



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10325.001245/2002-15
ACÓRDÃO	3002-003.283 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ARMAZEM NADIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/1997 a 30/11/1999

PRECLUSÃO. INOVAÇÃO DE DEFESA. NÃO CONHECIMENTO

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela manifestante, precluindo o direito de defesa trazido somente no Recurso Voluntário. O limite da lide circunscreve-se aos termos da manifestação de inconformidade.

MULTA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS. INCOMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO. SÚMULA CARF N. 02.

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, nos termos da sua Súmula n. 2.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Marcos Antônio Borges – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Catarina Marques Morais de Lima, Keli Campos de Lima, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão, Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon, Marcos Antônio Borges (Presidente).

RELATÓRIO

Para fins de economia processual, adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

RELATÓRIO

Contra o sujeito passivo retroidentificado foi lavrado Auto de Infração da **Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS**, fls. 11/21, para formalização e cobrança dos créditos tributários neles estipulados no valor total de **R\$ 2.052.817,72**, incluindo encargos legais.

2. A infração apurada pela fiscalização e relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 13/14, foi, em síntese, a seguinte:

3. PIS. Diferença Apurada Entre o Valor Escriturado e o Declarado/Pago (Verificações Obrigatórias):

3.1. Durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados conforme o Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada anexo a este processo. A receita que serviu de base para os cálculos foi obtida nos Livros Diário e Razão, os quais foram fotocopiados e encontram-se em anexo, assim como os termos e demonstrativos dos papéis de trabalho.

Fato Gerador	Valor Tributável	Multa (%)	Fato Gerador	Valor Tributável	Multa (%)
31/10/1997	1.929.846,50	75	31/12/1999	5.048.799,33	75
30/11/1997	1.846.797,50	75	31/01/2000	2.999.313,33	75
31/12/1997	1.916.848,50	75	29/02/2000	2.485.298,67	75
31/01/1998	1.863.812,50	75	31/03/2000	3.747.841,67	75
28/02/1998	1.684.176,00	75	30/04/2000	2.269.411,67	75
31/03/1998	1.829.002,50	75	31/05/2000	2.284.998,00	75
30/04/1998	1.686.916,00	75	30/06/2000	2.551.742,33	75
31/05/1998	1.910.058,50	75	31/07/2000	3.680.261,00	75
30/06/1998	1.730.770,00	75	31/08/2000	6.022.902,00	75
31/07/1998	2.133.580,00	75	30/09/2000	3.236.530,33	75
31/08/1998	2.056.577,00	75	31/10/2000	2.558.147,00	75
30/09/1998	2.161.359,50	75	30/11/2000	2.998.534,33	75
31/10/1998	2.201.183,00	75	31/12/2000	3.022.838,33	75
30/11/1998	3.147.958,50	75	31/01/2001	3.941.292,67	75
31/12/1998	3.697.885,50	75	28/02/2001	2.538.093,67	75
31/01/1999	2.508.889,50	75	31/03/2001	4.087.569,33	75
28/02/1999	1.876.308,33	75	30/04/2001	2.932.553,33	75
31/03/1999	2.869.016,33	75	31/05/2001	3.204.519,00	75
30/04/1999	2.683.329,67	75	30/06/2001	4.140.305,00	75
31/05/1999	2.361.324,33	75	31/07/2001	2.923.760,67	75
30/06/1999	3.043.662,67	75	31/08/2001	3.061.295,67	75
31/07/1999	2.107.944,33	75	30/09/2001	2.258.128,33	75
31/08/1999	3.152.033,33	75	31/10/2001	2.277.438,00	75
30/09/1999	3.128.483,33	75	30/11/2001	2.602.947,00	75
31/10/1999	2.873.447,33	75	31/12/2001	2.556.313,00	75
30/11/1999	3.734.436,00	75			

3.2. **Enquadramento Legal:** Art. 77, inciso III, do Decreto-Lei nº 5.844/43; art. 149 da Lei nº 5.172/66; art. 3º, alínea "b", da Lei Complementar nº 07/70, art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17/73, Título 5, capítulo 1, seção 1, alínea "b", itens I e II, do

Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF nº 142/82. Arts. 2º, inciso I, 3º, 8º, inciso I, e 9º, da Medida Provisória nº 1.212/95 e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.715/98; Art. 3º da Lei nº 9.715/98; Arts. 2º, inciso I, 8º, inciso I, e 9º, da Lei nº 9.715/98; Arts. 2º e 3º, da Lei nº 9.718/98.

4. Inconformado com a autuação acima descrita, da qual tomou ciência em **10/12/2002** (Aviso de Recepção às fls. 548), o contribuinte, através de seu procurador (instrumento às fls. 554), em **09/01/2003**, apresenta impugnação (fls. 551/553), alegando o seguinte:

"1 - Alega a Fazenda Nacional que foram constadas "divergências entre os valores declarados e os valores escriturados, relativos ao PIS referente ao período de 10/1997 a 12/2001, no valor R\$ 920.077,98 (novecentos e vinte mil, setenta e sete reais e noventa e oito centavos), aplicaram juros de 1% mais taxa SELIC, inclusive multa de 75% (setenta e cinco por cento), totalizando R\$ 2.052.817,72 (dois milhões e cinquenta e dois mil, oitocentos e dezessete reais, e setenta e dois centavos).

2 - Inicialmente deve-se esclarecer que todos os valores constantes da escrituração contábil coincide com os valores declarados, notadamente os valores relativos entre o valor escriturado e o declarado.

3 - Em relação às contribuições relativas aos anos de 1997 e 1998 a Requerente pagou o PIS na medida em que seus recursos fossem possíveis, considerando que, por conta de condicionamento do mercado, não foi possível repassar para o preço das mercadorias o custo dos impostos indiretos, ou seja aqueles incidentes sobre as vendas, no caso, o PIS, COFINS e o ICMS. Dessa forma, a carga tributária relativa ao PIS ficou somente a cargo da Requerente que somente possui, para manter a fonte geradora dos recursos e liquidar essa contribuição, o valor agregado ao produto.

4 - Assim, o lucro bruto resultante da diferença entre a receita de venda e o custo da revenda que corresponde ao valor agregado, é a renda que a Requerente possui, ou seja, o custo é o financiamento ofertado pelos fornecedores das mercadorias.

5 - Entretanto, a contribuição para o PIS incide sobre o faturamento. Incide sobre um montante que corresponde ao custo da revenda acrescido do valor agregado. Dessa forma, a contribuição está incidindo sobre a receita gerada e sobre o custo este já tributado na operação anterior. Nesses moldes o PIS está incidindo sobre uma parcela do faturamento que não corresponde à receita, em seu sentido estrito, que o custo da revenda.

6 - Por ser assim e pelo fato da Requerente não ter conseguido repassar a totalidade dos impostos incidentes sobre as vendas, os valores oriundos do seu lucro bruto (valor agregado ou renda gerada) estava sendo consumido parcela considerável dessa renda que de fato lhe pertence de maneira a desmantelar e inviabilizar a atividade comercial da Requerente. Ora, esta somente possui o lucro bruto, e está sendo obrigada a pagar o PIS sobre este lucro bruto e sobre o custo da revenda.

7 - Eis a causa da divergência entre os valores escriturados e os valores pagos.

8 - A margem de lucro utilizada pela requerente, na média não correspondia nem sequer a soma das alíquotas do PIS, COFINS e ICMS. Diante disto, a contribuição do PIS juntamente com estas outras contribuições estar causando o EFEITO CONFISCATÓRIO da renda gerada pela requerente. E a utilização de tributo com este efeito é proibido pela Constituição Federal de 1988. Ora, se a Requerente não conseguiu repassar o tributo ao preço e agora terá que pagar sozinha essa

contribuição sobre o faturamento, a parcela correspondente a essa contribuição terá efeito na atividade empresarial onde incidirá na inviabilização do negócio e o desmantelamento da fonte geradora de recursos, pois consumirá parcela insuportável da renda gerada.

