



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

Processo nº 19515.004568/2003-89
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3803-004.031 – 3ª Turma Especial
Sessão de 20 de março de 2013
Matéria PIS E COFINS - AUTOS DE INFRAÇÃO
Recorrente INDÚSTRIA DE PAPEL R RAMENZONI S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998

NORMAS PROCESSUAIS. ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. PRECLUSÃO.

Não se conhecem dos argumentos de defesa trazidos apenas em grau de recurso, em relação aos quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, dada a configuração da preclusão processual.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/03/2001, 30/06/2001, 31/07/2001, 30/09/2001

LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Nos lançamentos por homologação, não tendo havido pagamento antecipado por parte do contribuinte, aplica-se a regra geral da decadência, cujo prazo de cinco anos é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ser realizado.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS DE MORA.

Há determinação legislativa para a exigência de juros de mora calculados com base na taxa Selic em relação a tributo não pago no prazo legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Os conselheiros Alexandre Kern e Belchior votaram pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente), Hélcio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, Jorge Victor Rodrigues, Juliano Eduardo Lirani e João Alfredo Eduão Ferreira.

Relatório

Trata-se de retorno dos autos de diligência determinada por meio da Resolução nº 3803-00.061, de 30 de setembro de 2010, desta 3ª Turma Especial.

Em ação fiscal junto ao contribuinte, apurou-se falta de recolhimento das contribuições Cofins e para o PIS, em decorrência do que foram lavrados autos de infração, nos totais, respectivamente, de R\$ 239.002,16 e de R\$ 77.675,46, relativos aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 1998, tendo por suporte fático depósitos bancários de origem não comprovada.

Cientificado das autuações, o contribuinte apresentou Impugnações, em que requereu a declaração de nulidade dos autos de infração, alegando o seguinte:

a) ocorrência de vício formal nas autuações, tendo em vista que a autoridade fiscal não cumprira as determinações do art. 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), no sentido de reunir em um mesmo processo os autos de infração baseados nos mesmos fatos;

b) os autos de infração foram lavrados com base em Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) ineficaz, pois que já extinto pelo decurso de prazo, em razão do que ambas as autuações seriam nulas;

c) o PIS e a Cofins são contribuições cujo lançamento é feito por homologação, porque o sujeito passivo da obrigação tributária paga a contribuição sem prévio exame pela autoridade administrativa, sendo de 5 anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, conforme preceitua o artigo 150, § 4º, do CTN, o prazo decadencial para lançá-los;

d) como parte dos fatos geradores que originaram os autos de infração ocorreu ao longo do ano-calendário de 1998, tornou-se totalmente indevido o lançamento suplementar de janeiro a novembro de 1998, visto que o direito de a Fazenda Nacional lançar o respectivo tributo extinguiu-se;

e) a incidência do PIS e da Cofins sobre as outras receitas somente seriam incluídas na base de cálculo da contribuição a partir do mês de fevereiro de 1999 (Lei nº 9.718, 1998 - caso a mesma seja declarada constitucional);

f) não se prestam os juros denominados Selic, pois o art. 161 do CTN estipula que o crédito tributário não pago no vencimento será acrescido de juros de mora, calculados à taxa de 1%, "se a lei não dispuser de modo diverso". Se o Código Tributário Nacional, que é

Lei Complementar, remete à lei ordinária dispor sobre a taxa de juros a serem cobradas a título de mora, só a lei poderia estabelecer o cálculo e a forma de apurá-la.

A DRJ São Paulo I/SP julgou o lançamento procedente, tendo sido o acórdão ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA o PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998

AUTO DE INFRAÇÃO. LAVRATURA PARA CADA CONTRIBUIÇÃO. NULIDADE.

Satisfeitos os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo diploma legal, por ter sido lavrado separadamente para cada contribuição social, não há que se falar em cancelamento ou anulação do Auto de Infração.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). INOCORRÊNCIA DE NULIDADE.

O MPF é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização, não implicando nulidade dos procedimentos as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

PIS. DECADÊNCIA

O prazo decadencial para a constituição de créditos da PIS é de dez anos, segundo art. 45 da Lei nº 8.212/91.

INCONSTITUCIONALIDADE

Falece competência à autoridade administrativa para apreciar alegações de inconstitucionalidade e/ou invalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Procede a cobrança de encargos de juros com base na taxa SELIC, porque encontra-se amparada por lei, cuja legitimidade não pode ser aferida na esfera administrativa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998

AUTO DE INFRAÇÃO. LAVRATURA PARA CADA CONTRIBUIÇÃO. NULIDADE.

Satisfeitos os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo diploma legal, por ter sido lavrado separadamente para cada contribuição social, não há que se falar em cancelamento ou anulação do Auto de Infração.

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF).
INOCORRÊNCIA DE NULIDADE.*

O MPF é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização, não implicando nulidade dos procedimentos as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

COFINS. DECADÊNCIA

O prazo decadencial para a constituição de créditos da COFINS é de dez anos, segundo art. 45 da Lei nº 8.212/91.

INCONSTITUCIONALIDADE

Falece competência à autoridade administrativa para apreciar alegações de inconstitucionalidade e/ou invalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Procede a cobrança de encargos de juros com base na taxa SELIC, porque encontra-se amparada por lei, cuja legitimidade não pode ser aferida na esfera administrativa.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário e requereu o cancelamento dos autos de infração ou a conversão do julgamento em diligência para sanar os vícios e os defeitos que os maculariam, arguindo, aqui apresentado de forma sucinta, o seguinte:

a) em meados de 1999, o representante da Impugnante foi intimado pelo Ministério Público Federal para prestar esclarecimentos sobre o depósito de três cheques na conta bancária da Impugnante junto ao Banco Cidade S/A, cheques esses depositados por uma entidade beneficente, abrangendo o período de 1996 a 1998, época em que a empresa passou por graves dificuldades financeiras;

b) em decorrência da grave crise financeira, a empresa era obrigada a descontar suas duplicatas em "factorings" e outras empresas;

c) a Recorrente encontrou diversas contas bancárias de sua titularidade que foram utilizadas de forma indevida, ou seja, com operações praticadas por terceiros em nome da empresa, em negócios estranhos às suas atividades, operações essas que foram contabilizadas em livro Diário apartado, não incluídas no Balanço Patrimonial da Companhia;

d) fora vítima de um "grande golpe", em que uma determinada empresa descontava as duplicatas da Recorrente no mercado, tendo como contrapartida a autorização para abrir contas-correntes em nome da Recorrente junto a instituições financeiras, contas essas que foram utilizadas para movimentar valores vultosos;

e) a autuação fiscal baseou-se na movimentação financeira que terceiros, de forma criminosa, promoveram em contas bancárias da empresa autuada, à sua revelia, tendo sido a investigação da autoridade fiscal simplória e superficial, em desconformidade com o que

determina o artigo 124 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), pois que desconsiderara as responsabilidades tributárias solidárias das demais pessoas envolvidas;

f) a autoridade fiscal deixou de examinar o destino das saídas do numerário das referidas contas bancárias, bem como os efetivos beneficiários de tais importâncias, ou seja, os verdadeiros infratores a quem, a bem da verdade, deveriam ser impostas as infrações fiscais (relaciona alguns nomes);

g) de acordo com a IN SRF nº 246/02, assim como o art. 58 da Medida Provisória nº 66, de 2002, quando comprovado que os valores eventualmente creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento;

h) falta de capacidade técnico-operacional da Recorrente, agravada pela crise financeira por que passava à época dos fatos sob análise;

i) a Recorrente oferecera denúncia anterior ao auto infração, não só à Secretaria da Receita Federal como também ao Ministério Público Federal, de todos os fatos relativos à presente movimentação financeira, em razão do que, diante da previsão contida no art. 138 do CTN (denúncia espontânea), sua responsabilidade deveria ser excluída;

j) a autuação fiscal não pode prosperar, pois cabe à fiscalização a prova de omissão de receitas, não sendo elemento bastante e suficiente para a configuração do ilícito o simples cotejo de declaração e/ou informações prestadas pelo contribuinte;

k) é ilegítimo e nulo de pleno direito o lançamento com base em extratos e depósitos bancários, quando não demonstrada qualquer relação entre os valores depositados e supostas receitas auferidas e não declaradas;

l) os juros cobrados não poderiam superar o percentual de 1% ao mês.

O Recorrente, no bojo da peça recursal, reproduziu ementas de decisões administrativas e judiciais que, segundo ele, corroborariam com as teses então defendidas.

Em 30 de setembro de 2010, esta 3ª Turma Especial, por meio da Resolução nº 3803-00.061, decidiu por converter o julgamento em diligência à repartição de origem para que se constatasse a existência de pagamento das contribuições relativas aos fatos geradores de 01/98 a 12/98, com vistas à aplicação do contido no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (homologação tácita).

Em atendimento à diligência requerida, a repartição de origem informou o seguinte:

a) durante o ano-calendário de 1998, não houve quaisquer recolhimentos relativos ao PIS e à Cofins, apesar de o contribuinte ter apurado e declarado tanto em DIPJ quanto em DCTF as respectivas contribuições para todos os fatos geradores (jan a dez/1998);

b) em 1/3/2000 os débitos declarados foram incluídos no parcelamento instituído pelo Programa de Recuperação Fiscal – Refis, sendo o parcelamento rescindido em 1/4/2004 por inadimplência junto ao INSS;

c) atualmente, os débitos estão sendo executados pela Procuradoria da Fazenda Nacional por meio de inscrições em Dívida Ativa da União;

d) não houve, antes do lançamento dos créditos tributários objeto do presente processo, pagamentos específicos relativos às contribuições para o PIS e a Cofins de janeiro a dezembro de 1998 nos termos da legislação tributária.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hécio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Conforme acima relatado, esta 3ª Turma Especial converteu o julgamento em diligência à repartição de origem, com vista a obter informações quanto à existência de pagamentos das contribuições declaradas que viabilizasse a aplicação do contido no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), referente ao prazo de cinco anos para homologação tácita do lançamento.

Como se trata de questão prejudicial ao exame do mérito, necessário se torna analisá-la inicialmente.

A contribuição para o PIS e a Cofins são tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em relação aos quais há regra específica quanto ao prazo extintivo do direito da Administração tributária realizar o lançamento (§ 4º do art. 150 do CTN), *in verbis*:

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

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

(...)

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

Para fins de aplicação dessa regra decadencial, há a necessidade de ter havido pagamento antecipado do tributo declarado pelo sujeito passivo, sem o qual, nada haverá a ser homologado, pois, conforme consta do dispositivo supra reproduzido, a autoridade administrativa homologa, expressa ou tacitamente, o pagamento efetuado pelo contribuinte, e

não apenas os dados informados em declaração dotada de poder constitutivo do crédito tributário.

Como a autoridade administrativa informa nas conclusões da diligência que não houve, antes do lançamento dos créditos tributários objeto do presente processo, pagamentos específicos relativos às contribuições para o PIS e a Cofins de janeiro a dezembro de 1998, tem-se que a referida regra decadencial não poderá ser aplicada ao caso sob comento.

Afastada a regra específica, aplica-se a regra geral da decadência prevista no art. 173, inciso I, do CTN, *verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Como o contribuinte foi cientificado dos lançamentos em 18 de dezembro de 2003 (fls. 61 e 93) e os fatos geradores ocorreram ao longo do ano de 1998, conclui-se que, naquela data, ainda não havia transcorrido o prazo decadencial de cinco anos previsto no art. 173, I, do CTN.

Vencida a questão prejudicial, passa-se ao mérito.

Compulsando os autos, especificamente as Impugnações e o Recurso Voluntário, detecta-se que o contribuinte, em sede de recurso, inova totalmente os argumentos de defesa, passando a se defender com base em fatos não apontados na primeira instância e em questões de mérito diversas daquelas levadas ao conhecimento da autoridade julgadora *a quo*, com exceção da aplicação da taxa Selic a título de juros de mora que constou de ambas as peças recursais.

Em sede de impugnação, o contribuinte alegou, além da ocorrência de vícios formais relativos à formalização do processo e à emissão do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), apenas a questão relativa ao prazo decadencial para a realização do lançamento de ofício (art. 150, § 4º, do CTN), nada dizendo quanto à natureza dos elementos fáticos que ensejaram as autuações, salvo quanto à pretensa ilegalidade/inconstitucionalidade da incidência da Cofins e da contribuição para o PIS sobre outras receitas que não o faturamento.

Somente no Recurso Voluntário, o contribuinte passa a alegar que os recursos financeiros foram movimentados em sua conta-corrente, criminosamente, por terceiros estranhos ao seu quadro societário, de quem deveriam ser exigidas as contribuições lançadas, dada a configuração da responsabilidade prevista no art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN). Segundo ele, uma vez que oferecera denúncia anterior ao auto infração, não só à Secretaria da Receita Federal como também ao Ministério Público Federal, de todos os fatos relativos à movimentação financeira, sua responsabilidade deveria ser excluída, nos termos do art. 138 do CTN (denúncia espontânea).

Alegou, ainda, apenas no Recurso Voluntário, que, de acordo com a IN SRF nº 246/02, assim como o art. 58 da Medida Provisória nº 66, de 2002, quando comprovado que os valores eventualmente creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiros, evidenciando-se interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

É flagrante a inovação operada em sede de recurso voluntário, tratando-se de matéria preclusa em razão de sua não exposição na primeira instância administrativa, não tendo sido examinada pela autoridade julgadora de piso, o que contraria o princípio do duplo grau de jurisdição, bem como o do contraditório e o da ampla defesa.

Humberto Theodoro Júnior¹ nos ensina que preclusão é “a perda da faculdade ou direito processual, que se extinguiu por não exercício em tempo útil”. Ainda segundo o mestre, com a preclusão, “evita-se o desenvolvimento arbitrário do processo, que só geraria a balbúrdia, o caos e a perplexidade para as partes e o juiz”.

Nesse sentido, as inovações devem ser afastadas por se referir a matéria não impugnada no momento processual devido.

Quanto aos juros de mora a serem exigidos juntamente com os tributos não pagos no vencimento, o CTN assim dispõe:

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

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

Constata-se que a fixação dos juros em 1% ao mês nos termos acima transcritos somente se aplica se a lei não dispuser de modo diverso.

A Lei nº 9.065/1995 fixa os juros a serem aplicados no caso de pagamento extemporâneo de qualquer tributo da competência da União nos seguintes termos:

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.(grifei)

O art. 84, inciso I, da Lei nº 8.981/1995, acima referenciado, trata dos juros a serem acrescidos aos tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal não pagos nos prazos previstos na legislação tributária, cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1995.

Também a Lei nº 9.430/1996 prevê a exigência de juros de mora da seguinte forma:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de

¹ HUMBERTO, Theodoro Júnior. Curso de direito processual civil. vol. 1. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 225-

1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Referida matéria, inclusive, já se encontra sumulada neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, *in verbis*:

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 do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Portanto, constata-se inexistir autorização legislativa para a dispensa dos juros de mora em relação aos tributos não pagos no prazo legal.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator