescidos de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic)."

Cientificada desta decisão em 13.11.2007, conforme AR de fls. 696, e com ela inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 11.12.2007, fls. 699 a 727, no qual reprisa os argumentos já expostos por ocasião da inicial, e acrescenta, ainda, o seguinte:

- que o Termo de Intimação nº 12 com emissão em 28/11/2006, foi recepcionado pelo procurador do Recorrente em 30/11/2006;



- que, estranhamente, em 20/10/2006, o Sr. Fiscal solicita a “formalização do competente Processo de Auto de Infração de IRPJ e Contribuições” (fls. 405 a 407);

- “Ora, como pode o Sr. Fiscal, antes mesmo de concluir a fiscalização já solicitar a formalização do Processo de Auto de Infração? Por este procedimento, entende-se que em outubro, independentemente das respostas apresentadas pelo Contribuinte, ora Recorrente, o Sr. Fiscal já havia lavrado o Auto de Infração. Ou seja, não importa os documentos que o Contribuinte traga de novo ou não, o Auto de Infração já estava lavrado antes mesmo de concluir a Fiscalização. Tal argumento se faz na medida em que o Auto de Infração e o Termo de Encerramento em datado manualmente.” (sic)

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Em sede de preliminares, alega a recorrente que o auto de infração deve ser cancelado, já que o contribuinte não poderia ter sido autuado, pois em 22/03/2006 protocolou petição informando que auditoria externa havia detectado algumas irregularidades em sua contabilidade, o que configura denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do CTN.

Na referida petição de fls. 161 a 163, colhem-se tão somente as seguintes informações:

“Que através de auditoria externa, foi detectada algumas irregularidades em sua contabilidade (sic). Que os serviços ainda não foram concluídos, contudo, entende-se que existem valores devidos à União.

(...)

Que o Contribuinte não tem conhecimento de qualquer Mandado de Procedimento Fiscal contra a empresa, nem foi intimado de Termo de Início de Fiscalização.

Diante do exposto, o Contribuinte requer apresentar a denúncia espontânea, requerendo prazo de 90 (noventa) dias para apurar os tributos, os períodos e os valores devidos e demais procedimentos administrativos que se fizerem necessários.”

O instituto da denúncia espontânea está previsto como um instrumento de salvaguarda do sujeito passivo que lhe permite isentar-se da responsabilidade por infração cometida. O contribuinte que comunica ao Fisco a prática da infração recebe como prêmio a exclusão da cobrança da multa de ofício que lhe seria aplicada em decorrência de procedimento de fiscalização que viesse a constatar a referida infração. Contudo, para ser eficaz, diz o CTN que, a par de comunicar uma infração ocorrida, o sujeito passivo deve fazê-la acompanhar-se



do efetivo pagamento do tributo e dos juros de mora, ou então do depósito da importância arbitrada, quando o montante do tributo dependa de apuração. Entretanto, nenhum destes requisitos foi atendido pelo contribuinte.

Além disto, não pode o Fisco ficar à mercê do sujeito passivo por conta de petição de tamanha vagueza, que sequer delimita o(s) período(s) e o(s) tributos(s) envolvidos, quanto mais a natureza da(s) infração(ões) que teria(m) sido praticada(s). Apenas como reforço deste fato, veja-se ainda que, durante a realização da auditoria, a certo ponto (em 26.05.2006, fls. 166 a 169) referiu o contribuinte que a auditoria externa por ela contratada informara que não seria possível concluir os serviços no prazo avençado, de sorte que requeria ela a concessão de prazo suplementar de cento e vinte dias para apresentar a apuração do valores devidos e os respectivos documentos e livros fiscais.

Não se pode desvirtuar de tal forma o sentido do artigo 138 do CTN, de modo a permitir que qualquer petição que denuncie genericamente a existência de infrações, sem descrevê-las com precisão, possa impedir a execução de procedimento fiscal e o conseqüente lançamento, conforme entende a recorrente, posto que o lançamento é atividade vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do artigo 142 do CTN.

Portanto, conclui-se que no presente caso o sujeito passivo não se encontrava albergado pelo instituto da denúncia espontânea.

Alega ainda em preliminares a recorrente que houve cerceamento do direito de defesa e ofensa ao princípio do contraditório, pois ela não recebeu cópia de todos os documentos que instruíram o auto de infração, nem lhe foi dada ciência do teor da representação fiscal de que foi sujeito passivo. Também diz estranhar o procedimento do fisco, que solicitou a formalização do Processo de Auto de Infração em 20.10.2006, antes mesmo de concluir a fiscalização, que ainda estava pendente de respostas a intimações feitas posteriormente à referida formalização, de sorte que entende que o Auto de Infração já teria sido lavrado, independentemente de sua resposta aos referidos termos, na data antes referida.

Não lhe assiste razão nestes pontos.

A recorrente, após a ciência dos autos de infração, teve à sua disposição o processo para consulta e solicitação de cópias, inclusive verifica-se às fls. 698 pedido específico neste sentido. Além disto, o Termo de Verificação Fiscal descreve claramente o procedimento fiscal e as infrações constatadas, e indica em quais folhas do processo se encontram os documentos que embasam suas afirmações e conclusões, e, de qualquer sorte, o teor da impugnação e do recurso apresentados permitem verificar que a recorrente compreendeu perfeitamente as acusações que lhe foram imputadas.

Quanto à Representação Fiscal para Fins Penais, certo é que ela se destina ao membro do Ministério Público, a quem cabe decidir sobre o oferecimento ou não de denúncia ao juízo criminal, pela prática de crimes que venham a ser imputados aos responsáveis. Assim, o contraditório e a ampla defesa, neste caso, serão exercidos perante o Poder Judiciário, a quem compete apreciar a matéria penal.

Portanto, assim como sequer compete às instâncias administrativas pronunciar-se sobre eventuais controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais, nos termos, aliás, do que dispõe a Súmula CARF nº 28,

tampouco pode configurar cerceamento ao direito de defesa, em processo administrativo fiscal que discute exclusivamente matéria tributária, a falta de ciência do teor da supracitada Representação Fiscal.

Quanto ao fato de o fisco haver solicitado a formalização de Processo Administrativo Fiscal antes mesmo de concluir o procedimento, não há motivos para estranhamento. Tendo o Fisco reunido elementos suficientes que lhe permitam concluir que haverá lançamento de ofício, ainda que não tenham sido concluídos os trabalhos e nem tenham sido detalhadamente apurados os tributos devidos, nenhum óbice há para que solicite a formalização de Processo Administrativo, podendo esta providência ser entendida como uma forma de providenciar antecipadamente a organização e eventual juntada das peças que irão compor o mesmo. E, com certeza, não há como de tal providência se extrair a conclusão de que os Autos de Infração já teriam sido lavrados pela autoridade fiscal na data daquela formalização, i.e., de 20.10.2006.

Aliás, para demonstrar que os autos foram lavrados em dezembro, e não em outubro, como alega a recorrente, basta observar que os juros de mora que compõe os autos de infração foram calculados até 30.11.2006 (e.g. fls. 422), e, como estes são calculados com base na taxa Selic, tal cálculo pressupõe o conhecimento da taxa Selic relativa ao mês de outubro de 2006, sendo certo que esta não se faz conhecida antes do término do respectivo mês.

Postula ainda a recorrente a nulidade do lançamento, por terem os autos de infração sido lavrados por pessoa incompetente, ao entendimento de que a pessoa competente seria o Delegado da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo.

O acórdão do Conselho de Contribuintes reproduzido pela recorrente, para defender a sua tese, bem evidencia o equívoco da mesma, pois o precedente citado trata de notificação de lançamento, enquanto que o presente processo trata de autos de infração, cujos elementos estão previstos no artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, e não no artigo 11 deste mesmo Decreto.

Assim, uma vez que a autoridade administrativa a que alude o CTN no artigo 142 e que lavrou os presentes autos de infração é Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, regularmente investido na competência legal a ele atribuída pelo artigo 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2002, não há que se falar em nulidade do lançamento, posto se tratar de autoridade competente para a prática do ato.

Afastadas as preliminares, passo ao mérito.

A recorrente sustenta que “a infração não se consumou de fato”, que a autuação foi feita de maneira precipitada, que o auditor deveria ter efetuado um levantamento específico e não simplesmente autuado a recorrente com base em presunções, e que o auditor deveria ter-lhe propiciado a oportunidade de sanar as eventuais pendências antes de proceder à lavratura dos autos de infração.

Ora, a autuação não se fez com base em presunções, ao contrário, foi efetuada com base nos balancetes trimestrais dos anos-calendário 2001 a 2004, no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, e nos demais livros e documentos apresentados pela própria recorrente em atendimento à fiscalização. As infrações, por sua vez, conforme já referido, foram detalhadas e claramente identificadas pela fiscalização no Termo de Verificação Fiscal e seus anexos, bem como nos autos de infração contestados.

