



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

Processo nº 10315.720194/2011-34
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-002.909 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de abril de 2014
Matéria COFINS
Recorrente ARARIPE VEICULOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2006 a 31/12/2009

PIS. LANÇAMENTO ORIGINAL E COMPLEMENTAR. COMBINAÇÃO.

O lançamento complementar não necessariamente substitui o lançamento original, sendo possível a sua combinação. Caso em que os dois lançamentos, original e complementar, promovem a constituição de créditos em relação a parcelas diferentes da alíquota prevista na Lei, de maneira que, somadas as alíquotas dos dois autos de infração, corresponderiam ao patamar total da alíquota que deveria ter sido aplicada no lançamento original, de sorte que o segundo lançamento apenas pretende completar o primeiro lançamento, sem o sobrescrever, ou seja, sem configurar uma duplicidade de cobrança.

PIS. LANÇAMENTO. FUNDAMENTO LEGAL. NULIDADE.

É nulo o lançamento fiscal, em sua substância, na parte em que promove a apuração da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) com fundamento na Lei Complementar nº 7/70, pelo regime cumulativo, inclusive utilizando-se a alíquota de 0,65%, quando o contribuinte em questão está sujeito à apuração pelo regime não-cumulativo, com fundamento na Lei nº 10.637/2002.

PIS/COFINS. LANÇAMENTO. PARCELAMENTO DA LEI 11.941/2009.

Eventual pedido de parcelamento não tem o efeito de excluir o crédito tributário do lançamento, pois não traz qualquer impedimento ou implicação no que se refere à constituição do crédito tributário. Quanto à aferição da suspensão da exigibilidade em razão de parcelamento, é tema que refoge à competência do Conselho, tratando-se de assunto da competência da autoridade fiscal encarregada da cobrança da exigência fiscal.

PIS/COFINS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA CADEIA DE VENDA DE PRODUTOS. RECEITA DE CORRETAGEM OU COMISSÃO POR PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. DISTINÇÃO.

As receitas de comissão ou corretagem remuneram uma prestação de serviço, não se confundindo com a atividade de revenda mercantil do produto. Por isso, o fato de o produto ser submetido à tributação sob o regime de substituição tributária de PIS/Cofins - no caso, em relação às motocicletas, previsto no art. 43 da MP 2.158-35/2001 - não traz qualquer implicação no que se refere às comissões recebidas, que não se confundem com a receita de revenda.

PIS/COFINS. INCONSTITUCIONALIDADE DO ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO PELA LEI 9.718. IMPERTINÊNCIA.

Tratando-se de contribuinte sujeito à apuração sob o regime não-cumulativo, aplicam-se as Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, em substituição à Lei nº 9.718/98, de maneira que não aproveita ao contribuinte qualquer declaração de inconstitucionalidade em relação a esta última Lei.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. COMPETÊNCIA. SÚMULAS CARF Nº 2 E 4. A aplicação da taxa Selic para a atualização do crédito tributário é determinada em Lei, devendo a Administração Tributária observá-la, aplicando o referido índice (Súmula CARF nº 4). O órgão julgador administrativo não pode afastar a aplicação de dispositivo de lei em plena vigência, ao argumento de inconstitucionalidade (Súmula CARF nº 2), pois apenas o Poder Judiciário recebeu competência constitucional para declarar a inconstitucionalidade de lei.

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO DE CONFISCO. RAZOABILIDADE, PROPORCIONALIDADE, LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2. A multa de ofício tem natureza punitiva, motivo pelo qual não se lhe aplica o princípio do não confisco previsto no art. 150, VI, da Constituição, que se refere exclusivamente a tributos. Argüir o princípio constitucional do não confisco, da razoabilidade, da proporcionalidade ou da legalidade para afastar a aplicação do dispositivo de lei que determina a aplicação da multa de 75% envolveria inequívoco juízo de inconstitucionalidade da Lei, que está fora do âmbito de competência deste Conselho, conforme entendimento consolidado na Súmula CARF nº 2.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para anular o lançamento de PIS em relação à omissão de receitas de comissão e corretagem ou não contabilizadas ou contabilizadas, mas declaradas e pagas a menor e também quanto às diferenças apuradas entre os valores declarados em DACON e em DCTF, ambos constituídos com fundamento nos arts. 1º e 3º da LC 7/70.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente

(assinado digitalmente)

Ivan Allegretti - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/09/2014 por IVAN ALLEGRETTI, Assinado digitalmente em 18/09/2014 por

IVAN ALLEGRETTI, Assinado digitalmente em 19/09/2014 por ANTONIO CARLOS ATULIM

Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Rosaldo Trevisan, Ivan Allegretti e Adriana Ribeiro. Ausente o Conselheiro Luiz Rogério Sawaya Batista.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração lavrados para a constituição de crédito tributário de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), apuradas no regime não-cumulativo, quanto a fatos geradores ocorridos entre 01/04/2006 e 31/12/2009 (fls. 3/61).

O lançamento de PIS é subdividido nos seguintes fundamentos: (1) por omissão de receitas de comissão e corretagem não contabilizados, (1.1) ou contabilizados mas declarados e pagos a menor, (2) bem como diferenças apuradas entre os valores declarados em DACTON e em DCTF, os quais foram constituídos com fundamento nos arts. 1º e 3º da LC 7/70 (fls. 11/12) e diferenças entre valores escriturados e pagos, em relação ao PIS apurado no regime não-cumulativo (fls. 12/13)

O lançamento de Cofins é subdividido em (1) diferença entre o valor declarado em DACTON e em DCTF, (2) diferença entre os valores escriturados e os declarados, (3) omissão de receitas de comissões e corretagens, tanto não contabilizadas como contabilizadas mas declaradas a menor, tudo com fundamento no regime não-cumulativo da Lei nº 10.833/2003.

A notificação destes lançamentos originais aconteceu em 18/04/2011 (fl. 1916)

O Relatório de Procedimento Fiscal (fls. 135/143) detalha as seguintes constatações:

2.2 *Em relação aos rendimentos sob a rubrica Outros Rendimentos constante de DIRF transmitidas pelas fontes pagadoras, a fiscalização buscou, em procedimento de diligência vinculadas junto a essas fontes, esclarecimentos acerca da natureza dos rendimentos pagos ao beneficiário sob procedimento fiscal, a fim de avaliar seus reflexos na correta apuração de todos os tributos fiscalizados,(cf. Anexo II)*

2.2.1 *Ao todo foram diligenciadas (07) sete fontes pagadoras, são elas: ADMINISTRADORA DE CONSORCIO NACIONAL HONDA LTDA, BANCO HONDA S.A, BANCO FINASA S.A (incorporado pelo BANCO BRADESCO FINANCIAMENTOS S.A), BANCO PANAMERICANO S.A, MOTO HONDA DA AMAZONIA LTDA, BANCO BRADESCO FINANCIAMENTOS S.A e BV FINANCEITA S.A CREDITO FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO.*

2.2.2 *Em resposta às intimações a ADMINISTRADORA DE CONSORCIO NACIONAL HONDA LTDA e o BANCO HONDA S.A encaminharam cópia das notas fiscais de prestação de serviços de intermediação de negócios emitidas pelo sujeito passivo, 2.2.2 conforme anexo II. No caso da primeira esta*

intermediação era a venda de motocicletas através de adesão ao Consórcio Nacional Honda. Já no segundo as comissões eram pagas sobre percentual dos valores financiados pela instituição financeira na aquisição de motos pelos clientes na empresa fiscalizada

2.2.3 A ADMINISTRADORA DE CONSORCIO NACIONAL HONDA LTDA e o BANCO HONDA S.A informaram ainda a data de referência dos serviços prestados (competências), o número da conta bancária e a data em que foram realizados os pagamentos informados em DIRF como receitas de comissões e corretagens pagas a Pessoa Jurídica.

2.2.4 O BANCO BRADESCO FINANCIAMENTOS S.A confirmou as informações constantes da DIRF, respondendo também pelo BANCO FINASA S.A do qual é incorporador, através de demonstrativo analítico de retenção de imposto, onde consta a forma e data dos pagamentos efetuados a contribuinte ora fiscalizado como receitas de comissões pagas à pessoa jurídica, conforme anexo II. Tais pagamentos foram feitos a título de comissões sobre financiamentos, tal qual se deu com o Banco Honda S.A.

2.2.5 As instituições BV FINANCEITA S.A CREDITO FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO e a MOTO HONDA DA AMAZONIA LTDA também confirmaram as informações prestadas em DIRF, conforme anexo II.

