



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

**Processo nº** 19647.007139/2005-20  
**Recurso nº** 253.988 Voluntário  
**Acórdão nº** 3403-00.295 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de abril de 2010  
**Matéria** PIS/COFINS  
**Recorrente** AGROPLUS PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DO DIREITO E DA APLICAÇÃO DO DIREITO AOS FATOS.

Para que o argumento de inconstitucionalidade do artigo 3º, §1º da Lei nº 9.718/98 seja relevante ao deslinde do feito, é imperioso demonstrar que a base de cálculo da autuação é composta por receitas não-integrantes do faturamento da pessoa jurídica.

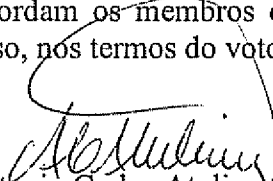
MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO. RECONHECIMENTO PELO ÓRGÃO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

O princípio do não-confisco aplica-se somente à quantificação de tributos e não de multas pelo descumprimento da legislação tributária. Ademais, a instância administrativa não pode afastar a incidência de normas legais ao argumento de inconstitucionalidade, afora as hipóteses excepcionais do art. 62, parágrafo único do RI-CARF.

Recurso negado.

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.

  
Antônio Carlos Atulim - Presidente



Marcos Tranchesí Ortiz - Relator

EDITADO EM 05/10/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti, Marcos Tranchesí Ortiz e Antonio Carlos Atulim.

## Relatório

Autos de infração lavrados, em 13 de julho de 2005, para lançamento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 30/39) e contribuição ao Programa de Integração Social – PIS (fls. 155/164), relativos aos meses de janeiro a dezembro de 2003, decorrentes da diferença entre a base de cálculo declarada em DCTF/DIPJ pela recorrente e a base extraída dos seus livros comerciais e de apuração de ICMS.

Em impugnação (fls. 86/97 e 214/225), afirma a recorrente que, antes da lavratura dos autos, retificou as DCTFs para adequar a base lá indicada aos valores apurados pela auditoria, tornando, assim, incabível o lançamento de ofício. A DRJ-Recife/PE rejeitou a defesa ao argumento de que, sendo as retificações posteriores ao início da fiscalização, deveriam ser desconsideradas para fins de lançamento, a teor dos arts. 138 do CTN e 7º, §1º do Decreto nº 70.235/72.

Sobreveio tempestivo recurso voluntário (fls. 284/299), no qual se ofertam os seguintes argumentos:

(a) inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, que ampliara a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS;

(b) não-indicação do fundamento legal da multa de ofício aplicada; e

(c) efeito confiscatório da multa.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz, Relator

Registro, inicialmente, que o argumento inicial deduzido na impugnação – prévia retificação das DCTFs – não foi reiterado no voluntário, razão pela qual deixo de apreciá-lo.

### 1 Inconstitucionalidade do art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98.

A recorrente advoga a inconstitucionalidade do art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, que ampliou a base impositiva de PIS e COFINS para além do faturamento da pessoa jurídica contribuinte.

Em diversas oportunidades já enfrentei o argumento (por exemplo, ao ensejo do julgamento do recurso voluntário nº 156569), entendendo que, ante o decidido pelo Plenário do E. STF nos REs nºs 346.084 e 390.840, incide o permissivo excepcional do art. 62, parágrafo único, inciso I, do novo regimento do CARF. E, enfrentando-o, tenho-o acolhido para reconhecer a inconstitucionalidade da norma referida.

Aqui, todavia, restou completamente indemonstrado que os créditos constituídos têm por base de cálculo receitas não-integrantes do faturamento da recorrente. Noutro giro, não se demonstra que o afastamento da Lei nº 9.718/98 tenha qualquer relevância sobre a matéria tributável.

Ao contrário, as bases de cálculo foram extraídas do Livro de Registro de Saídas da recorrente, escriturado de acordo com a legislação do ICMS (fls. 56/67), firmando a presunção de tratar-se de receitas tipicamente operacionais, decorrentes da venda de mercadorias.

Assim, competia à recorrente demonstrar, em impugnação, a diversa consistência material destas grandezas para que, em sendo o caso, aproveitasse-lhe a inconstitucionalidade da ampliação da base de PIS e COFINS.