9 - Causa o efeito confiscatório pelo fato da renda gerada não ser suficiente para pagar COFINS que incide sobre o faturamento bruto, ou seja, paga PIS sobre o custo e sobre o lucro bruto, sendo que o valor referente ao custo pertence a Terceiros e para eles devem ser devolvidos. Esse custo corresponde, não a faturamento, mas sim, a financiamento para que a Requerente consiga gerar sua renda QUE É O LUCRO BRUTO.

10 - Quanto às contribuições relativas aos anos de 1999, 2000 e 2001 a Requerente calculou e pagou as mesmas com base no lucro bruto (faturamento diminuído do custo da revenda) isto baseada no artigo 511, caput e artigo 150, inciso II da Constituição Federal, ou seja, baseada no princípio constitucional da isonomia, e no artigo 3º, parágrafo 6º, da Lei nº 9.718/98 e em decisões judiciais que mandam dar o mesmo tratamento tributário dados empresas incursas neste artigo 3º da Lei ora mencionada.

11 - Ora, este art. 3º, parágrafo 6º autoriza as empresas que menciona a calcular o COFINS sobre o lucro. Porque então as demais empresas não podem ter o mesmo tratamento, considerando que a Constituição Federal, no que se refere ao princípio da isonomia, veda expressamente este tipo de tratamento, ou seja, desonerando umas e onerando outras.

12 - A Justiça Federal por entender que as empresas comerciais devem ter o mesmo tratamento das empresas que menciona o artigo 3º, parágrafo 6º, da Lei nº 9.718/98 está emitindo decisões no sentido de que as empresas comerciais tem o mesmo direito de pagar o PIS sobre o lucro, isto em respeito aos preceitos constitucionais citados, senão vejamos a presente decisão:

"Os argumentos trazidos pelo impetrante são corroborados pelo fato de que o legislador ao prever, no artigo 3º, parágrafo 6º, da Lei 9.718/98, que as instituições financeiras, as cooperativas e as revendedoras de veículos usados, podem excluir da base do PIS/COFINS, despesas e perdas, quebrou-se o preceito constitucional e cláusula pétrea insculpido na letra dos artigos 5º, "caput" e 150, inciso II da Constituição Federal, ou seja, o princípio constitucional da isonomia. Naturalmente, poder-se-ia falar que a situação das pessoas jurídicas retromencionadas é diferente da Requerente; ocorre que, em consonância com a Lei Maior, seria correto um tratamento tributário mais favorável às pessoas jurídicas que não são, por exemplo, instituições financeiras, em resultado de sua hipossuficiência econômica, e não o contrário como o fez o legislador. Não parece haver supedâneos fáticos-jurídicos para o tratamento desigual, muito embora possa haver autorização legislativa para deduções, o que não será inconstitucional"

E concluiu dizendo:

E concluiu dizendo:

"Isto posto, defiro o pedido de liminar, autorizando-a a suspensão da exigência da COFINS e do PIS com base de cálculo superior às das instituições financeiras, cooperativas e revendedoras; de veículos usados, já que se encontram em situação equivalente, podendo desde já, os filiados do impetrante calcular a base de cálculo com exclusão de sua desde as operacionais". (Justiça Federal em Bauru-SP. Mandado de Segurança. Processo nº 2000.61.08.007709-3).



13 - Portanto, baseada no que aqui exposto e mediante as provas apresentadas, é que a Requerente escriturou e pagou o PIS da forma declarada, inclusive, observe-se que a Requerente informou toda essa prática de planejamento tributário na sua declaração de renda e o fez com base na Constituição Federal e em decisões judiciais pertinentes ao tema ora posto em análise.

14 - Quanto à multa de 75% (setenta e cinco por cento) também é improcedente. Tal multa aplica-se nas omissões de receitas ou em qualquer ato de simulação ou ocultação ou postergação da ocorrência do fato gerador do tributo. A presente multa é uma penalidade quando ocorre o ilícito tributário. A Requerente nada de ilícito cometeu conforme ficou demonstrado nos itens anteriores, ou seja, escriturou, declarou e pagou o PIS com base na Constituição Federal e nas decisões judiciais ora demonstradas. Dessa forma, se procedente fosse o Auto de Infração, o máximo da multa seria de 20% (vinte por cento) pelo fato da Requerente não ter cometido nenhum ilícito.

15 - Diante do exposto, requer que seja julgado improcedente o presente auto de infração."

Em análise da impugnação apresentada a 3ª Turma da DRJ/FOR por meio do acórdão 4.294 julgou improcedente os pedidos conforme decisão abaixo ementada:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/1997 a 31/12/2001

Ementa: DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO.

Mantém-se a exigência decorrente da diferença verificada entre os valores do PIS demonstrados nas Declarações DIPJ e DCTF e os valores escriturados nos Livros Diário e Razão, quando os elementos de fato ou de direito apresentados pelo contribuinte não forem suficientes para infirmar os valores lançados pela Fiscalização.

BASE DE CÁLCULO DO PIS.

A partir de março de 1996, a contribuição para o PIS será de 0,65% (zero vírgula sessenta e cinco por cento) e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica de direito privado, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

ISONOMIA. BASE DE CÁLCULO.

Deve ser mantida a autuação quando se verifica que o Autuante se restringiu a aplicar a base de cálculo prevista na legislação, não cabendo ao julgador administrativo avaliar o cabimento de aplicação de montante diverso, não previsto expressamente em lei, com base em suposta isonomia com outros contribuintes.

DELEGACIAS DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO. ATRIBUIÇÃO DOS JULGADORES.

O julgador da Delegacia da Receita Federal de Julgamento deve observar o entendimento da Secretaria

da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e aduaneiros.

CONSTITUCIONALIDADE DE LEI – APRECIÇÃO – COMPETÊNCIA.

Compete privativamente ao Poder Judiciário a apreciação de questões acerca de constitucionalidade de norma legal. Cabe ao Poder Executivo cumprir a lei, visto que esta última goza da presunção de validade e eficácia.

CONTRIBUIÇÃO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Sobre os valores sujeitos ao lançamento de ofício deve ser aplicada a multa correspondente à modalidade de lançamento adotada.

MULTA DE MORA.

A multa de mora se aplica somente ao crédito tributário exigido por meio do procedimento de cobrança administrativa domiciliar e nos pagamentos espontâneos efetuados intempestivamente.

Lançamento Procedente

Intimada da respectiva decisão, a Recorrente apresenta recurso voluntário dirigido ao extinto Conselho de Contribuintes, mantendo os argumentos da impugnação e inovando em relação ao argumento da igualdade/isonomia. Referido recurso, nos termos do despacho de fls. 604 foi indeferido sob fundamento de que não atendia ao disposto no art. 32 da Lei 10.522, Decreto nº 3.717/2001 e IN SRF nº 264/2002.

Por força da decisão proferida nos autos do agravo de instrumento nº 22739-11.2024.4.01.0000/MA o processo vem a este e. Conselho para julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Keli Campos de Lima, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

A matéria posta em análise decorre do MPF 0320200/00068/02 em que foram lavrados em desfavor da Recorrente autos de infração de PIS, objeto do presente processo e COFINS, apurados nos autos do processo 10325.001246/2002-60.

Assim, considerando situações idênticas e o desfecho do referido processo 10325.001246/2002-60 proferido por meio do acórdão nº 3402-006.672 de 23 de maio de 2019, reproduzo-o como razões de decidir.

“(…)

Voto

Conselheiro Relator Diego Diniz Ribeiro

5. O recurso é tempestivo, mas só em parte atende os pressupostos formais de admissibilidade, motivo pelo qual deixo de tomar conhecimento de parte da discussão aqui travada, o que passo a fazer nos seguintes termos.

I. Do não conhecimento de parte do recurso interposto

(a) Da inovação recursal

6. Para a devida compreensão do presente tópico deste voto, mister se faz, neste instante, destacar que, em sede de impugnação administrativa, a discussão meritória travada pelo contribuinte foi no sentido de que a COFINS só seria incidente sobre o lucro bruto do contribuinte, i.e., sobre o valor do seu faturamento subtraído os custos de revenda. É o que se observa do seguinte trecho da sua impugnação (fl. 565):

3 – Em relação às contribuições relativas aos anos de 1997 e 1998 a Requerente pagou a COFINS na medida em que seus recursos fossem possíveis, considerando que, por conta de condicionamento do mercado, não foi possível repassar para o preço das mercadorias o custo dos impostos indiretos, ou seja, aqueles incidentes sobre as vendas, no caso, o PIS, COFINS e o ICMS. Dessa forma, a carga tributária relativa a COFINS ficou somente a cargo da Requerente que somente possui, para manter a fonte geradora dos recursos e liquidar essa contribuição, o valor agregado ao produto.

4 – Assim, o lucro bruto resultante da diferença entre a receita de venda e o custo da revenda, que corresponde ao valor agregado, é a renda que a Requerente possui, ou seja, o custo é o financiamento ofertado pelos fornecedores das mercadorias.

5 – Entretanto, a contribuição para a COFINS incide sobre o faturamento. Incide sobre um montante que corresponde ao custo da revenda acrescido do valor agregado. Dessa forma, a contribuição está incidindo sobre a receita gerada e sobre o custo, este já tributado na operação anterior. Nesses moldes a COFINS está incidindo sobre uma parcela do faturamento que não corresponde à receita, em seu sentido estrito, que o custo da revenda.

7. Por sua vez, já em sede de recurso voluntário, o contribuinte inova a lide, na medida em que se limita a debater uma suposta ofensa ao princípio da igualdade, uma vez que, na sua aceção:

4 - A mesma base de cálculo deferida aos comerciantes de veículos usados e aos bancos, em respeito ao princípio constitucional da isonomia, foi destinada também à recorrente. A atividade dos comerciantes de automóveis usados e dos bancos tem como fim a obtenção de lucro, que é o fim também perseguido pela recorrente, portanto, equivalentes. Assim, tributar alguns comerciantes sobre o lucro e outros sobre o faturamento viola o princípio constitucional da isonomia

8. Resta claro, portanto, que o contribuinte tenta inovar a lide, em total desconhecimento com o que dispõe o art. 17 do Decreto n. 70235/72. Nesse sentido, inclusive, são os precedentes desta turma julgadora:

PRECLUSÃO. INOVAÇÃO DE DEFESA. NÃO CONHECIMENTO

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela manifestante, precluindo o direito de defesa trazido somente no Recurso Voluntário. O limite da lide circunscreve-se aos termos da manifestação de inconformidade.

(Acórdão n. 3402-005.609 - Relatora Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne).

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 31/01/2010

MULTA ATRASO ENTREGA DA CON. PRECLUSÃO.

INOVAÇÃO DE DEFESA. NÃO CONHECIMENTO.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante, precluindo o direito de defesa trazido somente no Recurso Voluntário. O limite da lide circunscreve-se aos termos da Impugnação Administrativa.

Recurso Voluntário Não Conhecido.

(Acórdão n. 3402006.124 - Rel. Conselheiro Waldir Navarro Bezerra).

9. Assim, com base em tais fundamentos, deixo de conhecer o recurso voluntário interposto no que tange ao aludido tópico.

II. Da parte conhecida do recurso interposto

(a) Do efeito confiscatório da multa aplicada

10. Não obstante, de forma subsidiária o contribuinte defende que a multa que lhe fora imposta deveria ser afastada em razão do seu pretendo caráter confiscatório, fundamentando seu pleito no art. 150 inciso IV da Constituição Federal, bem como nos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, também veiculados na Magna Lex.

11. Nesse sentido, resta claro que a fundamentação desenvolvida pelo recorrente perpassa, obrigatoriamente, pela análise quanto à (in)constitucionalidade e da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais em apreço, o que é vedado ao CARF, nos termos da sua Súmula n. 2, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

12. Ademais, no âmbito do processo administrativo fiscal é expressamente vedado afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade, por força do artigo 59 do Decreto no 7.574/2011.

13. Logo, nego provimento ao recurso voluntário neste tópico em particular.

Dispositivo

14. Diante do exposto, **não conheço** de parte do recurso interposto e, **na parte conhecida, voto por negar-lhe provimento.**

15. É como voto.

(assinado digitalmente)

Diego Diniz Ribeiro

(...)"

Dispositivo.

Diante do exposto voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima