



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

Processo nº 19647.001127/2006-72
Recurso nº 160.171 Voluntário
Acórdão nº **1802-00.542 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 06 de julho de 2010
Matéria SIMPLES
Recorrente GRAVATÁ COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA
Recorrida 4a.Turma/DRJ/Recife/PE

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Ano calendário: 2002, 2003, 2004

Ementa: DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. MATÉRIA PRECLUSA - Matéria não suscitada pelo contribuinte em sede de primeira instância não poderá ser apreciada em grau de recurso em face da preclusão do seu direito de contestá-la.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - 150% - A prática sistemática da omissão de receitas, adotada durante os anos consecutivos (2002, 2003 e 2004) forma o elemento subjetivo da conduta dolosa e enseja a aplicação da multa qualificada pela ocorrência de fraude, prevista na Lei nº 4.502/64, ou seja, a intenção de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador, o que torna aplicável a multa de 150%.

NÃO – CONFISCO – MULTA DE OFÍCIO - O princípio do não confisco é inaplicável às multas lançadas de ofício.

JUROS SELIC – INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA MATÉRIA SUMULADA

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

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

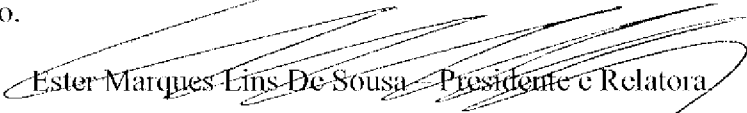
LANÇAMENTO REFLEXO: CSLL, PIS, COFINS e INSS-Simples

Decorrendo as exigências da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ mensal, deve ser adotada a mesma decisão proferida

para o imposto de renda, na medida em que não há fatos ou argumentos a ensejar conclusão diversa.

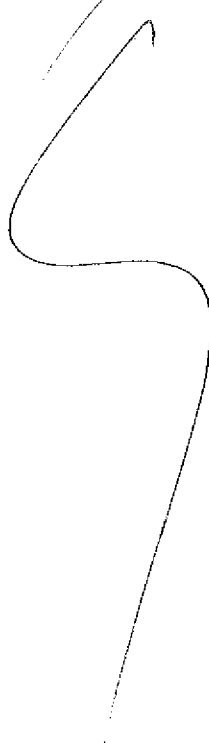
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, não conhecer da matéria não impugnada na primeira instância e negar provimento ao recurso, termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

 Ester Marques Lins De Sousa - Presidente e Relatora

EDITADO EM: 05 AGO 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente da Turma), José De Oliveira Ferraz Corrêa, Edwal Casoni De Paula Fernandes Junior, Nelso Kichel, Gilberto Baptista (Suplente convocado) e João Francisco Bianco (Vice Presidente da Turma).



Relatório

Trata o processo de lançamentos decorrentes do SIMPLES para exigência de crédito tributário referente aos fatos geradores de agosto a dezembro de 2002, janeiro a dezembro de 2003 e janeiro a dezembro de 2004: de Imposto de Renda Pessoa Jurídica -- IRPJ, PIS, CSLL, Cofins e Contribuição para a Seguridade Social (INSS), no montante de R\$ 559.529,30, acrescidos de multa de ofício e juros de mora calculados até 31/01/2006 (fls.03/90).

Por economia processual e bem resumir a lide adoto parte do Relatório da decisão recorrida (fls.467/471) que transcrevo a seguir:

Os referidos autos de infração são decorrentes de ação fiscal efetuada junto à contribuinte, na qual a fiscalização constatou infração à legislação do SIMPLES, cuja irregularidade se transcreve abaixo

Os enquadramentos legais devidamente discriminados nos autos de infração passam a integrar a presente decisão como se aqui transcritos fossem

1 – DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO Diferença apurada mediante confronto entre os valores declarados na declaração Anual Simplificada dos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004 (fls. 109 a 148) e os valores constantes do livro Registro de Apuração do ICMS e Razão (fls. 154 a 244), conforme consta do Demonstrativo de Levantamento da Receita Bruta mensal de fl. 95, representando, a receita declarada, em média, 7% da receita escriturada, consoante Demonstrativo - Relação Percentual entre a Receita declarada e Escriturada (fl. 96).

A autuante lança multa agravada de 150%, para todos os fatos geradores dos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, em face de a autuada ter declarado suas receitas sempre a menor, conforme o confronto com os valores das receitas de vendas registradas nos Livros Registro de Apuração de ICMS e Razão, apontando como fundamento legal nos Demonstrativos de Multa o art. 44, II, da Lei nº 9.430/96 c/c art. 19 da Lei nº 9.317/96.

2- INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Insuficiência de valor recolhido/declarado apurada a partir do confronto entre os valores escriturados e os declarados/pagos.

Sobre as diferenças de recolhimento apuradas lançou-se multa proporcional de 75%.

No Termo de Verificação Fiscal, às fls. 92 a 94, a autuante descreve o procedimento de fiscalização efetuado na contribuinte, ora impugnante, merecendo que se destaque resumidamente:

- a fiscalização abrangeu o período de jan/2002 a dez/2004 (neste período a contribuinte declarou seus resultados na forma do SIMPLES, na condição de EPP, embora tivesse sido optante no SIMPLES, desde 21/05/2002, como "microempresa"), tendo sido verificado, por amostragem, o cumprimento das obrigações tributárias relativas ao SIMPLES, com base nos valores declarados, aplicando o percentual de 5,4% (doc. fls. 149 a 153);

- Com base no Livro de Apuração do ICMS e Razão a fiscalização apurou que a mesma auferiu, no ano calendário de 2004, receitas brutas acumuladas no montante de R\$ 1.623.203,94, ultrapassando, pois, o limite de receita bruta no valor de R\$ 1.200.000,00 para permanência no SIMPLES, motivo pelo qual, foi excluída do regime a partir de 01/01/2005, mediante o Ato Declaratório Executivo n.º 13, de 13 de fevereiro de 2006, publicado no DOU de 08/02/2006 (fl. 245).

- no curso da fiscalização, apuraram-se diferenças de base de cálculo do SIMPLES entre os valores escriturados no Registro de apuração de ICMS, Razão e os informados na declaração anual simplificada e insuficiência de recolhimento, durante o ano-calendário de 2002, 2003 e 2004.

Cabe registrar que o cálculo dos valores dos impostos e contribuições devidos pela sistemática do SIMPLES, por período de apuração mensal, é apresentado no demonstrativo de apuração dos valores não recolhidos (fl. 12 a 20) e Demonstrativo de Apuração de Imposto/Contribuição sobre diferenças apuradas (fls. 21 a 30).

Consta ainda como parte integrante dos autos de infração do presente processo o Demonstrativo de percentuais aplicáveis sobre a receita bruta, às fls. 09 a 11, onde estão relacionadas as receitas brutas mensais e as receitas brutas acumuladas (para a aplicação do percentual correspondente).

Devidamente cientificada em 13/02/2006, e não se conformando com o procedimento fiscal, a autuada apresentou em 14/03/2006, mediante procurador devidamente nomeado e constituído por instrumento de Mandato (fl. 448), tempestivamente, a sua peça impugnatória (Para o IRPJ, às fls. 249 a 268, PIS, fls. 283 a 302, CSLL, fls. 316 a 335, COFINS, fls. 348 a 368, Contribuição para a Seguridade Social – INSS, fls. 381 a 400) na qual questiona a multa qualificada e os juros de mora (taxa SELIC), conforme se depreende de seus argumentos de defesa, abaixo descritos sucintamente:

DA CONDUTA LÍCITA DA IMPUGNANTE – INEXISTÊNCIA DE DOLO E DA MÁ-FÉ, INAPLICABILIDADE DA MULTA DE 150%.

Argumenta a contribuinte que no comando normativo da Lei 4.502/64, nos artigos 71 a 73, a conduta tipificada é fechada, ou seja, o dolo deve estar irrefutavelmente comprovado via a conduta do contribuinte de impedir ou retardar, as hipóteses dos incisos I e II do artigo 71.

Destaca ser inequívoca que a situação dolosa prevista no art. 71 do diploma legal citado não ocorreu no caso da fiscalização, ao contrário, a impugnante não esmoreceu nos esforços em viabilizar o desenrolar da fiscalização, tendo procurado atender a todas as exigências e solicitações da Sra. Auditora, apresentando todos os livros fiscais requeridos, o que descaracteriza qualquer intenção da impugnante na efetividade de dolo para lesar o fisco federal. Inclusive, não há a motivação necessária ao enquadramento das ações da impugnante nas condutas previstas pela Lei nº 4.502/64, em seus artigos 71, 72 e 73.

A multa agravada de 150% aplica-se nos casos de evidente intuito de fraude, cuja configuração funda-se em princípios como o da estrita tipicidade e o da reserva legal, em relação a condutas eventualmente fraudulentas, que tivessem como elemento subjetivo do tipo - dolo específico para os penalistas clássicos - a vontade deliberada de suprimir ou reduzir tributo - mediante condutas tão diversas como a declaração falsa, a omissão de informações, a inserção de elementos inexatos ou a omissão de elementos necessários em documentos ou livros ou, ainda, a adulteração de notas ou faturas, o fornecimento gracioso de documentos ou a alteração de despesas

Ressalva que, à luz desse raciocínio, a impugnante não praticou nenhuma conduta que enquadrasse o elemento subjetivo do tipo dolo específico, não sendo aplicável tal multa exacerbada.

As condutas elencadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, que visam combater a evasão fiscal, possuem então como elemento subjetivo do tipo o querer ou a assunção do risco de suprimir ou reduzir tributo, respectivamente dolo direto e dolo eventual. Desta feita, acrescenta, necessário seria que as condutas descritas tivessem como finalidade, a supressão ou redução de tributo. A ausência desse elemento subjetivo, a animar a conduta do agente, daria ocasião a prefalada atipicidade.

Faz colação de diversas ementas de Acórdãos dos Conselhos de contribuintes, todas no sentido de comprovar a real intenção do contribuinte fraudulento mediante a tipificação do dolo.

Aduz que, no caso, a situação fática ocorrida refere-se à declaração inexata sem a intenção de dolo, porque os valores foram lançados, conquanto divergissem entre o efetivo lançamento da impugnante e a documentação confrontada. Haveria dolo se a impugnante tivesse falsificado a documentação fiscal-contábil para que coincidissem com o lançamento na DIPJ.

Portanto, argüi, não pode ser penalizada por uma conduta na qual claramente inexistente dolo. Não houve a intenção de impedir ou retardar, conforme é estampada as hipóteses dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

DA INEXISTÊNCIA DA OMISSÃO DE RECEITA – DECLARAÇÃO INEXATA.

Sob este título, a contribuinte esclarece que a exegese que se tem de fazer sobre essa temática é a divergência entre o valor declarado e o valor escriturado, que neste caso se trata de inexatidão de declaração. A omissão existiria se a contribuinte tivesse maquiado a sua contabilidade fiscal para que surtisse efeito de coincidências entre o valor escriturado e o lançado na tributação ou se, acrescenta adiante, a impugnante não tivesse escrito fiscal, não cumprisse com suas obrigações acessórias de enviar declarações do imposto de renda e demonstrasse o aferimento de receita sem oferecer nada para tributação.

Mais uma vez, transcreve ementas de Acórdãos dos Conselhos de Contribuintes, onde em uma das quais se menciona que a diferença entre os valores escriturados e os declarados não se constitui omissão de receita, mas sim declaração inexata e, nas demais, se destaca o fato de que descabe lançamento de ofício quando as inadimplências se referirem a valores que tenham sido devidamente declarados pela a contribuinte.

O CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA.

Destaca que apesar de não restarem configurados os requisitos para o enquadramento da conduta da impugnante nas hipóteses da lei nº 502/64, em seus artigos 71, 72 e 73, sendo, portanto, inaplicável a multa de 150% prevista no art. 44, II da Lei nº 9.430/96, é importante ressaltar a inexigibilidade de multa em tal valor assombroso, por se constituir em caráter confiscatório.

Menciona, então, que tanto o Superior Tribunal de Justiça, quanto o Supremo Tribunal Federal, têm entendido que a aplicação da multa acima de 30% (trinta por cento) do tributo devido, afronta o inciso IV, do art. 150, da Carta Magna, que veda a utilização de tributo com efeito de confisco.

Destacando que o confisco só é permitido nos casos expressamente autorizados pelo legislador constituinte ou legislador complementar, resalta não se aplicar o confisco legal ao simples e suposto ilícito tributário, conforme o entendimento do poder judiciário.

Neste sentido, transcreve algumas ementas de Acórdãos do STF

Repetindo o argumento de que a multa de 150% só se aplica quando restar provado a conduta fraudulenta do contribuinte que, visando reduzir ou suprimir tributos, pratica alguma dessas condutas: declaração falsa, omissão de informações, inserção de elementos inexatos, omissão de elementos necessários em documentos ou livros, adulteração de notas fiscais ou faturas, fornecimento gracioso de documentos e/ou alteração de despesas, traz, mais uma vez, ementas de Acórdãos de Conselhos de contribuintes, para, após, complementar que, quicá fosse devida a arbitrária multa confiscatória, a autoridade administrativa é incompetente para aplicá-la, porque os ilícitos fiscais que tenha como tipo penal uma conduta de fraude, conluio e sonegação somente pode ser aplicada pelo poder

judiciário (Sobre tal tema, transcreve comentário de Cláudio Renato do Canto)

Destaca, então, que não se pode aplicar a multa de 150% ao caso dos autos, porque a impugnante não realizou as condutas tipificadas na Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964 e que, a autoridade administrativa pode e deve deixar de aplicar lei ilegal e inconstitucional em caso concreto, como é o caso da presente defesa, face ao exercício de sua atividade ser condicionado aos mandamentos constitucionais

DA ILEGALIDADE DA TAXA SELIC Argüi que o suposto débito apurado nos Autos de Infração ora combatidos, além da incidência da multa moratória, sofreu a incidência da taxa SELIC como juros moratórios, mas que esta, assim como ocorreu com a taxa Referencial-TR, é imprestável para tal fim.

Para demonstrar sua assertiva, desenvolve um extenso raciocínio, fazendo, de início, um breve levantamento histórico acerca da SELIC no qual menciona a natureza remuneratória dessa taxa, para, em seguida, destacar que a utilização da taxa SELIC como juros moratórios constitui flagrante ilegalidade e inconstitucionalidade e que assim sendo, a Lei 9.065/95, ao adotar a taxa SELIC como taxa de juros moratórios feriu o art 110 do CTN, o art. 150, I da CF, que trata do Princípio da Legalidade em matéria tributária, o art. 161, § 1º do CTN

Menciona, também a ilegalidade da delegação de competência, posto que a fixação da taxa SELIC cabe ao BACEN, infringindo o art. 48, I da CF, que confere ao Congresso Nacional competência para legislar sobre matéria tributária.

Cita a jurisprudência adotada pelos Tribunais Pátrios para demonstrar que esta se posiciona contrariamente à utilização da taxa SELIC para fins de juros de mora e sua aplicação aos débitos tributários em atraso.

Conclui que a aplicação da taxa SELIC não pode prosperar, haja vista não se constituir em taxa de juros moratórios e por não haver sido instituída no mundo jurídico por instrumento legislativo apto para o fim a que se presta, qual seja, juros de mora em matéria tributária

DO PEDIDO Ao final, requer a decretação de nulidade dos Autos de Infrações, a teor do que dispõe os preceitos do Código Tributário Nacional.

A empresa foi cientificada da decisão de primeira instância proferida mediante o Acórdão nº 11-18.305, de 22/02/2007, fls.465/477, DRJ/Recife/PE, conforme o Aviso de Recebimento (AR), fl.490, em 08/05/2007, e sob o protocolo nº 19647.005418/2007-11, interpôs o recurso ao Conselho de Contribuintes, em 06/06/2007, fls.491/533, que inicialmente argumenta os seguintes fatos:

- que, em 02/08/2004, através do Ato Declaratório Executivo DRF/REC nº 521.271, foi excluída do SIMPLES, sob o fundamento de que seu sócio participava de outra empresa com

mais de 10%, bem como, no ano calendário de 2002, sua receita bruta global ultrapassou o limite legal previsto na lei nº 9.317/96, pelo que apresentou solicitação de revisão e exclusão do Simples (processo nº 19647.008221/2004-91), e que, não havendo pronunciamento do órgão julgador, a Receita Federal procedeu com nova exclusão do Simples mediante o Ato Declaratório nº 13 (DOU de 08/02/2006) que determinava a exclusão a contar de 01/01/2005, pelo que apresentou impugnação;

- que, a decisão relativa ao Ato Declaratório Executivo DRF/REC nº 521.271, foi pela improcedência da solicitação de revisão e exclusão do Simples, e em face de tal decisão a Receita Federal determinou que a empresa procedesse com a adoção do de novo regime de tributação e retificação das declarações não prescritas, no que a empresa atendeu adotando o lucro real como novo regime de tributação, encaminhando em 07/05/2007, as DCTFs e DIPJs correspondentes aos anos calendário de 2002 a 2005, em momento anterior à ciência do acórdão guerreado;

- que, o ato declaratório que o excluiu do Simples, independente da pendência de julgamento da Revisão ora solicitada, foi o de nº 521.271 que acarretou sua exclusão a contar de 01/01/2003. Diz que, a intimação que “improveu” a solicitação de revisão e exclusão do Simples foi levada a efeito em 02/05/2006, com a efetivação da intimação da recorrente, e nesse ponto afirma que o ato declaratório nº 521.271, fez coisa julgada, portanto, diante dos fatos acima o “*presente ato declaratório do qual se recorre perdeu seu objeto*”.

- que, em razão da coisa julgada nos autos do processo nº 19647.008221/2004-91, e, tendo apresentado as DCTFs e DPIJs pelo lucro real, deve ser extinto o presente processo, objeto de decisão do acórdão nº 11-18.305, ora atacado sem apreciação do mérito;

- que, pelo princípio da segurança jurídica, não porque se imbuir à recorrente ao pagamento dos valores arbitrados no presente processo, quando os efeitos decorrentes desse ato administrativo seriam os recolhimentos dos tributos devidos pela empresa nos anos calendário de 2002, 2003 e 2004, que foram devidamente apurados em processo anterior e informados à Receita Federal;

- que, em face dos relatos acima, verifica imprecisões procedimentais adotadas pela Receita Federal, pois atendendo ao que determinou o processo nº 19647.008221/2004-91, alterou seu regime de tributação, confessando débitos decorrentes da alteração, e, não pode ser compelida a cumprir a decisão proferida no presente processo ao que pede a extinção do mesmo;

- que, o objeto do processo ora combatido pretende o pagamento de créditos tributários relativos aos anos calendário de 2002, 2003 e 2004, e que, foram encaminhados os documentos (DCTFs e DIPJs de 2004 a 2005), mediante o processo nº 19647.004096/2007-92, com os débitos a pagar incluídos no parcelamento de que trata a MP-nº 303, de 29/06/2006.

A recorrente sob o argumento dos fatos tratados no processo nº 19647.008221/2004-91, acima relatados, constante no presente recursos às fls. 500/508, alega que o pedido de revisão do Ato Declaratório Executivo nº 520.271 estava pendente, portanto, o auto de infração exigindo o crédito tributário relativo aos anos de 2002, 2003 e 2004 não pode prosperar, tendo em vista o princípio da capacidade contributiva do contribuinte e sua impossibilidade da forma de apuração pelo Simples diante da verdade materializada no processo nº 19647.008221/2004-91.

Sob o título, “Da estrutura semântica da hipótese de incidência e da base de cálculo dos tributos”, disserta acerca do conceito, de renda, faturamento e lucro real e,

finalmente traça um “paralelo” entre os valores dito “arbitrados” e os valores apurados pelo “lucro real”:

- 1) Quanto ao INSS, alega que a autoridade fiscal não solicitou documentação necessária para efetuar os cálculos dos valores supostamente devidos. Diz que a auditora fiscal efetuou o cálculo apenas com base no faturamento, sem se preocupar em verificar a DIRF e/ou a RAIS, pois a empresa possuía apenas 04 funcionários, e de acordo com o razão analítico “*foi dada em sua totalidade uma base de cálculo no valor de R\$ 5.442,80, que serviu como dedução para a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social*”, diferente do apurado na ação fiscal, no valor de R\$ 88.288,84. Afirmar a recorrente que, caso existisse esse valor a ser recolhido, causaria um impacto de redução a 100% para a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social tendo assim um prejuízo a compensar em anos posteriores.
- 2) Quanto a COFINS, diz que o valor da receita bruta menos as devoluções de vendas chegou-se à base de cálculo escriturada e demonstrada em planilha e, sobre este valor incidiu 3% para verificar o crédito no valor de R\$ 43.023,17, portanto não como considerar o valor apurado pela autoridade autuante.
- 3) Quanto ao PIS, diz que apurou o valor de R\$ 8.898,81, “conforme memória de cálculo em anexo”.
- 4) Quanto ao IRPJ, diz que a DIPJ em face das demonstrações contábeis, extraídas da Ficha 06A – Demonstração de Resultado, o valor a ser recolhido e já confessado em DCTF's, é de R\$ 12.557,63. Repete que, a autoridade fiscal ao proceder com o arbitramento de R\$ 88.288,84, para o INSS, *a base de cálculo seria de R\$ 342.204,81, causando um impacto de redução de 100% para a base de cálculo do IRPJ* tendo assim um prejuízo contábil a compensar em anos posteriores.
- 5) Quanto à CSLL, a recorrente faz a mesma alusão ao INSS, portanto teria base de cálculo negativa a compensar em anos posteriores, de modo que o valor a recolher, já confessado na DCTF, é de R\$ 7.608,60 e, não o valor arbitrado pela Receita Federal.

Para melhor visualizar o comparativo entre o crédito dito declarado pela recorrente com base no alegado processo nº 19647.008221/2004-91, e o apurado pela fiscalização no presente processo, a recorrente apresenta um quadro demonstrativo (fl.513).

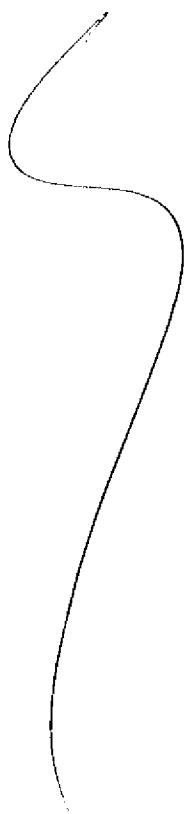
Finalmente conclui que o crédito tributário devido é o que foi informado no Processo nº 19647.008221/2004-91, em virtude de se pautar na verdade material da tributação.

A recorrente invocando o artigo 112, inciso II, do CTN, requer aplicação da lei mais favorável (o benefício da dúvida) porque no seu entendimento o Fisco procedeu equivocadamente apurando os valores com arbitramento tendo em vista que o contribuinte com a alteração de seu regime de tributação, confessou os valores devidos, portanto requer decisão que lhe seja mais favorável.

A recorrente insurge-se quanto à multa de ofício de 150%, argumentando que há diferença entre as hipóteses contidas nos incisos I e II da lei nº 9430/96 e uma tênue linha entre as figuras da declaração inexata e da omissão dolosa.

Em síntese, quanto à multa de ofício e os juros selic, a recorrente apresenta os mesmos argumentos expendidos na impugnação, acima relatados.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a series of loops and curves, positioned vertically on the left side of the page.

Voto

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, dele conhecido.

Conforme relatado, os autos de infração são decorrentes de ação fiscal efetuada junto à contribuinte, na qual a fiscalização constatou:

DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO, por haver a contribuinte, declarado valores de receita bruta inferiores aos constantes do livro de registro do ICMS e livro Razão, exigindo-se o imposto e contribuições componentes do SIMPLES calculados sobre a diferença não declarada. Em relação à referida infração foi aplicada a multa de ofício de 150%.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO - lançamento de ofício para exigir as diferenças apuradas, relativas à recolhimentos ou valores declarados a menor em face de utilização de alíquota inferior. Em relação à referida infração foi aplicada a multa de ofício de 750%.

Consta do voto condutor do acórdão recorrido (fl.472) o seguinte:

DA DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO A contribuinte em nenhuma parte de sua peça impugnatória contestou os valores das Receitas Brutas mensais dos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004 apurados pela fiscalização, com base nos valores escriturados no Registro de Apuração de ICMS. Ao contrário, textualmente acata os valores quando ao defender que o fato sob análise trata-se unicamente de declaração inexata sem a intenção de dolo afirma "...os valores foram lançados, conquanto divergissem entre o efetivo lançamento da impugnante e a documentação confrontada".

Desta forma, relativamente a matéria acima destacada deve prevalecer o imperativo legal disciplinado no artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, o qual regula o Processo Administrativo Fiscal no âmbito da União, que estabelece:

"Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante"

A implicação direta e clara que se depreende do texto acima transcrito é a de que a falta de impugnação expressa, pela autuada, autoriza ter-se a matéria como incontroversa, resultando na confirmação da veracidade dos fatos apurados pela autoridade fiscal, nas questões acima destacadas.

Efetuada a ressalva acima, passa-se à análise dos argumentos da autuada contra os autos de infração lavrados no presente processo seguindo a ordem exposta na impugnação.

DA APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA 150%

(...)

É preciso que se diga, de início, que na fase da impugnação a autuada limitou-se a afirmar que diante da fiscalização, a impugnante “prestou todas as informações possíveis para o efetivo exercício da função fiscalizatória consolidada no Auto de Infração” para logo em seguida traçar toda uma linha de justificativa a demonstrar a “Inexistência de Dolo e da Má-fé, inaplicabilidade da multa de 150%”.

A recorrente, tão-somente na fase recursal é que apresenta uma defesa com fundamentos novos em relação à impugnação apresentada ao órgão julgador de primeira instância.

Toda a defesa trazida em seu recurso gira em torno de um processo nº 19647.008221/2004-91, ao qual atribui a verdade material da tributação.

A recorrente sob o argumento dos fatos tratados no processo nº 19647.008221/2004-91, alega que o auto de infração exigindo o crédito tributário relativo aos anos de 2002, 2003 e 2004 não pode prosperar, tendo em vista o princípio da capacidade contributiva do contribuinte e sua impossibilidade da forma de apuração pelo Simples diante da verdade materializada no processo nº 19647.008221/2004-91 em relação a outro Ato Declaratório de Exclusão do Simples.

Alega o recorrente que o objeto do processo ora combatido pretende o pagamento de créditos tributários relativos aos anos calendário de 2002, 2003 e 2004, e que, foram encaminhados os documentos (DCTFs e DIPJs de 2004 a 2005, com apuração pelo lucro real), mediante o processo nº 19647.004096/2007-92, com os débitos a pagar inclusos no parcelamento de que trata a MP-nº 303, de 29/06/2006.

O recorrente juntou aos autos cópias de vários documentos, dentre os quais cópias das DCTFs e DIPJs dos anos calendário de 2002 a 2005 acima referidos que disse haver apresentado em 03/04/2007.

A recorrente em nenhum momento contradiz expressamente a decisão da Delegacia de Julgamento, acima transcrita, considerando a matéria dos autos de infração como não impugnada, o que a torna definitiva nos termos do artigo 42 do mencionado Decreto nº 70.235/72.

Com efeito, a recorrente traz aos autos alegações vinculadas a outro processo, para contestar matéria não argüida na fase da impugnação.

Ademais, consultando o sistema *Comprot*, verifica-se que o mencionado processo nº 19647.008221/2004-91 a que alude o interessado - somente na fase recursal - encontra-se arquivado em 03/07/2007.

Toda a defesa da recorrente remete a discutir fatos a obstar o avanço do presente processo. Ora, se o recorrente não fez qualquer alusão ao dito processo nº 19647.008221/2004-91 a sustentar seus argumentos na impugnação, não poderá mais fazê-lo

no recurso voluntário, é o que se depreende dos momentos processuais preestabelecidos no Decreto nº 70.235/72 que regula o processo administrativo, senão, vejamos:

Art. 16. A impugnação mencionará

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/93)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/93)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

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

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

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

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10/12/97). GRIFEI

Destarte, é na impugnação apresentada que o contribuinte deverá contestar o lançamento com todos os fundamentos de direito e de fatos possíveis, de sorte que, nos recursos ao Conselho Administrativo, os fundamentos não podem ser alterados.

O tema em comento já se encontra pacificado no âmbito desse Conselho Administrativo no sentido de que, consoante os arts. 16, III, § 4º, e 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, a prova documental, assim como a matéria a ser contestada, deverão ser apresentadas no momento da impugnação, que é quando se instaura o litígio, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual. Considerando que é na impugnação que a lide é demarcada e que o processo administrativo propriamente dito tem início, não se permite, a partir daí, a abertura de novas teses de defesa ou a apresentação de novas provas, a não ser nas situações legalmente excepcionadas. Desta forma, argumentos apresentados extemporaneamente não devem ser apreciados em segunda instância, sob pena de contrariar as regras do processo administrativo fiscal. Vejamos o que diz a jurisprudência:

ACÓRDÃO nº 201-81.453, julgado em 07/10/2008.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA Estando os atos processuais sujeitos à preclusão, não se toma conhecimento de alegações não submetidas ao julgamento de primeira instância

Recurso voluntário não conhecido, por preclusão

ACÓRDÃO nº 202-19.095, julgado em 04/06/2008.