Mas não o fez. Apenas alegou, de maneira teórica, a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98. Demonstrou o direito apenas, mas não a subsunção dos fatos relevantes ao direito alegado.

Enfatize-se que a recorrente não apenas não demonstrou, mas sequer afirmou a origem destas receitas. Entendo, pois, que a impugnação desatendeu ao artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

*“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;”*

Portanto, esse argumento do voluntário não prospera.

## **2 Multa de Ofício: Fundamento Legal.**

Tampouco convence o argumento de que a multa de ofício não foi corretamente indicada no lançamento. Ao contrário, lê-se perfeitamente nos “Demonstrativos de Multa e Juros de Mora” (fls. 36 e 161) a correta capitulação legal da pena aplicada:

*“Enquadramento Legal*

*Fatos Geradores ocorridos a partir de 01/01/1997*

*75%: Art. 10, parágrafo único da Lei Complementar nº 70/91; e art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96”*

## **3 Multa de Ofício: Efeito Confiscatório.**

Afasto, finalmente, a alegação de violação ao princípio do não-confisco, já por entendê-lo inaplicável às multas tributárias. Como ensina Luís Eduardo Schoueri, o conceito de confisco conecta-se com o da capacidade contributiva; onde termina esta, inicia-se aquele:

*“Quando se emprega a capacidade contributiva como critério para a graduação da tributação, a questão se resume a saber se existe um ponto, abaixo ou acima do qual descabe a incidência de um tributo, ou, ainda, até onde pode atingir a tributação; no primeiro caso, estar-se-á cogitando do mínimo de subsistência; ultrapassado o limite, versar-se-á sobre o confisco. Trata-se de aptidão econômica, i.e., a capacidade de ser contribuinte”. (in Contribuição ao estudo do regime jurídico das normas tributárias indutoras como instrumento de intervenção sobre o domínio econômico. 2002. Tese para Titularidade do Departamento de Direito Econômico e Financeiro da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002, p.342).*

Sucede que a capacidade contributiva – e, pois, o confisco – pauta unicamente a instituição de tributos, não de multas.

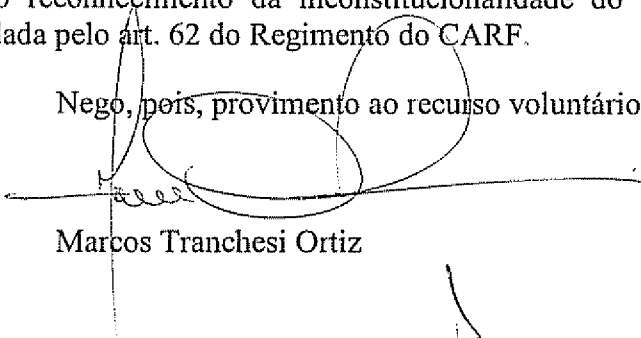
Nesse sentido, as doutrinas de Estevão Horvath e Hugo de Brito Machado, respectivamente:

*“É grande a tentação de procurar enquadrar quantia excessiva imposta como penalidade pela legislação tributária dentro da moldura do princípio da não-confiscatoriedade. Contudo, o rigor científico que entendemos deva prevalecer numa abordagem que se pretende científica nos afasta dessa possibilidade”. (O Princípio do não-confisco no direito tributário. São Paulo: Dialética, 2002 p. 114)*

*"À questão de saber se o princípio do não-confisco aplica-se às multas fiscais nossa resposta é negativa (...) Já a multa, para alcançar sua finalidade, deve representar um ônus significativamente pesado, de sorte a que as condutas que ensejam sua cobrança retem efetivamente desestimuladas. Por isto mesmo pode ser confiscatória". (Os princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988. Dialética São Paulo: 2001, p. 105).*

O acolhimento da tese de violação ao princípio do não-confisco, ademais, pressuporia o reconhecimento da inconstitucionalidade do art. 44, I da Lei nº 9.430/96, iniciativa vedada pelo art. 62 do Regimento do CARF.

Nego, pois, provimento ao recurso voluntário.

  
Marcos Tranchesí Ortiz