Tampouco se pode acolher a alegação de que o auditor deveria ter-lhe propiciado a oportunidade de sanar as eventuais pendências antes de proceder à lavratura dos autos de infração, pois não há previsão legal para tal providência, uma vez iniciado o procedimento de fiscalização e dele devidamente cientificado o sujeito passivo.

Com relação à COFINS, entende a recorrente que está submetida ao disposto na Lei Complementar nº 70/1991, e que a majoração da sua alíquota de 2% para 3%, por meio da Lei Ordinária nº 9.718/1998, é inconstitucional, uma vez que Lei Ordinária não pode alterar Lei Complementar. Além disto, a Lei nº 9.718/1998 infringiu o artigo 110 do CTN, ao alterar o significado da expressão “faturamento” referida na Constituição Federal, e a Emenda Constitucional nº 20, de 16/12/1998, que dá nova redação à letra “b” do inciso I do artigo 195 da Constituição Federal, não tem o condão de convalidar a Lei nº 9.718/1998, que é anterior à edição da citada Emenda Constitucional.

Regra geral, não podem os membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade, sendo tal matéria inclusive objeto de súmula, com o seguinte teor:

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

Contudo, tal regra, no vigente Regimento Interno do CARF, encontra exceção, entre outras, no disposto no art. 62-A, da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, inserido pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010 (DOU de 22.12.2010), que assim dispõe:

“Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.”

Uma vez que a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 já foi confirmada em decisão plenária do STF, tendo sido reconhecida a repercussão geral da matéria, nos termos do artigo 543-B do Código de Processo Civil, cumpre afastar da exigência relativa ao PIS e à COFINS os valores que não correspondam ao efetivo faturamento da empresa, assim entendido, no caso concreto, a receita bruta decorrente da venda de produtos e da prestação de serviços.

Verificando os autos, constata-se de fato que, nos demonstrativos elaborados pelo Fisco, fls. 414 a 417, também foram objeto de tributação por estas contribuições os valores relativos às receitas financeiras da empresa (colunas 5 e 6 dos referidos demonstrativos). Assim, tais valores devem ser decotados das exigências em questão.

Por outro lado, com relação à majoração da alíquota da COFINS de 2% para 3%, por meio da Lei Ordinária nº 9.718/1998, cumpre observar que, até a presente data, não consta que tal matéria tenha sido objeto de decisão definitiva de mérito, quer pelo Supremo Tribunal Federal, quer pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, nem tampouco se configurou qualquer uma das demais hipóteses previstas nos incisos I e II do parágrafo único do art. 62 do Regimento Interno do CARF, as quais constituem exceções para a vedação ao afastamento de lei

regularmente editada, em razão de alegada inconstitucionalidade, de sorte que deve prevalecer o disposto na supracitada Súmula CARF nº 2.

Com relação ao PIS, entende a recorrente que está submetida ao disposto na Lei Complementar nº 07/1970, e que o PIS cobrado com base nos Decretos-leis nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e nº 2.449, de 21 de julho de 1988, foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 161.300-9, e que estes diplomas normativos tiveram sua execução suspensa pelo Senado Federal por meio da Resolução nº 49, publicada no Diário Oficial da União, de 10 de outubro de 1995.

Em que pese não fazer parte dos presentes autos qualquer exigência fundamentada nos referidos Decretos-leis, entende-se que a recorrente na verdade se insurge, da mesma forma que com relação à COFINS, contra o chamado “alargamento” da base de cálculo promovido pelo parágrafo 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, mesmo porque este aplica-se a ambas as contribuições, conforme dispõe o artigo 2º da mesma Lei. E, nestes termos, conforme acima já exposto, acata-se o inconformismo da recorrente, para decotar da exigência afeta ao PIS os valores relativos às receitas financeiras da empresa, nos moldes já referidos.

Por fim, insurge-se a recorrente contra a cobrança da multa de 150%, e dos juros calculados com base na Selic.

Com relação à multa, que considera confiscatória, pleiteia que seja ela reduzida para, pelo menos, 75%, caso não seja aplicada a multa constitucional de 2%, prevista na Lei nº 9.289/1996 (sic).

Na verdade, entende-se que a recorrente desejaria fazer menção à Lei nº 9.298/1996, contudo, em sendo este o caso, a alegação de qualquer forma não pode ser acolhida, pois o referido diploma legal trata de inadimplemento de obrigação em relação de consumo, que está no âmbito do direito privado, enquanto no processo administrativo fiscal as multas são previstas em dispositivos específicos, no caso, a Lei nº 9.430/1996. A este respeito, inclusive, o CARF editou Súmula, com o seguinte teor:

“Súmula CARF nº 51: As multas previstas no Código de Defesa do Consumidor não se aplicam às relações de natureza tributária.”

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96, à época dos fatos, previa que a multa aplicada deveria ser de 150% nos casos de evidente intuito de fraude.

O evidente intuito de fraude, por sua vez, possui um amplo conceito onde se inserem as condutas dolosas tipificadas como sonegação, fraude ou conluio, conforme previsto nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Para a constatação da ocorrência de dolo, tanto em sua acepção penal, quanto aqui, como elemento subjetivo do tipo qualificado tributário, diz a mais balizada doutrina que é necessário verificar se havia, por parte do agente, a *consciência* (conhecimento do agente das circunstâncias caracterizadoras do ilícito) e a *vontade* para a prática da conduta (positiva ou omissiva) contrária ao ordenamento. Em outras palavras, é preciso demonstrar que o agente *previu e quis* o resultado ilícito.

Por outro lado, é certo que o elemento subjetivo *dolo* não há de ser extraído da mente do seu autor, mas sim das circunstâncias que envolvem os fatos a serem analisados.

Neste sentido, o fato de a recorrente ter declarado faturamento, para fins de apuração do IRPJ e CSLL pelo lucro presumido, bem como do PIS e da COFINS, entre cem e mil vezes menor do que o escriturado, além de ter optado indevidamente pela forma de tributação com base no lucro presumido, por quatro anos-calendário consecutivos, constitui circunstância que, *a priori*, aponta para uma conduta consciente na prática do ilícito. Neste sentido, aliás, se posiciona a jurisprudência majoritária do CARF, consoante as ementas a seguir reproduzidas:

Acórdão CSRF/01-05.739, relator Marcos Vinícius Neder de Lima:

“QUALIFICAÇÃO DE MULTA — INTUITO DOLOSO — PRÁTICA REITERADA DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO À FAZENDA FEDERAL COM VALORES INFERIORES AOS ESCRITURADOS NOS LIVROS - A reiteração da entrega de declaração em valor significativamente inferior ao constante em seus livros fiscais por longo período caracteriza o intuito doloso e autoriza a qualificação da multa.”

Acórdão 101-96.908, relator Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho:

“MULTA QUALIFICADA DE 150% — CONDUTA FRAUDULENTA - A prática reiterada da contribuinte, por sucessivos exercícios, em omitir receitas, mediante declaração falsa de inatividade, e em declarar de maneira significativamente reduzida a receita auferida, caracterizam sua intenção fraudulenta e, por conseguinte, justificam a aplicação da multa qualificada de 150%.”

Acórdão 101-96.703, relatora Sandra Maria Faroni:

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. É aplicável a multa de ofício qualificada de 150 %, naqueles casos em que restar constatado o evidente intuito de fraude. A conduta ilícita reiterada ao longo do tempo, descaracteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso tendente à fraude.

Acórdão CSRF 9101-00.140, relator Antonio Carlos Guidoni Filho:

“MULTA AGRAVADA — CONDUTA REITERADA. Nos termos da jurisprudência majoritária da CSRF, e das Câmaras da Primeira Seção do CARF, a prática reiterada de infrações à legislação tributária denota a intenção dolosa do contribuinte de fraudar a aplicação da legislação tributária e lesar o Fisco.”

Acórdão CSRF/01-05.810, relator José Clóvis Alves:

“MULTA QUALIFICADA — CONDUTA CONTINUADA — A escrituração e a declaração sistemática de receita menor que a real, provada nos autos, demonstra a intenção, de impedir ou retardar, parcialmente o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal por parte da autoridade fazendária e enquadra-se perfeitamente na norma hipotética contida do artigo 71 da Lei 4.502/64, justificando a aplicação da multa qualificada.”

Contudo, embora compartilhe deste mesmo entendimento, tenho para mim que, no presente caso, há uma circunstância específica que, no mínimo, lança dúvidas acerca da efetiva intenção de fraudar o fisco. Trata-se, no caso, da existência da supracitada petição da recorrente, na qual informou ela a constatação de irregularidades em sua contabilidade, das

quais decorreria a existência de valores devidos à União que ainda não haviam sido por ela declarados.

Em que pese a referida petição não tenha logrado alcançar o intuito desejado pela recorrente, no sentido de exonerar-lhe da aplicação das multas de ofício, tenho que o fato de ter dado conhecimento ao Fisco de que suas declarações não correspondiam à realidade dos fatos, tendo sido este, inclusive, e salvo melhor juízo, um dos motivos para o início do procedimento de fiscalização do qual resultou o presente processo, parece-me que tal conduta age em sentido contrário ao intuito doloso que pudesse se fazer presente.

Nesta linha de pensamento, invoco o disposto no artigo 112 do CTN, no que determina que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Tal dúvida, a meu modo de ver, resta ainda mais presente quando se verifica que o fiscal autuante não dispensou uma única linha no seu Termo de Verificação Fiscal para justificar a imputação da multa qualificada, limitando-se tão somente a aplicá-la e citar a sua base legal, de sorte que a interpretação de que tal multa seria cabível pela reiterada conduta da recorrente é mera ilação que se faz a partir da verificação dos elementos constantes dos autos, uma vez que sequer se sabe os motivos que conduziram a fiscalização a aplicar a multa qualificada às infrações relativas às declarações a menor, e a não aplicar a multa qualificada à infração de pagamento sem causa. Neste sentido, a propósito, se poderia mesmo cogitar de cerceamento ao direito de defesa quanto a este ponto específico, contudo, é cediço que, nos termos do § 3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 – PAF, quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Concluindo, entendo que a multa deva ser reduzida ao percentual de 75%, não cabendo alegação no sentido de tratar-se de multa com efeito confiscatório, pois, além de tratar-se de penalidade que visa a coibir ilícito, a mesma está fundada em dispositivo legal em plena vigência no ordenamento jurídico pátrio.

Uma vez reduzida a multa ao percentual de 75%, há que se verificar os eventuais efeitos com relação ao prazo decadencial.

Em que pese filiar-me ao entendimento de que, nos tributos submetidos ao denominado lançamento por homologação, expirado o prazo previsto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN sem que a Administração Tributária se tenha pronunciado, independente de ter havido ou não pagamento prévio, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, há que se observar que o Superior Tribunal de Justiça possui entendimento em sentido contrário, estando tal entendimento expresso no RESP 973.733, ao qual foi conferido o caráter de recurso repetitivo, nos termos do artigo 543-C do Código de Processo Civil, tendo tal decisão transitado em julgado em 29/10/2009.

Assim, nos termos do art. 62-A, do vigente Regimento Interno do CARF, tal entendimento do STJ, no sentido de que, nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado, o *dies a quo* do prazo quinquenal da regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, há de ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Em outras palavras, há que se verificar se houve ou não o efetivo pagamento, antes de se decidir pelo reconhecimento ou não da decadência.

Os autos de infração foram lavrados em 05.12.2006.

Assim, com relação ao IRPJ e à CSLL, considerando o lançamento efetuado na modalidade do lucro real em períodos trimestrais, os períodos relativos aos três primeiros trimestres de 2001 somente podem ser considerados decaídos caso tenha ocorrido pagamento.

Consultando os autos, verifica-se, conforme as DCTF constantes às fls. 222 a 254, que o contribuinte, naqueles trimestres, informara valores devidos a título de IRPJ e de CSLL na modalidade do lucro presumido, os quais foram quitados pelo pagamento. Tanto é assim que a fiscalização deduziu os valores pagos daqueles apurados nos autos de infração lavrados.

Desta forma, deve-se reconhecer a decadência relativamente aos três primeiros trimestres de 2001, com relação ao IRPJ e à CSLL.

Já com relação ao PIS e à COFINS, pelos mesmos motivos, constatada a ocorrência de pagamentos efetuados pela recorrente, cumpre reconhecer a decadência com relação aos fatos geradores ocorridos até o mês de novembro de 2001, inclusive.

E, com relação ao IRRF, independentemente do percentual de multa aplicada, não há que se cogitar de decadência, uma vez que o único fato gerador apontado ocorreu em agosto de 2004.

Por fim, com relação à alegação de ofensa a diversos princípios e conceitos jurídico-econômicos atinentes aos juros calculados com base na taxa Selic, entendo desnecessárias maiores considerações a respeito, em razão de encontrar-se a referida matéria devidamente pacificada no âmbito do CARF, consoante a Súmula, de observação obrigatória no âmbito deste Colegiado, que se transcreve a seguir:

“Súmula CARF 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.”

Pelo exposto, afasto as preliminares, reconheço a decadência do IRPJ e da CSLL relativos aos três primeiros trimestres de 2001, e do PIS e da COFINS relativos aos fatos geradores ocorridos até o mês de novembro de 2001, inclusive, e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 75% e para decotar da exigência do PIS e da COFINS os valores relativos às receitas financeiras da empresa, constantes das colunas 5 e 6 dos demonstrativos de fls. 414 a 417 dos autos.

É como voto.


João Otávio Oppermann Thomé - Relator