



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10640.001091/2005-31
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-010.048 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de novembro de 2020
Recorrente INDÚSTRIAS QUÍMICAS CATAGUASES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL ENUNCIADO NO ART. 150, § 4º, CTN. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62, §2º DO ANEXO II DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

Existindo antecipação de pagamento, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial, no tocante aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, é aquele enunciado pelo art. 150, §4º do Código Tributário Nacional. Jurisprudência pacífica do STJ: REsp n°. 973.733/SC, julgado na sistemática de recursos repetitivos, nos termos do art. 543-C do CPC antigo, cuja aplicação é obrigatória, por força do art. 62, §2º do ANEXO II do RICARF.

BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS. ALARGAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE. RE n° 585.235-1/MG. REPERCUSSÃO GERAL. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA. ART. 62, § 2º, ANEXO II, RICARF.

O STF reconheceu, em repercussão geral, a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei n° 9.718/1998, devendo referida decisão ser observada nos julgamentos do CARF, por força do art. 62, §2º do ANEXO II do RICARF.

PROCEDIMENTO FISCAL. INÍCIO. PERDA DA ESPONTANEIDADE. RECOLHIMENTOS EFETUADOS. IMPOSSIBILIDADE DE AFASTAMENTO DA AUTUAÇÃO.

Iniciado o procedimento fiscal, o sujeito passivo perde o direito de recolher diferenças de tributos em relação ao período fiscalizado, devendo eventuais recolhimentos serem computados apenas em momento posterior, para quitação de débitos constituídos do sujeito passivo, não servindo, portanto, para a desconstituição da autuação em sua origem.

PEDIDO DE PARCELAMENTO. RENÚNCIA PARCIAL. AUTUAÇÃO DEFINITIVA. NÃO CONHECIMENTO DAS MATÉRIAS RELACIONADAS.

Tendo o sujeito passivo apresentado pedido de parcelamento com renúncia parcial à discussão dos débitos objeto do litígio, as matérias relacionadas àqueles débitos não devem ser conhecidas.

AUTO DE INFRAÇÃO. APURAÇÃO FUNDAMENTADA. DESCONSTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Tendo a autuação fiscal trazido conclusões fundamentadas sobre a apuração de débitos, a partir do cotejo dos elementos dos autos, recai sobre o sujeito passivo o ônus de demonstrar, com documentos suficientes e necessários, os motivos de fato e de direito que se contrapõem às razões consignadas na autuação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas. E, no mérito, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento para: (i) reconhecer a decadência da autuação atinente aos períodos de apuração de janeiro a abril de 2000; (ii) afastar a autuação sobre as receitas financeiras, nos períodos de apuração dos anos de 2000 e 2001.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho (presidente), Jorge Lima Abud, José Renato Pereira de Deus, Walker Araújo, Corintha Oliveira Machado, Denise Madalena Green, Raphael Madeira Abad, Vinícius Guimarães.

Relatório

Por bem descrever os fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

Contra a empresa foi lavrado auto de infração de COFINS no valor total de R\$ 1.265.183,98 (fl. 06 a 10), em função das irregularidades apontadas no Relatório Fiscal de fls. 11 a 21;

A empresa apresenta impugnação (fls. 412 a 423), na qual alega que:

- a) Deixou de incluir na base de cálculo da contribuição as receitas financeiras e outras receitas não operacionais, conforme decisões do STF de que apenas a partir de janeiro de 2002 tais receitas integram a citada base de cálculo;
- b) As diferenças apuradas no levantamento fiscal relativo aos meses janeiro a novembro de 2002 foram recolhidas em data posterior a 30/09/04, nos termos do artigo 957 do RIR199;
- c) Quanto ao mês de maio de 2002, há que se considerar a diferença deduzida da base de cálculo do crédito pelo AFRF;
- d) Quanto a COFINS código 5856, não foram consideradas nas bases de cálculo dos créditos do mês dezembro de 2002, e nos anos de 2003 e 2004, as despesas de telefonia, compras de materiais para consumo, prestação de serviços e parte das despesas financeiras relativas a CPMF, multas e IOC,
- e) Não foram consideradas as devoluções em janeiro de 2004, as devoluções de venda no valor de R\$ 45.602,67;
- f) Os estornos dos créditos de entrada proporcionais as vendas de contratos anteriores para os meses de fevereiro a novembro de 2004, foram calculados fazendo-se arredondamentos e sem utilização de casas decimais;

Apreciando a impugnação, a 2ª Turma da DRJ em Juiz de Fora proferiu decisão negando provimento ao recurso, nos termos da ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

BASE DE CALCULO

As decisões do STF que versam sobre a base de cálculo do PIS/Pasep e COFINS instituída pelo artigo 30 d Lei 9.718/1998, só geram efeitos entre as partes.

ESPONTANEIDADE

Iniciado o procedimento fiscal, o contribuinte perde o direito de recolher diferenças de tributos em relação ao período fiscalizado.

INSUMOS

O conceito de insumos para fins de crédito de PIS/Pasep e COFINS é o previsto no § 5º do artigo 66 da Instrução Normativa SRF 247/2002.

Lançamento Procedente

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, no qual sustenta,

- (i) em preliminar: a) ocorrência de decadência para parte da autuação; b) incorreta aplicação da multa de ofício;
- (ii) no mérito, que a autuação é indevida, pois, na apuração da contribuição devida: a) incidiu sobre receitas não decorrentes de vendas de mercadoria e serviços; b) incluiu, indevidamente valores atinentes a reversões de provisões, recuperação de despesas e estorno de receitas; c) incluiu, indevidamente, valores relativos a vendas canceladas; d) desconsiderou as despesas com juros sobre capital próprio; e) desconsiderou, para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade, gastos diversos, entre os quais, custos de telefonia, alimentação de pessoal transporte de pessoas para o local de trabalho, hospedagem, assistência médica, comissões, manutenção de veículos, entre outros.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido em parte, como a seguir será demonstrado.

Em sede recursal, foram trazidas as seguintes matérias:

- I- em preliminar: a) ocorrência de decadência para parte da autuação; b) aplicação incorreta da multa de ofício;
- II- no mérito, improcedência da autuação, pois: a) incidiu sobre receitas não decorrentes de vendas de mercadoria e serviços; b) incluiu, indevidamente, valores, atinentes a estorno de receitas (“ajustes financeiros de estoques”); c) incluiu, indevidamente, valores relativos a devoluções de vendas; d) desconsiderou despesas com juros sobre capital próprio; e) desconsiderou, para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade, gastos diversos, entre os quais, custos de telefonia, alimentação de pessoal transporte de pessoas para o local de trabalho, hospedagem, assistência médica, comissões, manutenção de veículos, entre outros, os quais se enquadrariam no conceito de insumos.

Antes de analisarmos as matérias litigiosas, importa circunscrever os limites de conhecimento do presente recurso. Neste ponto, há que se assinalar que o sujeito passivo apresentou pedido de desistência parcial do recurso voluntário, conforme se verifica na análise dos documentos às fs. 1102 a 1150, implicando, com isso, a manutenção definitiva, na esfera administrativa, da autuação atinente à COFINS dos períodos de 02/2004 a 04/2004, 06/2004 a 12/2004.

Analisando os autos, em especial a impugnação apresentada pelo sujeito passivo – vide o tópico “DA DEFESA E JUSTIFICATIVAS” -, verifica-se que as alegações de que a autuação seria improcedente, uma vez que teria desconsiderado, indevidamente, (d) as despesas com juros sobre capital próprio (período de apuração de 03/2004) e (e) despesas diversas com supostos insumos, **se aplicam apenas aos lançamentos dos períodos de fevereiro a dezembro de 2004** – saliente-se que somente para tais períodos é que há, na impugnação, contestação específica das despesas com eventuais insumos (bens e serviços, entre os quais, despesas com telefonia, transporte de pessoal, publicidade, entre outros).

Diante de tal fato, deve-se reconhecer que tais matérias (despesas com juros sobre capital próprio e com eventuais insumos) escapam aos limites do presente litígio, uma vez que vinculadas aos períodos de apuração objeto de renúncia.

I – Preliminares

Em preliminar, o sujeito passivo alega a (i) ocorrência de decadência de parte da autuação e, ainda, (ii) a aplicação incorreta da multa de ofício.

No tocante à decadência, assinale-se, antes de tudo, que tal matéria não foi ventilada em sede de impugnação. Não obstante, por representar matéria de ordem pública, deve ser conhecida de ofício.

Compulsando o processo, observa-se que o auto de infração foi lavrado para a constituição de débito de contribuição social atinente aos períodos de janeiro de 2000 até dezembro de 2004, tendo o sujeito passivo sido cientificado da autuação em 25/05/2005.

Surge, aqui, a questão de saber se a constituição dos débitos de COFINS atinentes aos períodos de janeiro a abril de 2000 teriam sido fulminados pela decadência.

Nesse ponto, importa salientar que os lançamentos dos referidos períodos decorrem da constatação, por parte da fiscalização, de que houve declaração e recolhimentos menores do que aqueles que deveriam ter sido realizados. É o que se constata da análise dos documentos que perfazem a acusação fiscal.

Com efeito, da leitura do Relatório Fiscal, das planilhas de apuração que o acompanham e, em especial, da análise do Demonstrativo de Apuração constante do Auto de Infração, depreende-se que, nos meses de janeiro a abril de 2000, houve recolhimento de COFINS, tendo o Auto de Infração servido para constituir as diferenças daquela contribuição que não foram declaradas e recolhidas.

Nesse caso, resta evidente que o caso concreto versa precisamente sobre aquela hipótese de autuação precedida de antecipação de pagamento, ainda que parcial, de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplicando-se, para a contagem do prazo decadencial de cinco anos para a constituição do crédito tributário, o marco inicial previsto no art. 150, §4º do CTN, conforme a inteligência da decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, no REsp 973.733/SC, julgado sob a sistemática do art. 543-C do antigo Código de Processo Civil, cuja aplicação é obrigatória, por força do art. 62, §2º do ANEXO II do RICARF (Regimento Interno do CARF).

Assim, seguindo a regra do art. 150, §4º do CTN para a definição do momento inicial da contagem do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, deduz-se claramente que ocorreu a decadência para o lançamento dos meses de janeiro a abril de 2000 da contribuição social objeto do auto de infração atacado.

Com relação ao outro ponto preliminar, qual seja, a validade da aplicação da multa de ofício, verifica-se que o sujeito passivo não ataca, em sede de impugnação, diretamente tal questão, mas traz argumentos para afastar a autuação em sua origem, em face da antecipação de recolhimentos dos valores autuados com o acréscimo de multa de mora. Apenas em sede recursal é que o sujeito passivo ataca explicitamente a multa de ofício, de maneira que estaria configurada, ao meu ver, a preclusão recursal quanto a tal matéria.

De todo o modo, não há que se falar em invalidade da multa de ofício aplicada, tendo em vista que referida sanção está prevista em lei então válida e vigente, a saber, o art. 44, I da Lei n.º 9.430/96, não cabendo a este colegiado afastá-la sob quaisquer argumentos. É o que prescreve o art. 62, ANEXO II do Regimento Interno do CARF (RICARF):

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

O afastamento da multa prevista no art. 44 da Lei 9.430/96 representaria nítida declaração, *incidenter tantum*, de inconstitucionalidade por este colegiado, atribuição expressamente vedada pela consagrada Súmula CARF n.º 2, de aplicação obrigatória, *ex vi* do art. 72 do ANEXO II do RICARF:

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

Sublinhe-se, ademais, que, no caso concreto, **durante procedimento fiscalizatório**, a recorrente realizou recolhimentos diversos relacionados a determinados períodos de apuração da COFINS constituídos posteriormente pela autuação fiscal. Com relação a tais períodos, não há que se aplicar, por óbvio, o instituto da denúncia espontânea, tendo em vista que havia fiscalização em curso – observe-se, neste ponto, que toda a jurisprudência administrativa trazida pela recorrente, para sustentar seus argumentos, se refere a casos de denúncia espontânea, sendo, assim, inaplicáveis ao presente caso.

Como consequência da perda da espontaneidade – ex vi do art. 7º, § 10 do Decreto n.º 70.235/1972, tem-se que todo o recolhimento efetuado durante a fiscalização deverá ser utilizado apenas posteriormente, como bem sublinhou a decisão recorrida, para aproveitamento na quitação de débitos do sujeito passivo, não servindo para desconstituição do lançamento do tributo sujeito ao procedimento fiscal, afigurando-se como legítima a constituição do débito não declarado e não recolhido espontaneamente com a incidência de multa de ofício.

Veja-se que, no caso dos autos, diversamente do que entende a recorrente, a aplicação do art. 44, I da Lei n.º. 9.430/96 se dá pela ocorrência das situações ali previstas de **falta de declaração e recolhimento das contribuições lançadas**, não tendo declarações e recolhimentos – ainda que acompanhados de acréscimos moratórios -, realizados sob procedimento fiscal, qualquer efeito sobre a desconstituição dos débitos constituídos pelo auto de infração.

Saliente-se que os recolhimentos efetuados durante o procedimento de fiscalização não se confundem com o pagamento dos débitos da autuação dentro do período de trinta dias da intimação do auto de infração. Neste caso, ao realizar o pagamento ou parcelamento do débito constituído dentro do prazo da impugnação, o sujeito passivo renuncia ao contencioso, sendo-lhe reduzido o valor da multa de ofício. Naquele outro caso, os recolhimentos efetuados durante a fiscalização serão aproveitados, eventualmente, para abater débitos do sujeito passivo, mas não terão o condão de afastar a autuação e dar fim ao contencioso, não se aplicando a referida redução da multa de ofício.

Diante do exposto, entendo que deve ser acolhida apenas a preliminar de decadência dos lançamentos dos períodos de janeiro a abril de 2000.

II – Mérito

No mérito, o sujeito passivo sustenta a improcedência da autuação, pois teria incidido sobre receitas não decorrentes de vendas de mercadoria e serviços, valores atinentes a estorno de receitas, devoluções de vendas. A fiscalização teria desconsiderado, ainda, gastos diversos, entre os quais, custos de telefonia, alimentação de pessoal, transporte de pessoas para o local de trabalho, hospedagem, assistência médica, comissões, manutenção de veículos, entre outros, na apuração dos créditos da não cumulatividade.