2.2.6 O BANCO PANAMERICANO S.A não respondeu às intimações.

2.2.7 Em revista à contabilidade da empresa verificou-se que o total de lançamentos a crédito conta contábil 33002.0001- Receita de Comissões estavam aquém do montante informado pelas fontes pagadoras, (cf. Anexo III)

2.2.8 Assim, solicitou-se esclarecimentos ao sujeito passivo, por meio do mesmo termo de intimação lavrado em 10/02/2011 (tabelas 2-A, 2-B, 2-C e 2-D), acerca das divergências levantadas pela fiscalização. A esse respeito a empresa também não se pronunciou.

2.2.9 Em laboriosa análise das notas fiscais encaminhadas pela ADMINISTRADORA DE CONSORCIO NACIONAL HONDA LTDA ante a contabilidade do contribuinte, detectou-se que apenas as comissões recebidas em janeiro, fevereiro, março e abril de 2006 haviam sido escrituradas com o valor correto, sendo parte na conta 33002.0001- Receitas de Comissões, relativas as notas fiscais n.º 212, 213, 214 e 215, conforme fls. 157/419 do Livro Razão (anexo III) e parte na conta 33001.0002 - Serviços Mecânicos/Revisões em Geral a Prazo, conforme fls. 112/136/157/208 do Livro Razão (anexo III), embora os serviços prestados fossem de intermediação de negócios, como demonstram as notas fiscais n.º 48335, 48885, 49350, constantes do anexo I-B.

2.2.10 As demais notas encaminhadas pela ADMINISTRADORA DE CONSORCIO NACIONAL HONDA

LTDA foram escrituradas pelo contribuinte em valores irrisórios, parte na conta contábil 33001.0003 - Óleos lubrificantes/Aditivos a Vista e parte na 33001.0004 - Óleos lubrificantes/Aditivos a Prazo ou 33001.0001 - Serviços Mecânicos/Revisões em Geral a Vista.

2.2.11 Diante disso relacionou-se todas as notas encaminhadas pela ADMINISTRADORA DE CONSORCIO NACIONAL HONDA LTDA e solicitou-se os originais dessas notas ao contribuinte, conforme tabela 3 anexa ao termo de intimação lavrado em 10/02/2011. O contribuinte encaminhou os originais em 24/02/2011, com exceção das notas fiscais 85924, 000028, 000115, 000205, 000301, 000453, 85924.

Comparando as notas originais com as cópias encaminhadas pela ADMINISTRADORA DE CONSORCIO NACIONAL HONDA LTDA verifica-se que apresentam mesmo número, mesma data de emissão, mesmo número de selo fiscal, mesmo número de Autorização de Impressão de Documentos Fiscais (AIDF), mesma gráfica de impressão, mesma data limite de emissão e mesmo na descrição dos produtos/serviços na nota original consta "Óleo Super Moto 4T MOBIL" com valores que variam de R\$ 6,50 a R\$ 14,00 emitidas para clientes diversos que não a ADMINISTRADORA DE CONSORCIO NACIONAL HONDA LTDA.

2.2.13 Diante disso intimou-se o representante legal do sujeito passivo, em 05/04/2011. a comparece a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Juazeiro do Norte-CE para receber cópia autenticada das referidas notas bem como tomar ciência pessoal do termo de retenção dos originais, tendo em vista o indício de fraude que em tese configura crime contra a ordem tributária (...) diante da supressão das contribuições devidas pelo sujeito passivo mediante artifício fraudulento, o que enseja a Representação Fiscal para Fins Penais ao Ministério Público Federal, nos termos da Portaria RFB n.º 665, 24 de abril de 2008.

2.2.14 Já as notas fiscais encaminhadas pelo BANCO HONDA S.A constavam da contabilidade da empresa com os valores corretos, apenas foram escrituradas na conta 330001.0001-Serviços Mecânicos/Revisões em Geral a Vista.

2.3 Verificou-se também por meio do cotejamento entre a Contabilidade e as informações constantes de DCTF e do Sistema de Informações de Arrecadação Federal (SINAL), conforme demonstrativo constante da tabela 1 do Anexo I-A, que o contribuinte apurou e deixou de declarar em DCTF ou de recolher contribuições para o PIS e COFINS nos meses de abril, maio, junho e julho de 2006. Os valores relativos ao mês de abril já foram lançados em auto de infração instruído no processo n.º 10315.720154/2011-92, os demais meses serão lançados no presente Auto de Infração.

(...)

3.1.2. *Convém porém fazer dois reparos. O primeiro diz respeito a tributação das motocicletas novas que se dá por substituição tributária nos termos do art. 43 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, regulamentado pelo art. 5º do Decreto n.º 5.424/2002, uma vez que são classificados na posição 87.11 da TIPI. Frise-se que a exclusão da base de cálculo com fulcro no art. 43 citado não compreende o preço de venda das peças, acessórios e serviços incorporados aos produtos comercializados pelo varejista.*

3.1.3. *No caso, as receitas recebidas pelo sujeito passivo a título de comissões e corretagens pagas a Pessoa Jurídica devem ser incluídas na base de cálculo dessas contribuições, pois a prestação de serviços de intermediação de negócios (Consórcio Nacional Honda) é atividade da empresa acessória ao produto comercializado, uma vez que não há de se falar em intermediação de consórcios de motocicletas sem a existência de motocicletas ou mesmo de comissões sobre financiamentos de motocicletas sem estas.*

3.1.4. *O segundo diz respeito aos rendimentos de aplicações financeiras auferido pelo sujeito passivo, pois consoante ao Decreto n.º 5.442/2005, trata-se de hipótese de incidência de alíquota zero e por isso não integram a base de cálculo dessas contribuições.*

3.1.5. *Isso porém não exime a empresa do dever de escriturar essas receitas, uma vez que perante a legislação do Imposto de Renda está obrigada a escriturar todas as suas operações. Senão vejamos o que dispõe o Decreto n.º 3.000/1999 (RIR/99) no art. 251:*

Seção I Dever de Escriturar

"Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei

n- 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25). "(grifou-se)

3.1.6. *Se a contabilidade não retratar a realidade das operações da empresa com reflexo tributário, deve o fisco - por dever de ofício - determinar o valor das contribuições devidas lançar de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a empresa.*

3.1.7. *No caso vertente, apurou-se que a contabilidade da empresa não retratou das receitas de comissões e corretagens pagas à Pessoa Jurídica que auferiu mediante a intermediação de consórcios e de financiamentos de motocicletas, conforme declarados em DIRF e confirmados pelas fontes pagadoras.*

(sublinhado editado)

A contribuinte apresentou Impugnação (fls. 1920/1946) alegando, em síntese, que:

- 1) muitos dos valores lançados já teriam sido objeto de parcelamento com fundamento na Lei nº 11.941/2009, de maneira que o órgão julgador deveria excluir tais valores do lançamento;
- 2) pela sua condição de concessionária e veículos, todos os tributos por ela devidos são antecipados pela fabricante, de maneira que nada deve;
- 3) é inconstitucional o alargamento da base de cálculo e a majoração de alíquota previstos na Lei nº 9.718/98;
- 4) é inconstitucional a aplicação da taxa Selic para a atualização do crédito tributário, por faltar-lhe amparo em lei e porque seria índice remuneratório, de maneira que os juros estariam limitados a 1% na forma do art. 167 do CTN;
- 5) a multa de ofício aplicada pelo lançamento viola o princípio constitucional do não-confisco

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza/CE (DRJ), por meio da Resolução nº 08-2.189, de 18 de outubro de 2011 (fls. 2001/2009), por maioria de votos, vencido o relator, decidiu converter o julgamento em diligência para determinar à Autoridade Fiscalizadora, na DRF, que promovesse o lançamento suplementar em relação ao PIS.

O voto do relator, ao final vencido, foi o seguinte:

Conforme afirmado no auto de infração, o impugnante está sujeito ao regime não-cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS, o que leva à aplicação da alíquota de 1,65% para o cálculo do crédito tributário respectivo, nos termos do artigo 2º da Lei nº 10.637, de 2002. Apesar disso, o presente lançamento foi realizado com a alíquota de 0,65% (fls. 14/21). Tal fato é um vício material, que impede a correta gênese da relação jurídica correspondente ao crédito tributário e não pode ser saneado senão por novo lançamento, desde que a obrigação tributária ainda esteja fora do alcance da decadência. Por tal razão, entendo que o referido lançamento deve ser considerado nulo.

Prevaleceu o entendimento de que se trataria apenas de um equívoco, que levou ao subdimensionamento da alíquota, o que motivaria a realização de um lançamento complementar, para constituir o valor da diferença.

Assim, o julgamento foi convertido em diligência “para que a Unidade de Origem avalie a possibilidade de efetuar o lançamento complementar do PIS/Pasep, relativo à diferença entre a alíquota estabelecida em lei e a alíquota aplicada no lançamento impugnado” (fl. 2009).

Foi então lavrado auto de infração complementar em relação ao PIS, consubstanciado no Processo Administrativo nº 10315.721.311/2011-87, o qual se encontra apenso, tramitando em conjunto com o presente caso, e que será apreciado por este Conselho neste mesmo acórdão.

Este lançamento subsequente, lavrado em caráter de lançamento complementar, promove a constituição de crédito tributário de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) sob o regime não-cumulativo, quanto aos fatos geradores ocorridos entre 01/04/2006 e 31/12/2009 (fls. 3/61), tomando como alíquota a diferença entre a alíquota utilizada no lançamento original e a alíquota prevista na Lei nº 10.637/2002.

O contribuinte apresentou impugnação ao referido auto de infração complementar, nos autos do Processo Administrativo anexo, como também apresentou nova impugnação nos presentes autos (fls. 2015/2046), reiterando, em ambos os casos, os mesmos fundamentos da impugnação anteriormente apresentada.

Acrescenta, apenas, a alegação de duplicidade de cobrança, argumentando que não se pode admitir a existência de dois lançamentos em relação aos mesmos fatos geradores.

Por meio do Acórdão nº 08-23.305, de 24 de abril de 2012 (fls. 2062/2075), a DRJ apreciou as impugnações dos dois processos em conjunto, julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente a exigência fiscal, conforme o seguinte entendimento resumido na sua ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

OMISSÃO DE RECEITA. NOTA FISCAL CALÇADA.

A utilização do artifício da nota fiscal calçada caracteriza omissão de receita correspondente à diferença verificada entre os valores das operações registradas nas diversas vias de uma mesma nota fiscal.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

OMISSÃO DE RECEITA. NOTA FISCAL CALÇADA.

A utilização do artifício da nota fiscal calçada caracteriza omissão de receita correspondente à diferença verificada entre os valores das operações registradas nas diversas vias de uma mesma nota fiscal.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

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.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

MULTA.CONFISCO. CONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

Não cabe ao órgão administrativo de julgamento a discussão de constitucionalidade de lei, que fundamenta de forma devida o lançamento tributário.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 2099/2132), no qual apresenta os seguintes fundamentos:

1. que aderiu ao REFIS instituído pela Lei nº 11.941/09, e que por meio de termo apresentado à Secretaria da Receita Federal e à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional foi incluída a totalidade dos débitos, de maneira que pleiteia o reconhecimento da suspensão da exigibilidade, impedindo-se a cobrança do crédito tributário na forma do art. 151, VI, do CTN;
2. que a DRJ não poderia ter determinado a realização de lançamento complementar, visto que não tem competência para promover o lançamento, e que o erro identificado no lançamento seria causa de nulidade do lançamento;
3. que haveria duplicidade de exigência, visto que “a presente autuação tem como fundamento a omissão de receitas correspondente a diferença verificada entre os valores das operações registradas nas diversas vias de uma mesma nota fiscal (...). Ocorre que a recorrente fora autuada por meio de Lançamento Complementar, gerando o Auto de Infração nº 10315-721.311/2011-87, referente à mesma infração contida no Auto de Infração em comento” (fl. 2105), irresignando-se que não poderia ser autuada duas vezes pelo mesmo motivo e no mesmo período;
5. a inconstitucionalidade da majoração de alíquota e do alargamento da base de cálculo previstos na Lei nº 9.718/98;
6. a inconstitucionalidade e ilegalidade da aplicação da Taxa SELIC, por se tratar de índice de natureza remuneratória e por não ter sido instituída por lei;
7. a inconstitucionalidade da multa aplicada, por caracterizar efeito de confisco vedado pela Constituição.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ivan Allegretti, Relator

O recurso voluntário foi protocolado em 28/06/2012 (fl. 2099), dentro do prazo de 30 dias contados da notificação do acórdão da DRJ, ocorrida em 28/05/2012 (fl. 2097).

Por ser tempestivo e por conter fundamentos para a reforma do entendimento da DRJ, tomo conhecimento do recurso.

Divido o enfrentamento dos temas nos seguintes tópicos:

1. Nulidade do lançamento de PIS.

O recurso voluntário do contribuinte pugna pela nulidade do lançamento inicial de PIS, tomando emprestado os fundamentos do voto vencido do relator do caso na DRJ, na oportunidade em que aquele colegiado deliberou pela conversão do julgamento em diligência.

Entendo que assiste razão ao recorrente neste ponto, devendo prevalecer o entendimento manifestado naquele voto-vencido.

Isto porque não se pode dizer que o lançamento tenha incorrido em mero equívoco quanto ao patamar da alíquota, usando o patamar de 0,65% enquanto o previsto na lei seria 1,65%.

A verdade dos autos revela que o lançamento usou fundamento legal que não se aplica ao caso.

Conforme já relatado, o lançamento de PIS é subdividido nos seguintes tópicos: (001) omissão de receitas de comissão e corretagem ou não contabilizados, (001.1) ou contabilizados mas declarados e pagos a menor, (002) bem como diferenças apuradas entre os valores declarados em DACON e em DCTF, **os quais foram constituídos com fundamento nos arts. 1º e 3º da LC 7/70** (fls. 11/12).

Ora, no tópico seguinte (003), correspondente às diferenças entre valores escriturados e pagos, o lançamento finalmente refere-se ao PIS apurado no regime não-cumulativo, tomando como fundamento a Lei 10.637/2002 (fls. 12/13).

Ou seja, houve erro substancial na fundamentação legal em relação aos tópicos 001 e 002 do lançamento de PIS, e não apenas equívoco quanto ao patamar da alíquota.

Também chama atenção o fato de que a subdivisão das autuações de PIS e Cofins tenham sido distintas, não apenas na sua ordem, mas principalmente na indicação dos fundamentos legais, pois no caso da Cofins todos os tópicos tomam como fundamento legal o regime não-cumulativo da Lei 10.833/2003.

Entendo que é nulo, em sua substância, o lançamento na parte em que promoveu a apuração da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) com

fundamento na Lei Complementar nº 7/70, pelo regime cumulativo, quando o contribuinte em questão é submetido à apuração não-cumulativa, com fundamento na Lei nº 10.637/2002.

O lançamento de PIS, portanto, apenas subsiste em relação ao tópico 003.

2. Parcelamento.

O recorrente insiste na alegação de que teria incluído diversos os valores do lançamento no parcelamento da Lei nº 11.941/2009, e que por isso deveria haver a exclusão de tais valores do lançamento ou, quando menos, a suspensão da exigibilidade.

Ocorre que a inclusão de um débito em parcelamento não tem o efeito desejado pelo contribuinte, de excluir o crédito tributário do lançamento.

Constituído o crédito tributário pelo lançamento, eventual pedido de parcelamento apenas tem o efeito de tornar incontroversa a procedência da exigência fiscal, tornando incontroverso o valor devido.

E mais: a inclusão do crédito tributário no parcelamento depende da expressa desistência da discussão administrativa.

É isto o que dispõe o art. 13 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 2/2011, ficando claro que para débitos que estejam com exigibilidade suspensa por medida judicial ou por impugnação ou recurso administrativo, o contribuinte deverá efetuar a desistência da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6/2009 até o último dia útil do mês subsequente à ciência do deferimento da respectiva modalidade de parcelamento.

Ocorre que o contribuinte nem fez a indicação específica dos débitos que teria parcelado, nem pediu desistência e renúncia do direito em relação a nenhum débito, de maneira que nada há a deferir neste sentido.

Quanto à suspensão da exigibilidade, trata-se de um efeito lógico decorrente de quaisquer das causas previstas no art. 151 do CTN – o que é tarefa da competência da Autoridade da DRF responsável pela exigência do crédito tributário.

A este Conselho, com efeito, não cabe dizer sobre a suspensão da exigibilidade, visto que a sua competência limita-se a discutir quanto à legalidade do lançamento fiscal.

3. Duplicidade de exigência.

Não existe impedimento legal para que haja dois lançamentos em relação ao mesmo tributo e período, desde que não se sobrecrevam entre si.

No caso concreto, os dois lançamentos, original e complementar, promovem a constituição de créditos em relação a alíquotas diferentes, as quais, somadas, corresponderiam ao patamar final da alíquota que deveria ter sido aplicada no lançamento original.

Assim, o segundo lançamento apenas completa o primeiro lançamento, sem o sobrescrever, ou seja, sem configurar uma duplicidade.

Entendo válido, por isso, o segundo lançamento, por não haver duplicidade de cobrança.

4. A substituição tributária na cadeia de venda de produtos não alcança a receita de corretagem ou comissão, por prestação de serviços relacionadas à atividade de revenda.

As receitas de comissão ou corretagem remuneram uma prestação de serviço, não se confundindo com a atividade de revenda mercantil do produto. Por isso, o fato de o produto ser submetido à tributação sob o regime de substituição tributária de PIS/Cofins – no caso, em relação às motocicletas, previsto no art. 43 da MP 2.158-35/2001 – não traz qualquer implicação no que se refere às comissões recebidas, que não se confundem com a receita de revenda.

Não há, pois, qualquer reparo a fazer quanto ao entendimento da DRJ, nos seguintes termos:

O sujeito passivo alega que na condição de concessionária de veículos novos tem todos os impostos recolhidos de forma antecipada pelo fabricante.

Apesar de não fundamentar a alegação na peça de defesa, é possível que o autuado esteja se referindo à substituição tributária a que se refere o art 43 da MP no 2.15835, de 2001, que transfere para os fabricantes e importadores a responsabilidade pela apuração e recolhimento da Cofins e do PIS devidos ao longo cadeia produtiva, contudo tal dispositivo legal não se presta ao caso em espécie, por tratar especificamente de contribuições sobre receitas de vendas.

No caso concreto, a autuação tomou por base receitas de prestação de serviço (comissões e corretagens); portanto, o argumento apresentado não é válido para desconstituir o lançamento.

Repise-se, pois, que a substituição tributária aplicada na cadeia de vendas de produtos não alcança as receitas de corretagem ou comissão correspondentes a prestações de serviços, ainda que indiretamente referidas ou de qualquer forma relacionadas com a atividade de revendedora.

5. Inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98.

Tratando-se de contribuinte sujeito à apuração sob o regime não-cumulativo, aplicam-se as Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, em substituição à Lei nº 9.718/98, de maneira que não aproveita ao contribuinte qualquer declaração de inconstitucionalidade em relação a esta última Lei.

6. A taxa SELIC.

A recorrente pretende a exclusão da taxa Selic do lançamento, argumentando que sua aplicação seria inconstitucional e ilegal, pois estaria em desacordo com a Constituição e com o Código Tributário Nacional.

Ocorre que a aplicação da taxa Selic é determinada pelo art. 13 da Lei nº 9.065/95 e pelo art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96 – dispositivos de lei que se encontram em vigor, não tendo sido revogados nem julgados inconstitucionais, sendo por isso de aplicação obrigatória pelos agentes fiscais, conforme exigido pelo art. 142 do CTN.

Com efeito, na medida em que a atividade do lançamento é estritamente vinculada à aplicação da lei, é dever do agente fiscal aplicar as normas vigentes.

A propósito da inviabilidade de este Conselho de Contribuintes afastar a aplicação de uma lei que goza da presunção de constitucionalidade, faço minhas as razões de decidir do Conselheiro Antônio Zomer, proferidas no julgamento do Recurso Voluntário nº 128.259 (Acórdão nº 202-16.572, j. em 19/10/2005):

“De outro lado, os mecanismos de controle da constitucionalidade das leis estão regulados na própria Constituição Federal, todos passando necessariamente pelo Poder Judiciário, que detém com exclusividade essa prerrogativa, de forma que às instâncias administrativas não é dado negar aplicação a dispositivos da legislação tributária, em decorrência de alegados vícios de ilegalidade ou inconstitucionalidade.

Portanto, de acordo com a previsão contida nos incisos I, “a”, e III, “b”, do art. 102 da Constituição Federal de 1988, é na via judicial e não na administrativa que a recorrente deve apresentar sua inconformidade com a cobrança dos juros de mora com base na taxa Selic.

É neste sentido que se posiciona a jurisprudência administrativa dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, bastando aqui citar o Acórdão nº 202-15.431, de 16/02/2004, cuja ementa tem o seguinte teor:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. Às instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

O professor Hugo de Brito Machado, no livro Temas de Direito Tributário, Vol. (Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1994, p. 134), analisando esta questão, assim se posiciona:

Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la sujeita-se à pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do CNT. Há o inconformado de provocar o judiciário, ou

pedir a repetição do indébito, tratando-se de inconstitucionalidade já declarada.

Ademais, não é na Lei nº 9.430/96 que se respalda a imposição da Taxa Selic como juros de mora, mas no art. 13 da Lei nº 9.065, de 20/06/1995, que assim determina:

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 número 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo Art. 6º da Lei número 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo Art. 90 da Lei número 8.981, de 1995, o Art. 84, inciso I, e o Art. 91, parágrafo único, alínea "a.2", da Lei número 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Desta forma, estando fundada em lei constitucionalmente válida, mantém-se a exigência dos juros de mora, calculados pela taxa Selic, como consta do auto de infração impugnado.

Como visto, tanto a Lei nº 9.065/95 como a Lei nº 9.430/96 cumprem este papel, dispondo no sentido da aplicação da taxa Selic.

Destarte a razão de ser da Súmula CARF nº 4, ao sentenciar que “*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*”.

Afastar uma exigência que tem expresso suporte em lei federal exigiria a declaração de inconstitucionalidade do dispositivo de lei em questão, matéria que esbarra na Súmula CARF nº 2, segundo a qual “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

Repise-se que este Conselho, por ser um tribunal administrativo, não tem competência para afastar a aplicação de uma lei em vigor, que goza de presunção de constitucionalidade.

Por tais motivos, conclui-se pela manutenção da taxa Selic.

7. A multa de ofício.

Também não procede a alegação da contribuinte de que a multa de ofício violaria os princípios do não confisco, da razoabilidade, da proporcionalidade nem da legalidade.

Isto porque o inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, que contém o princípio da vedação ao efeito de confisco, refere-se expressamente a tributos, não se aplicando às multas punitivas.

O texto do art. 3º do Código Tributário Nacional revela as características essenciais da natureza do tributo, ao dispor que “*Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.*” (grifo editado).

A multa de ofício, por sua vez, configura sanção cuja finalidade é punir a conduta ilícita do contribuinte, não se lhe aplicando, por isso, o princípio constitucional do não confisco.

Assim, a limitação constitucional que veda a utilização de tributo com efeito de confisco não se aplica às penalidades, porquanto seja evidente a natureza punitivo-repressora destas últimas.

O agente fiscal limitou-se a aplicar a legislação tributária vigente, levando a efeito a punição estipulada pelo legislador.

A lei não confere qualquer âmbito de discricionariedade ao agente administrativo, nem ao julgador, no tocante à dosimetria desta punição – ou se lhe aplica, ou não – sendo suficiente que se caracterize a situação descrita na lei para que haja a aplicação da punição, por dever de ofício.

Não há, pois, como cogitar que o lançamento fiscal teria violado o princípio da razoabilidade ou da moralidade.

Quando muito, poderia ser alegada a inconstitucionalidade da própria lei, o que necessariamente teria de ser feito por meio de ação judicial, tendo em vista que apenas o Poder Judiciário tem competência para afastar a aplicação de dispositivo de lei. Este Tribunal Administrativo não tem competência para afastar a aplicação de uma lei em vigor, que goza de presunção de constitucionalidade.

O entendimento a respeito deste tema foi consolidado na Súmula CARF nº 2. *“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.*

8. Conclusão.

Pelas razões expostas, voto por dar parcial provimento ao recurso do contribuinte para anular exclusivamente o lançamento originário de PIS em relação aos tópicos (001) omissão de receitas de comissão e corretagem ou não contabilizados, (001.1) ou contabilizados mas declarados e pagos a menor, (002) bem como diferenças apuradas entre os valores declarados em DACON e em DCTF, **os quais foram constituídos com fundamento nos arts. 1º e 3º da LC 7/70 (fls. 11/12).**

(assinado digitalmente)

Ivan Allegretti

CÓPIA