PRECLUSÃO Matéria não suscitada pelo contribuinte na instância a quo não poderá ser apreciada em grau de recurso em face da preclusão do seu direito de contestá-la.

ACÓRDÃO nº 101-96.648, julgado em 16/04/2008.

NORMAS PROCESSUAIS PRECLUSÃO - MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - A preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, de matéria não impugnada, impede a sua apreciação em sede de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo

ACÓRDÃO nº 203-12.594, julgado em 21/11/2007.

NORMAS PROCESSUAIS PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA A preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, na redação dada pela Lei nº 9.532/1997, de matéria não impugnada, impede o conhecimento de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo

ACÓRDÃO nº 204-02.767, julgado em 19/09/2007.

COFINS. VENDA À ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. RETENÇÃO NÃO CONTESTAÇÃO DA QUESTÃO NA IMPUGNAÇÃO AO AUTO DE INFRAÇÃO. PRECLUSÃO. IMPEDIMENTO DE CONHECER A MATÉRIA NO RECURSO VOLUNTÁRIO Não é possível conhecer recurso voluntário que levanta matéria não impugnada e não discutida pela decisão recorrida, operando-se a preclusão quanto ao assunto.

ACÓRDÃO nº CSRF/01-05.226, julgado em 13/06/2005.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - PRECLUSÃO - Ocorre a preclusão do direito de discutir no processo administrativo quando a parte não impugna determinada matéria, sendo que não é permitido inovar ou redirecionar a discussão com o recurso especial

Assim, em homenagem aos precedentes desse Conselho Administrativo com os quais concordo, concluo pelo entendimento de que não se deve conhecer da matéria nova, ou seja, fundamentos sustentados com base no processo nº 19647.008221/2004-91, por se tratar de assunto antigo já do conhecimento do contribuinte (processo protocolizado em 2004), e, não argüido na impugnação.

Portanto, não se considerando lícito permitir ao recorrente inovar no pleito recursal para incluir questão que **não** fora apresentada quando da impugnação, no que se considera a matéria preclusa, sob pena de violação ao duplo grau de jurisdição.

Não conhecidos os fundamentos trazidos em relação ao processo nº 19647.008221/2004-91, passa-se aos pontos pré-questionados na impugnação e na fase recursal.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

A recorrente insurge-se quanto à multa de ofício de 150%, argumentando que há diferença entre as hipóteses contidas nos incisos I e II da lei nº 9430/96 e, uma tênue linha entre as figuras da **declaração inexata** e da **omissão dolosa**. Diz que, a Receita Federal dá a impressão, através de seus atos, de que considera todos os contribuintes culpados, em caso de qualquer erro na declaração.

Toda a defesa da contribuinte é no sentido de que, “*o comprometimento da Recorrente com a fiscalização demonstra que não há uma forte evidência de intuito fraudulento, como tenta impor a Autoridade Fiscal, no que é apoiada pela decisão ora recorrida*”. Nesse ponto, diz que diferente é o entendimento do ordenamento jurídico pátrio, que defende ferrenhamente a presunção de boa-fé, pelo que pede vênia para transcrever o artigo 112 do CTN, arguindo a aplicação da penalidade mais benéfica na medida em que existe dúvida entre o art 44 da Lei nº 9.430/96 que comina penalidade e o artigo 71 da Lei nº 4.502/64 que define infrações.

Entendo que no presente caso, não se trata de simples declaração inexata, haja vista os valores escriturados no livros de apuração do ICMS e Razão.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96, assim prescreve:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)

Resta evidente que a apresentação dos mencionados livros fiscais e contábil comprovam que o contribuinte de forma reiterada e deliberada, durante os anos calendário de 2002, 2003 e 2004 calculou os tributos e contribuições e informou, por meio de declaração simplificada entregue ao fisco, tomando como base para apuração parcela ínfima, em torno de 7% (fl.96) da receita bruta efetivamente auferida e constante dos registros fiscais do ICMS, conforme se extrai do demonstrativo “Levantamento da Receita Mensal” de fl.95, não refutado pela recorrente, o que denota o elemento subjetivo da prática dolosa e caracteriza

evidente intuito em ocultar o fato gerador da obrigação tributária o que repercute em fraude a ensejar a aplicação da exasperada multa de ofício no percentual de 150%.

A aplicação da multa de ofício conforme previsto na Lei nº 9.430/96, art.44, inciso, I, § 1º (qualificada), justifica-se pela constatação de que o sujeito passivo não declarou os valores lançados de ofício, inclusive apresentando as declarações simplificadas de forma reiterada, com receita bruta em valor ínfimo em relação ao constatado na apuração fiscal.

A prática sistemática da omissão de receitas, adotada durante os anos consecutivos (2002, 2003 e 2004) forma o elemento subjetivo da conduta dolosa e enseja a aplicação da multa qualificada pela ocorrência de fraude, prevista na Lei nº 4.502/64, ou seja, a intenção de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador, o que torna aplicável a multa de 150%.

Alega também a recorrente que a multa no percentual acima tem caráter confiscatório.

Sobre o tema da confiscatoriedade alentada pela recorrente, a jurisprudência nesse Conselho Administrativo, encontra-se pacificada no sentido de que, a vedação constitucional quanto à instituição de exação de caráter confiscatório se refere apenas aos tributos e não às multas. É o que se depreende das ementas dos seguintes julgados:

ACÓRDÃO nº 102-48.578, julgado em 25/05/2007:

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.

ACÓRDÃO nº 104-22.944, julgado em 22/01/2008:

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - CARÁTER CONFISCATÓRIO - INOCORRÊNCIA - A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigir o tributo com acréscimos e penalidades legais, sendo inaplicável a estas o princípio do confisco

ACÓRDÃO nº 101-96.745, julgado em 28/05/2008:

MULTA EX OFFICIO. CONFISCO. O princípio constitucional da vedação ao confisco é dirigido aos tributos em geral, não alcança as multas de lançamento ex officio

ACÓRDÃO nº 102-49.367, julgado em 05/11/2008:

MULTA DE OFÍCIO - CONFISCO A vedação constitucional quanto à instituição de exação de caráter confiscatório dos tributos, se refere aos tributos e não às multas e dirige-se ao legislador, e não ao aplicador da lei.

ACÓRDÃO nº 103-22.704, julgado em 08/11/2006:

MULTA EX OFFICIO. CONFISCO. O princípio constitucional da vedação ao confisco é dirigido aos tributos em geral, não alcança as multas de lançamento ex officio.

Assim, a conclusão é de que, o princípio do não-confisco é inaplicável às multas lançadas de ofício.

Por fim a recorrente alega que, a autoridade administrativa é incompetente para aplicar a penalidade, porque os ilícitos fiscais que tenham como tipo penal uma conduta de fraude, conluio e sonegação somente pode ser aplicada pelo Poder Judiciário.

Discordo da afirmação acima e o faço com supedâneo no artigo 142 do CTN que determina à autoridade administrativa a constituir o crédito tributário e a aplicação da penalidade (multa) pelo descumprimento da obrigação tributária.

No tocante aos argumento de **Ilegalidade da utilização da taxa SELIC**, conforme esclarecido na decisão de primeiro grau, trata-se de autorização prevista no art.161 da Lei nº 5.172/66- Código Tributário Nacional - CTN, e na Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 3º, incidindo 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 do pagamento, seja qual for o motivo da falta de pagamento do tributo. Não cabe aos órgãos do Poder Executivo deixar de aplicá-la, encontrando óbice inclusive nas súmulas nº 2 e 4 deste E. Conselho Administrativo:

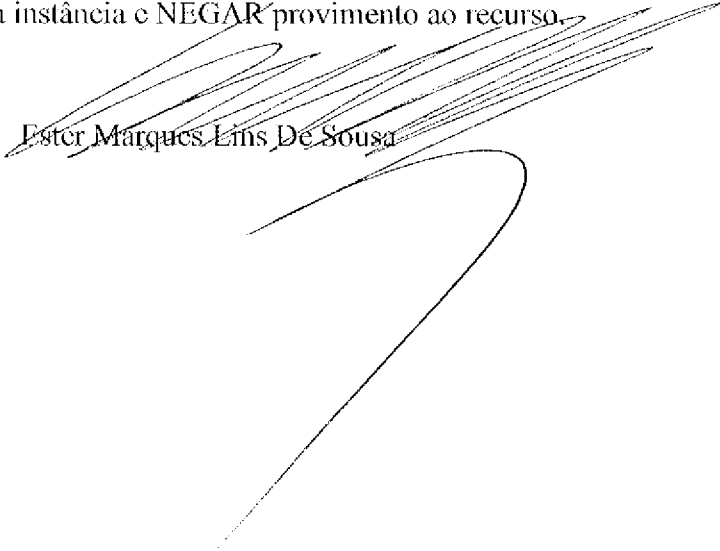
Súmula CARF Nº 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

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

Desta forma, deve ser mantida a tributação, com juros de mora e a multa qualificada, como posto na decisão recorrida, visto estar presente o evidente intuito de fraude, de forma reiterada, evidenciado pelas provas existentes nos autos, subsumindo-se os fatos descritos às hipóteses legais.

Quanto aos lançamentos das Contribuições Sociais, mantida a exigência do Imposto de Renda Pessoa jurídica, devem igualmente ser mantidas as tributações reflexas, (PIS, Cofins, CSLL e INSS), decorrentes da mesma infração tributária que motivou a autuação relativa ao IRPJ, visto a inexistência de fatos ou outros argumentos que possam indicar outra decisão.

Diante do exposto, voto no sentido de NÃO CONHECER da matéria não impugnada na primeira instância e NEGAR provimento ao recurso.


Ester Marques Lins De Sousa