



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

Processo nº 10183.005208/2003-29
Recurso nº 243.210 Voluntário
Acórdão nº **3403-00.792 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 3 de fevereiro de 2011
Matéria COFINS. PIS
Recorrente MASSA FALIDA DE OLVEPAR S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/01/2001 a 30/06/2003

COFINS. LEI 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTIGOS 3º, §1º E 8º, RELATIVAMENTE À BASE DE CÁLCULO E À ALÍQUOTA DO TRIBUTO. MATÉRIAS DECIDIDAS EM RECURSOS EXTRAORDINÁRIOS SUBMETIDOS AO REGIME DE REPERCUSSÃO GERAL.

Por ocasião do julgamento dos recursos extraordinários nos. 585.235 e 527.602, o Plenário do Supremo Tribunal Federal decidiu, sob a sistemática do artigo 543-B do CPC, as arguições de inconstitucionalidade da base de cálculo do tributo, tal como estabelecida pelo artigo 3º, §1º, da Lei no. 9.718/98, e da alíquota elevada a 3%, conforme artigo 8º do mesmo diploma. De acordo com o recém introduzido artigo 62-A do RICARF (Portaria MF no. 586/10), compete ao órgão reproduzir o conteúdo de mérito decidido pelo STF em sede de repercussão geral.

MULTA DE OFÍCIO. FALÊNCIA DO SUJEITO PASSIVO DECRETADA. DISPENSA. IMPOSSIBILIDADE.

As multas pecuniárias impositivas ao sujeito passivo infrator da legislação tributária são impassíveis de dispensa ao ensejo do julgamento do processo administrativo-fiscal. Dispensa admitida somente no processo judicial cujo objeto é a execução da obrigação. Inteligência do artigo 23, parágrafo único, inciso III do Decreto-lei no. 7.661/45.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/2001 a 30/06/2003

Ementa:

PIS. LEI 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGOS 3º, §1º, RELATIVAMENTE À BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO. MATÉRIA

DECIDIDA EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO SUBMETIDO AO REGIME DE REPERCUSSÃO GERAL.

Por ocasião do julgamento do recurso extraordinário no. 585.235, o Plenário do Supremo Tribunal Federal decidiu, sob a sistemática do artigo 543-B do CPC, a arguição de inconstitucionalidade da base de cálculo do tributo, tal como estabelecida pelo artigo 3º, §1º, da Lei no. 9.718/98. De acordo com o recém introduzido artigo 62-A do RICARF (Portaria MF no. 586/10), compete ao órgão reproduzir o conteúdo de mérito decidido pelo STF em sede de repercussão geral.

MULTA DE OFÍCIO. FALÊNCIA DO SUJEITO PASSIVO DECRETADA. DISPENSA. IMPOSSIBILIDADE.

As multas pecuniárias impositivas ao sujeito passivo infrator da legislação tributária são impassíveis de dispensa ao ensejo do julgamento do processo administrativo-fiscal. Dispensa admitida somente no processo judicial cujo objeto é a execução da obrigação. Inteligência do artigo 23, parágrafo único, inciso III do Decreto-lei no. 7.661/45.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir da base de cálculo das contribuições as receitas que não são provenientes do faturamento de mercadorias e serviços, no regime da Lei nº 9.718/98, nos termos do voto do Relator.

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Marcos Tranchesi Ortiz – Relator

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

Relatório

Na origem, tem-se dois autos de infração para constituição de créditos da COFINS e da contribuição ao PIS, respectivamente autuados sob os nos. 10183.005208/2003-29 e 10183.005209/2003-73, e reunidos para julgamento conjunto. O lançamento *ex officio* decorre essencialmente de “verificações obrigatórias” – é dizer, do cotejo entre os valores confessados pelo sujeito passivo em DCTF e/ou espontaneamente recolhidos, de um lado, e daquilo que, de acordo com a sua escrituração contábil, corresponderia ao montante de tributo devido, de outro – reportando-se aos fatos geradores praticados entre janeiro de 2001 e junho de 2003, inclusive.

Intimado por via postal da formalização da exigência, a contribuinte aviou impugnação tempestiva, ao ensejo da qual sustentou, em síntese, que (76/103 e 199/225):

(i) tendo sido decretada a sua falência em agosto de 2002, por sentença juntada às fls. 12/25 dos autos, a imposição da multa de ofício por ocasião da lavratura do auto de infração contrariaria o artigo 23, parágrafo único, III da então Lei de Falências (D-L no. 7.661/45), assim como as Súmulas nos. 192 e 565 do Supremo Tribunal Federal, de acordo com os quais a penalidade administrativa pecuniária é inexigível da massa falida;

(ii) a Lei no. 9.718/98, na qual busca fundamento de validade o lançamento, é inconstitucional tanto no que se refere à base de cálculo ali prescrita para as duas exações (PIS e COFINS) (art. 3º, §1º), como na majoração da alíquota da COFINS, dos anteriores 2% para os 3% que pretendeu instituir (art. 8º).

Em Primeira Instância, o julgamento da irresignação do sujeito passivo coube à DRJ-Campo Grande/MS. No acórdão de fls. 272/287, a pretensão ao reconhecimento das alegadas inconstitucionalidades da Lei no. 9.718/98 acabou afastada, essencialmente, com argumento na incompetência das autoridades administrativas judicantes para enfrentar a matéria. O outro fundamento da impugnação, segundo o qual o decreto de quebra obstaría a imposição da multa de ofício, restou por igual desprovido. E, para tanto, o órgão de origem basicamente se apegou em precedentes dos Conselhos de Contribuintes nos quais se consagrou orientação de que a exclusão das multas fiscais é providência a cargo do Judiciário e afeita à execução concursal.

Inconformada, a contribuinte manejou recurso voluntário para insistir nas teses já desenvolvidas perante o órgão julgador *a quo* (fls. 309/324). Distribuídos os autos neste Colegiado, por proposta deste relator decidiu-se converter o julgamento do recurso em diligência, a fim de que o órgão preparador certificasse a tempestividade da interposição.

Cumprida satisfatoriamente a determinação, retornaram os autos para continuidade do julgamento.

Este, em síntese, o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz

Está atestada a tempestividade do recurso e como os demais pressupostos de admissibilidade estão bem preenchidos, é de se conhecê-lo.

Início pelas alegadas inconstitucionalidades da Lei no. 9.718/98 – quanto à base de cálculo de ambas as contribuições e quanto à alíquota da COFINS – a esta altura já enfrentadas e bem resolvidas pelo Poder Judiciário. Aliás, de acordo com o Regimento Interno do CARF, artigo 62-A, com a redação que a Portaria MF no. 586/10 lhe atribuiu, é de rigor a observância, pelos órgãos julgadores da instituição, do quanto estiver decidido pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de repercussão geral e de recurso repetitivo, conforme artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil.

Nessa linha, limito-me a observar que as duas matérias em questão se encontram entre estas a que o novo artigo 62-A do RICARF se refere. Depois de ter sido examinada ao ensejo do julgamento dos REs nos. 346.084 e 390.840, a inconstitucionalidade da pretendida ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS determinada pelo artigo 3º, §1º da Lei no. 9.718/98 foi reafirmada no RE no. 585.235, submetido ao rito do artigo 543-B do CPC. Veja-se:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PIS. COFINS. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. ART. 3º, §1º DA LEI NO. 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE. PRECEDENTES DO PLENÁRIO (RE NO. 346.084/PR, REL. ORIG. MIN. ILMAR GALVÃO, DJ. DE 1º.9.2006; RES NOS. 357.950/RS, 358.273/RS E 390.840/MG, REL. MIN. MARCO AURÉLIO, DJ. 15.8.2006). REPERCUSSÃO GERAL DO TEMA. RECONHECIMENTO PELO PLENÁRIO. RECURSO IMPROVIDO.

É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, §1º, da Lei no. 9.718/98.”

Situação análoga se passa com a propalada inconstitucionalidade da alíquota da COFINS, estabelecida pelo artigo 8º da mesma Lei no. 9.718/98 em 3%. Nos *leading cases* mencionados mais acima – REs nos. 357.950 e 390.840 – o Plenário do Supremo Tribunal Federal já havia refutado a tese, forte na premissa de que, como a COFINS extrai fundamento de validade do artigo 195, I da CF/88, nenhum óbice haveria a que a modificação da sua alíquota fosse instrumentalizada por lei ordinária. E agora, mais recentemente, o entendimento foi objeto de repercussão geral, sob o regime do art. 543-B do CPC, quando do julgamento do RE no. 527.602:

“Inicialmente , o Tribunal deu provimento ao agravo, convertendo-o em recurso extraordinário. Posteriormente, o Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral quanto às questões que envolvem o artigo 8º da Lei no. 9.718/98. Em seguida, o Tribunal acolheu a questão de ordem suscitada pelo Presidente, Ministro Gilmar Mendes, para aplicar o regime previsto no artigo 543-B, §§1º e 3º, do Código de Processo Civil, para os recursos extraordinários no artigo 543-B do Código de Processo Civil, afastada a incidência do disposto no §2º do mesmo artigo aos recursos extraordinários interpostos de acórdãos publicados anteriormente a 3 de maio de 2007 e aos agravos de instrumento respectivos, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio. Plenário, 11.06.2008.”

Nesta seara, portanto, a solução do recurso voluntário é dada pela orientação fixada nestes precedentes do Supremo Tribunal Federal, de sorte a se reconhecer em favor da recorrente o direito de não se submeter, no período considerado pelo auto de infração, à base de cálculo ampliada pelo artigo 3º, §1º da Lei no. 9.718/98, no que se refere a ambas as exações, mantendo-se, porém, quanto à COFINS, a alíquota majorada a 3% pelo artigo 8º do mesmo diploma.

Observe, todavia, que a partir da competência de dezembro de 2002, a recorrente, como ela própria esclarece às fls. 50, passou a se sujeitar à disciplina da não-cumulatividade, no que respeita à apuração da contribuição ao PIS. Como o argumento de inconstitucionalidade da base de cálculo é circunscripto à Lei no. 9.718/98 e não se estende à Lei no. 10.637/02, vício algum acomete o auto de infração relativamente à base de cálculo desta espécie a partir do período de apuração em questão.

Resta examinar, portanto, a irresignação consistente na suposta ilicitude da imposição da sanção pecuniária de ofício fundada na decretação da quebra do sujeito passivo e no disposto no artigo 23, parágrafo único, inciso III, do Decreto-lei no. 7.661/45.

Neste particular, tenho que a lide foi bem solucionada pelo aresto contra o qual o recurso voluntário se dirige. Razão assiste à recorrente, é verdade, quando sustenta que à matéria não se aplica a novel Lei de Falências – Lei no. 11.101/05 – dado que o artigo 192 do diploma textualmente sujeita à disciplina legal anterior os processos falimentares ajuizados anteriormente ao início da vigência do veículo atual. E como, *in casu*, a própria quebra antecede o advento da Lei no. 11.101/05, seu regime jurídico é, realmente, o do diploma de 1945.

No mais, todavia, nenhum reparo o acórdão de Primeira Instância merece.

Eis a literalidade do referido artigo 23 do Decreto-lei no. 7.661/45:

“Art. 23. Ao juízo da falência devem concorrer todos os credores do devedor comum, comerciais ou civis, alegando e provando seus direitos.

Parágrafo único. Não podem ser reclamados na falência:

(...)

III – as penas pecuniárias por infração das leis penais e administrativas”.

Decerto, portanto, que no regime do dispositivo em questão, a multa de ofício imposta com amparo no artigo 44 da Lei no. 9.430/96, porque reveste caráter administrativo-sancionatório, era impassível de reclamação no processo falimentar. Até aí, correta a asserção do sujeito passivo. Sucede que entre não ser cobrável na falência e ser dispensada já na fase de constituição do crédito tributário vai uma distância.

Leia-se ensinamento de José da Silva Pacheco a propósito:

“As penas pecuniárias que não podem ser reclamadas na falência são as que dizem respeito à infração das leis penais administrativas e policiais, e não às multas contratuais. (...)

Por outro lado, não há disposição legal que obrigue a Administração ou os órgãos administrativos a dispensar as multas ou penas pecuniárias pelas infrações que o falido haja praticado, antes da falência, ou que a massa falida continue a praticar, após a decretação da quebra.

O que diz o art. 23, parágrafo único, inciso III, é que não podem elas ser reclamadas na falência. Diz respeito à fase de cobrança, na falência, e não seu lançamento fiscal, ou do exame administrativo de tal lançamento.”

Assim também entendia parcela importante dos órgãos julgadores dos antigos Conselhos de Contribuintes, em particular a Câmara Superior de Recursos Fiscais, entre cujos julgados o seguinte se destaca:

“Data Venia, tal entendimento não poderá prosperar, tendo em vista que a multa não poderá ser excluída na fase administrativa. O dispositivo legal retro citado apenas dispõe que a multa fiscal não concorrerá com os demais créditos ao monte na falência (...).

No caso de excluir a multa, corretamente aplicada, o Conselheiro Harry Conrado Schüller, ao prolatar seu voto no Acórdão no. 103-02.126, declara que tal exclusão desfiguraria a infração cometida, de que é consequência, pois a sua eventual dispensa tornaria inviável sua exigibilidade dos administradores, nos casos de responsabilidade solidária ou responsabilidade pessoal, inclusive obstaría eventual ação criminal contra os mesmos.

Além do mais, deve ser salientado que a exclusão da multa somente poderá ocorrer em Juízo, no processo falimentar, e não antes, caso contrário, na hipótese de reversão do estado falimentar, a Administração Fiscal jamais poderia vir a exigir o seu montante.”

Note-se que o entendimento sufragado no aresto acima não colide com aquele pacificado nos enunciados nos. 192 e 565 da Súmula do Supremo Tribunal Federal. De acordo com estas máximas da jurisprudência da Corte Suprema, a penalidade pecuniária imposta a ilícito tributário não integra o conjunto de créditos exigíveis da massa falida. E, realmente, a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes não dizia o contrário.

Dizia somente – e com acerto – que no processo administrativo fiscal cuida-se de verificar o preenchimento dos pressupostos legais de aplicação da pena, ou melhor, da averiguação do cometimento do ilícito, fenomenologia na qual a condição do infrator (se está ou não falido) não tem qualquer pertinência. Estamos aqui no plano da validade da imposição. Tanto o artigo 23 da antiga LF como a jurisprudência que o interpreta, todavia, referem à *exigibilidade* da multa previamente aplicada e, portanto, trafegam pelo plano da eficácia da imposição. Daí porque nenhuma desarmonia existe entre a orientação prevalecente na Corte Superior e aquela aqui propagada.

É por estas razões que não entendo procedente a pretensão à exclusão da multa de ofício acrescida pelo auto de infração recorrido ao principal de ambas as exações.

Em conclusão, voto pelo provimento parcial do recurso voluntário para que, dos créditos de PIS e COFINS objeto do lançamento sejam excluídos aqueles decorrentes da percepção de receita não oriunda da venda de mercadorias e/ou da prestação de serviços, observando-se que, relativamente à contribuição ao PIS, a partir de dezembro de 2002, a recorrente deixou de se submeter ao regime da Lei no. 9.718/98, passando a se sujeitar à Lei no. 10.637/02, não acometida do mesmo vício de inconstitucionalidade da anterior.

Determino ao órgão preparador que, partindo das planilhas elaboradas pela recorrente por solicitação da fiscalização e também dos quadros demonstrativos da situação fiscal apurada, efetue a segregação da origem das receitas auferidas pela pessoa jurídica no período, a fim de dar efetividade a este julgado. Autorizo o órgão preparador, todavia, a obter junto à própria recorrente informações complementares a respeito, se assim entender indispensável.

É como voto.

Processo nº 10183.005208/2003-29
Acórdão n.º **3403-00.792**

S3-C4T3
Fl. 4

Marcos Tranchesi Ortiz