No tocante à alegação de inclusão, na apuração da base de cálculo das contribuições para o PIS/COFINS, de receitas não decorrentes de vendas de mercadoria e/ou serviços da pessoa jurídica, observa-se, do cotejo das planilhas de apuração elaboradas pela fiscalização e os documentos apresentados durante a fiscalização, que a autoridade fiscal incluiu, na base de cálculo da contribuição social, valores decorrentes de receitas financeiras.

Nesse ponto, cabe destacar que o Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento da Questão de Ordem no RE n.º 585.235-1/MG, reconheceu a repercussão geral da decisão de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei n.º. 9.718/98, afastando o alargamento da base de cálculo do PIS/COFINS e estabelecendo que apenas o faturamento mensal da sociedade empresária, representado pela receita bruta advinda das atividades típicas da pessoa jurídica, integra a base de cálculo do PIS/COFINS.

Recordando que é obrigatória a reprodução, por parte deste Colegiado, das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF sob regime de repercussão geral, por força do art. 62, § 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, há que se reconhecer a ilegitimidade da inclusão, na apuração da base de cálculo do PIS/COFINS, períodos de apuração dos anos de 2000 e 2001, de valores alheios ao conceito restrito de receita bruta delimitado pela referida decisão do STF – especificamente, das receitas financeiras.

Com relação **ao suposto estorno de receitas**, a recorrente afirma que, no mês de maio de 2002, houve a desconsideração, por parte da fiscalização, do valor de R\$ 11.847,84, a título de ajustes financeiros de estoques. Em seu recurso voluntário, a recorrente afirma que qualquer estorno de receitas deve ser excluído da base de cálculo do PIS/COFINS.

Analisando o Relatório Fiscal, depreende-se que a fiscalização entendeu que a referida rubrica – “ajustes financeiros de estoques” - não representaria hipótese legal de exclusão da base de cálculo do PIS/COFINS cumulativos. Na mesma linha, a decisão recorrida manteve a autuação, por entender que o valor atinente a ajuste financeiros de estoque não pode ser deduzido da base de cálculo do PIS/COFINS, por inexistência de previsão legal para tanto.

Compulsando as demonstrações de resultado apresentadas pela recorrente, observa-se que o montante de R\$ 11.847,84 corresponde a “Outras Receitas Operacionais”. Não há, nos autos, qualquer documento apto a demonstrar a natureza do referido “ajuste financeiro de estoque”.

Levando em consideração que a fiscalização trouxe, como fundamento para a exclusão da referida rubrica, a inexistência de previsão legal – e realmente não há previsão para a exclusão, da base de cálculo do PIS/COFINS, de “ajustes financeiros de estoque” -, entendo que caberia à recorrente demonstrar a natureza daqueles ajustes e a possibilidade de sua exclusão da base de cálculo do PIS/COFINS cumulativos.

Diante da ausência de provas – necessárias, no caso, para afastar decisão administrativa devidamente fundamentada -, entendo que, neste ponto, deve ser mantida incólume a autuação.

No que tange **às devoluções de vendas**, a recorrente sustenta que a fiscalização desconsiderou, de forma indevida, a exclusão dos valores relativos a cancelamentos de vendas do ano de 2003 na apuração do PIS/COFINS de janeiro de 2004, sob o argumento de que referidos valores não foram escriturados no Livro Registro de Apuração do ICMS de janeiro de 2004.

Neste caso, caberia à recorrente produzir elementos de prova suficientes e necessárias hábeis para demonstrar que a ausência de escrituração da devolução de vendas no Registro de Apuração do ICMS foi mero erro, superável com a escrituração daquelas operações em outros livros contábeis oficiais suportados pelos documentos fiscais correspondentes.

Observe-se que, no caso concreto, a fiscalização apontou um fundamento impeditivo para o reconhecimento das devoluções, a saber, a falta de sua escrituração em Livro fiscal próprio. Diante de tal elemento impeditivo, a recorrente deveria ter apresentado, em sede de impugnação ou de recurso voluntário, robusta documentação, incluindo livros contábeis e fiscais e seus documentos de suporte, a fim de demonstrar a efetiva ocorrência das devoluções de venda alegadas.

Diante da ausência de provas para refutar a conclusão fiscal devidamente fundamentada, entendo que deve ser mantida a autuação.

III – Dispositivo

Diante das considerações acima expostas, voto por conhecer em parte do recurso voluntário; na parte conhecida, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar parcial provimento para: (i) reconhecer a decadência da autuação atinente aos períodos de apuração de janeiro a abril de 2000; (ii) afastar a autuação sobre as receitas financeiras, nos períodos de apuração dos anos de 2000 e 2001.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães