



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10665.728358/2020-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-011.076 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de setembro de 2023
Recorrente SIDERÚRGICA GAFANHOTO EIRELI (SIGA REPRESENTAÇÕES E CONSULTORIA LTDA)
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

EFEITO CONSTITUTIVO DAS DECLARAÇÕES. DCTF COMO CONFISSÃO DE DÍVIDA. DIPJ COMO INSTRUMENTO DE INFORMAÇÃO.

Apenas a DCTF, a GFIP e a DCOMP têm força jurídica para constituição de créditos tributários. As demais declarações das pessoas jurídicas, entre elas a DIRF, a DIPJ (substituída pela ECF), e o DICON (substituído pela EFD-Contribuições) são meros instrumentos informativos, desprovidos de natureza de confissão/constituição de crédito tributário.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS.

O STF já decidiu, no julgamento do RE nº 574.706-PR, com Repercussão Geral reconhecida, pela exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. Posteriormente, ao julgar os Embargos de Declaração nesta decisão, o STF reafirmou que todo o valor destacado a título de ICMS deve ser excluído da base de cálculo dessas mesmas contribuições.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

EFEITO CONSTITUTIVO DAS DECLARAÇÕES. DCTF COMO CONFISSÃO DE DÍVIDA. DIPJ COMO INSTRUMENTO DE INFORMAÇÃO.

Apenas a DCTF, a GFIP e a DCOMP têm força jurídica para constituição de créditos tributários. As demais declarações das pessoas jurídicas, entre elas a DIRF, a DIPJ (substituída pela ECF), e o DICON (substituído pela EFD-Contribuições) são meros instrumentos informativos, desprovidos de natureza de confissão/constituição de crédito tributário.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS.

O STF já decidiu, no julgamento do RE nº 574.706-PR, com Repercussão Geral reconhecida, pela exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. Posteriormente, ao julgar os Embargos de Declaração nesta decisão,

o STF reafirmou que todo o valor destacado a título de ICMS deve ser excluído da base de cálculo dessas mesmas contribuições.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo do tópico sobre “Multa isolada aplicada - princípios da vedação do confisco, proporcionalidade e equidade”; e, na parte conhecida, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo das contribuições o valor do ICMS destacado nas notas fiscais de venda.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Ricardo Piza di Giovanni (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Ricardo Piza di Giovanni.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ-08:

Trata-se de IMPUGNAÇÃO contra auto de infração lavrado para o lançamento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP e constituir créditos tributários em desfavor da contribuinte epigrafada, **no montante total de R\$6.490.715,97 e R\$1.402.718,00 respectivamente**, consolidado na data do lançamento, conforme demonstrativo do crédito tributário.

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, o Fisco efetuou o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das seguinte infração: FALTA DE DECLARAÇÃO/RECOLHIMENTO DO SALDO DEVEDOR DAS CONTRIBUIÇÕES (PIS/COFINS) ESCRITURADAS - **O sujeito passivo não declarou em DCTF nem efetuou nenhum pagamento referente a Cofins e ao PIS vinculados aos fatos geradores do período de jan/2016 a dez/2017.**

Regularmente cientificada do lançamento, **a autuada apresentou impugnação**, aduzindo em sua defesa as razões sumariamente expostas a seguir:

PRELIMINARES

DA NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL - DA DECLARAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES TRANSMITIDAS VIA SPED.

O termo de encerramento do procedimento fiscal e o Auto de Infração, embora não seja expresso nesse sentido, tem como substrato, sumariamente, o entendimento de que as EFD Contribuições não têm o condão de constituírem confissão de dívida, devendo ser promovido, pela autoridade fiscal, o lançamento para constituir a obrigação não registrada na DCTF.

Consequentemente, além da cobrança do imposto, foi lançado, em sede de autuação fiscal, na constituição de crédito tributário, multa *ex officio*, de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o tributo supostamente não recolhido.

Ocorre que, como relatado no AI, **o tributo devido foi regularmente declarado à Secretaria da Receita Federal por meio da EFD-Contribuições, transmitidas via SPED e, contrariamente ao entendimento do r. Auditor Fiscal, tal fato torna despicendo o lançamento de ofício.**

Plausível é o entendimento de que **a declaração informada por meio da Escrituração Fiscal, por si só, deve ser considerada débito confessado.** Mesmo que o r. Auditor não coadune com a ilegalidade da obrigação acessória, pede-se vénia para, em razão dos Princípios da Boa-fé e Razoabilidade, considerar como lançado o imposto ora impugnado, **aplicando tão somente, multa por falta de entrega desta declaração.**

(...)

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO POR AUSÊNCIA DE AMPARO LEGAL - DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO VIA EFD CONTRIBUIÇÕES - INFORMAÇÕES APURADAS PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE À RFB

Como já ressaltado no tópico anterior e relatado no próprio Auto de Infração, a Impugnante informou devidamente, via SPED, os valores das Contribuições ao PIS e COFINS a ser recolhidos, relativo aos meses autuados.

As informações apuradas e lançadas por meio da EFD Contribuições representam um ato de iniciativa do próprio sujeito passivo. Somente através desta declaração é que o r. Auditor Fiscal teve conhecimento da divergência entre as referidas declarações e a DCTF.

Desta forma, o r. Auditor Fiscal não levantou os valores através da análise de livros, documentos fiscais ou quaisquer outras diligências necessárias à apuração de irregularidades. **Não houve, assim, falta de informação do contribuinte à Receita Federal do Brasil,** muito pelo contrário, a Impugnante informou e consignou corretamente os dados de apuração das referidas Contribuições.

(...)

No caso em tela não resta alternativa senão entender que **as contribuições foram regularmente declaradas à SRF e o lançamento devidamente efetivado pelo contribuinte.** Neste sentido, deve-se desconsiderar o lançamento do tributo presente no Auto de Infração lavrado, bem como as multas e juros incidentes através da Lei n.º. 9.430/96, haja vista que os dispositivos legais aplicados, quando da confecção do Auto de Infração, não se enquadram ao caso.

DO MÉRITO

DA IMPOSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS - DA VIOLAÇÃO DO CONCEITO DE RECEITA E DO ART. 195, I, "B" DA CONSTITUIÇÃO

(...)

Em virtude dessas considerações, no julgamento do RE n.º 574.706, que cuidou da incidência do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, ficou assentado o entendimento de "*que a parcela correspondente ao ICMS pago não tem natureza de faturamento (nem mesmo de receita), mas de simples ingresso de caixa. Por essa razão, não pode compor a base de cálculo da contribuição para o PIS ou da COFINS*".

Dessa forma, vislumbra-se que o conceito de receita está ligado aos recursos financeiros que incrementam o patrimônio da pessoa jurídica, o que não inclui meras entradas que não integraram o patrimônio empresarial.

Por esta razão, **o ICMS, seja decorrente de operação própria, seja de operação de terceiros - ST - não deve integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS**, já que se trata de receita que não pertence ao sujeito passivo, e sim ao próprio Estado.

(...)

Desta forma, impõe-se seja declarada a insubsistência do lançamento, ante a impossibilidade de exigir da Impugnante a inclusão do ICMS destacado nas notas fiscais na base de cálculo da contribuição ao PIS e à COFINS, nos termos do Tema 69 da Repercussão Geral.

DA MULTA ISOLADA APLICADA - PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS E APLICAÇÃO AO CASO CONCRETO - PRINCÍPIOS DA VEDACÃO DO CONFISCO, PROPORCIONALIDADE E EQUIDADE - APLICAÇÃO

Sabe-se que o artigo 150, IV, da CF/88 veda ao Fisco utilizar o tributo com efeito de confisco.

A exigência da multa de ofício incidente sobre pretensão débito, apurado pela Impugnante por meio da EFC Contribuições e não declarado em DCTF, referentes aos meses de janeiro/2015 a dezembro/2015, **além de eivada de nulidade**, conforme amplamente fundamentado nos tópicos acima, **revela-se como confiscatória**.

(...)

A exigência da multa em questão, portanto, foge aos preceitos constitucionais, devendo se pautar no princípio da equidade, limitando-a para evitar-se o confisco, devendo a multa valer-se da inovação do art. 615 da Lei 9.340/96, que, ao fixar a multa diária, limitou-a em seu § 2º, a 20% (vinte por cento).

A 27ª Turma da DRJ-08, em sessão datada de 23/04/2021, **por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação**. Foi exarado o Acórdão n.º 108-013.081, às fls. 3188/3205, com a seguinte Ementa:

COFINS. PIS. FALTA DE DECLARAÇÃO E DE RECOLHIMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. DESCRIÇÃO DOS FATOS, ENQUADRAMENTO LEGAL E NULIDADE.

São inconsistentes as alegações de nulidade do lançamento, por ausência ou insuficiência de descrição dos fatos e do enquadramento legal, quando não se verificam tais omissões no auto de infração e no termo de verificação fiscal e o teor da impugnação demonstre conhecimento integral de todos os aspectos da autuação.

MULTA DE OFÍCIO. SUPOSTA VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

COFINS. PIS. APURAÇÃO PELO SUJEITO PASSIVO. DECLARAÇÃO DE VALOR DEVIDO NULO EM DCTF E FALTA DE RECOLHIMENTO DO VALOR APURADO. HIPÓTESE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Não configurado o lançamento por homologação, pela ausência de pagamento antecipado, e inexistindo declaração do sujeito passivo com efeito de confissão de dívida, é obrigatória a realização de lançamento de ofício pela autoridade fiscal.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DE MULTA PROPORCIONAL.

Tratando-se de hipótese de lançamento de ofício, cabe a aplicação da multa proporcional de 75%.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 19/05/2021** (conforme Aviso de Recebimento - AR, à fl. 3212), **apresentou Recurso Voluntário em 16/06/2021**, às fls. 3215/3230.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche parcialmente as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento apenas em parte.

I – DA DECLARAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES TRANSMITIDAS VIA SPED - DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO VIA EFD CONTRIBUIÇÕES

Alega o Recorrente que o tributo devido foi regularmente declarado à Secretaria da Receita Federal por meio EFD-Contribuições. transmitidas via SPED e, contrariamente ao entendimento do Auditor Fiscal, **tal fato torna despiciendo o lançamento de ofício**. Em seu entender, a declaração informada por meio da Escrituração Fiscal, por si só, deve ser considerada “débito confessado”.

Alternativamente, pede-se para, em razão dos Princípios da Boa-fé e Razoabilidade, considerar como lançado o imposto ora impugnado, aplicando tão somente multa por falta de entrega desta declaração, uma vez que a Recorrente manteve a lealdade e boa-fé, inclusive informado corretamente os valores quando da sua Escrituração Contábil.

Vejamos.

Para que a Fazenda Nacional possa exigir um crédito tributário, este precisa estar constituído. As formas previstas em lei para que a Autoridade Tributária realize tal constituição são o Auto de Infração ou a Notificação de Lançamento. Ocorre, entretanto, que tais instrumentos estão mais voltados para a modalidade de lançamento dita “direta” ou “de ofício”. No caso dos lançamentos por homologação, a legislação determina que o próprio contribuinte faça a constituição do crédito tributário através de instrumentos previstos em lei, tais como GFIP, DCTF e DCOMP:

Lei nº 9.779, de 1999

Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.

Decreto-lei nº 2.124, de 1984

Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, **constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.**

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 3º **Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal,** o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

Lei nº 8.212, de 1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 2º A declaração de que trata o inciso IV do caput deste artigo **constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário,** e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 7º O crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação de lançamento, de auto de infração e de confissão de valores devidos e não recolhidos pelo contribuinte. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Lei n.º 9.430, de 1996

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)

(...)

§ 6º **A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.** (Redação dada pela Lei n.º 10.833, de 2003)

Contudo, não existe qualquer previsão legal para que a entrega da EFD-Contribuições tenha o efeito de constituir o crédito tributário. O contribuinte afirma que isso é possível, porém sem informar qual o dispositivo legal que traz essa possibilidade. A Instrução Normativa RFB n.º 1.052/2010, que institui a Escrituração Fiscal Digital da Contribuição (EFD) para o PIS/Pasep e da Cofins, em nenhum momento dispõe sobre tal questão.

A EFD-Contribuições substituiu o DACON (Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais) assim como a ECF (Escrituração Contábil Fiscal) substituiu a DIPJ. Sobre esta última, já existe entendimento pacificado em âmbito administrativo, conforme Súmula CARF n.º 92:

A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

A referida Súmula se originou de entendimento pacífico das turmas de julgamento do CARF:

i) Acórdão n.º 3401-001.637, Sessão de 10 de novembro de 2011:

Portanto, a partir dos débitos do ano-calendário de 1999, somente a DCTF tem força de confissão de dívida, em relação ao PIS e à COFINS. Nesse sentido, são esclarecedoras as ementas das decisões proferidas pelos TRF's da 1ª e da 4ª Região, *in verbis*:

TRIBUTÁRIO - CONFISSÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO POR DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA (DIPJ) - IMPOSSIBILIDADE - POSTERIOR INCLUSÃO DE DÉBITOS NO PAES - ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS (DCTF) RETIFICADORA FORA DO PRAZO

1 - A Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) se limita a declarar o faturamento e o quantum devido pelo contribuinte ao Fisco. Na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais- DCTF, mais detalhada, os valores dispostos consideram não só o valor devido como, também, o que o contribuinte realmente deve recolher aos cofres públicos, com eventuais valores a serem deduzidos do principal.

2 - A DIPJ informa, como o próprio nome diz, a situação Econômico-Fiscal do contribuinte, enquanto a DCTF declara o que o contribuinte deve ao fisco.

3 - A jurisprudência do STJ não trata da DIPJ como meio de confissão de dívida, indicando apenas as declarações que formalizam a existência do crédito tributário (tais como GIA, GFIP, DCTF, etc.) como meio hábil para tanto (REsp n.º 701.634/SC).

4 - Se a DCTF retificadora foi entregue fora do prazo, impossível a inclusão desses débitos no PAES.

5 - Apelação e remessa oficial providas: segurança denegada. 6- Peças liberadas pelo Relator em 10/02/2009 para publicação do acórdão. **(TRF-1ª R. - AC 2005.38.00.015601-6/MG Distribuído no TRF em 07/03/2006 - 7ª T - Rel. Des. Fed. Luciano Tolentino Amaral - DJe 06.03.2009 - p. 147)**

TRIBUTÁRIO - DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA (DIPJ) - CONFISSÃO DE DÍVIDA - INOCORRÊNCIA - DECADÊNCIA

1- A Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ se presta à simples apuração de tributos a partir, exclusivamente, de dados contábeis da empresa, sem qualquer referência quanto a eventuais deduções cabíveis. Diversamente, na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, o contribuinte informa de forma pormenorizada, além da sua situação econômico-fiscal, a eventual existência de créditos vinculados à exação (em função de pagamento, compensação, parcelamento, etc.), permitindo apurar o saldo final a pagar do tributo.

2 - A entrega de DIPJ pelo contribuinte não importa confissão de dívida tributária e, como tal, não se presta à constituição do respectivo crédito.

3 - Tratando-se de tributos submetidos a lançamento por homologação, e tendo o sujeito passivo deixado de declarar e recolher o tributo devido, o Fisco possui prazo decadencial de 05 (cinco) anos para o lançamento de ofício do crédito, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN). **(TRF-4ª R. - AC 2008.71.00.028929-5/RS - 2ª T. - Rel. Juiz Fed. Artur César de Souza - DJe 10.02.2010 - p. 88)** (grifo nossos).

(...)

Portanto, não estando o valor declarado em DCTF ou declarado parcialmente, cabe o lançamento de ofício.

ii) Acórdão n.º 9101-00.503, Sessão de 25 de janeiro de 2010:

Do exposto, considerando que **a partir da criação da DCTF a DIPJ não mais representa confissão de dívida** em relação ao valor dos tributos nela indicados, voto no sentido de dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional e restabelecer a multa de ofício no percentual de 75% incidente sobre as diferenças indicadas no item 002 do auto de infração do IRPJ.

iii) Acórdão n.º 3101-00.664, Sessão de 7 de abril de 2011:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA (DIPJ).

A declaração de compensação anterior à vigência da Lei 10.833, de 2003, **e a declaração de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica (DIPJ) não constituem confissão de dívida nem são instrumentos hábeis e suficientes para possibilitar a exigência de créditos tributários da União.** Créditos tributários não controvertidos e dessa forma declarados devem ser formalmente constituídos pelo sujeito ativo da obrigação tributária mediante a lavratura de auto de infração.

No mesmo sentido se pacificou a jurisprudência do STJ, conforme os seguintes precedentes:

i) Recurso Especial nº 1.787.181-CE, Relator Ministro Sérgio Kukina, Publicação em 04/05/2021:

Com relação ao cerne da discussão, destacam-se os seguintes trechos do acórdão recorrido (fls. 763/764):

A presente ação fora proposta contra três processos administrativos, quais sejam, 10380.451400/2001-03, 10380.245707/98-57 e 10380.245706/98-94, todos com trâmite em varas diversas.

A sentença limitou o objeto do litígio apenas à matéria relativa ao processo administrativo nº 10380.245706/98-94, pois somente este é supedâneo da execução fiscal nº 0002328 08.1999.4.05.8100 (CDA nº 30.6.98.006088-30), que tramita na Vara competente correspondente (9ª Vara Federal).

[...]

No caso dos autos, trata-se de discussão de aspecto jurídico, posto que se discute a aplicação a Súmula 92 do CARF, que considera as Declarações do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - DIPJ meio não idôneo para constituir créditos tributários, haja vista que apenas as Declarações de Contribuições e Tributos Federais - DCTF's teriam legitimidade para formalizar créditos tributários.

A Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) se limita a declarar o faturamento e o quantum devido pelo contribuinte ao Fisco, ao passo que a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, mais detalhada, os valores dispostos consideram não só o valor devido como, também, o que o contribuinte realmente deve recolher aos cofres públicos, com eventuais valores a serem deduzidos do principal.

(...)

No que se refere à discussão sobre a impossibilidade de se constituir crédito tributário com base nas DIPJs, **observa-se que a parte, mais uma vez, não amparou o inconformismo na violação de qualquer lei federal,** situação que, como já afirmado acima, atrai a incidência da Súmula 284/STF.

ii) Agravo em Recurso Especial nº 1.182.914-RJ, Relator Ministro Gurgel de Faria, Publicação em 10/02/2021:

Vejam, no que interessa, o que está consignado no voto condutor do acórdão recorrido (e-STJ fls. 366/370):

Os débitos discutidos nestes autos dizem respeito a COFINS, PIS, IRPJ e CLSS, os quais são originários de declarações feitas pelo autor em DCTFs e DIPJs entregues em novembro de 1999 e junho de 2005, respectivamente (fls. 38/58 e fls. 41) 60/132), nas quais foi efetuado cálculo de compensação de indébitos relativos a valores de PIS,

recolhidos indevidamente nos termos dos decretos 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Quanto aos débitos declarados por meio de DCTF, não há qualquer controvérsia, uma vez que a própria apelante reconhece sua entrega como marco inicial de contagem do prazo prescricional para cobrança, por configurar lançamento sujeito à homologação. Tais créditos tributários, por isso, independentemente da discussão acerca de sua quitação por meio da compensação efetuada pelo contribuinte nas próprias DCTFs, estão prescritos desde 2004.

A controvérsia cinge-se em saber se a DIPJ possui, ou não, natureza constitutiva de crédito, pois se constituído o crédito quando de sua entrega, tais débitos também se encontram prescritos, restando prejudicada a questão compensatória suscitada no caso.

(...)

Cumpra mencionar que não há que se confundir a data de vencimento da obrigação com a data de constituição do crédito tributário. O prazo de recolhimento do tributo não guarda relação com a data de constituição do crédito, que só estará definitivamente constituído quando da entrega da declaração, ou por meio do lançamento de ofício (lavratura de auto de infração ou notificação fiscal de lançamento de débito).

Segundo consta dos autos, os débitos relativos ao PIS e à COFINS são objeto de DCTF entregue em novembro de 1999, enquanto que os débitos relativos ao IRPJ e à CSLL foram declarados por meio de DIPJ, que foi entregue em junho de 2005.

Cumpra destacar que a Declaração de Informações Econômico - Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), instituída pela IN/SRF nº 127/98, tem caráter meramente informativo, ou seja, não equivale à confissão de dívida para fins de equivaler à constituição do crédito tributário, diversamente do que ocorre com a DCTF e com a GFIP. Nesse sentido, é a jurisprudência administrativa:

(...).

Também os Tribunais vem decidindo nesse sentido, a fim de não alçar a DIPJ à mesma categoria da DCTF ou da GFIP, haja vista aquela tratar-se de mera declaração informativa, e não de um instrumento de confissão de dívida propriamente.

Isso porque, como explicitado nos julgados a seguir mencionados, a DIPJ constitui declaração meramente informativa da situação econômico - fiscal da empresa, baseada em dados contábeis, sem qualquer referência a eventuais deduções cabíveis. Nesse sentido:

(...).

Portanto, para fins de cálculo da decadência e da prescrição, não pode se considerar a data da entrega da DIPJ, para os débitos relativos a IRPJ e CSLL. Apenas a DCTF entregue em novembro de 1999, relativa aos débitos de PIS e COFINS, vale como prova da constituição do crédito tributário.

Portanto, só encontram prescritos os débitos de PIS e COFINS, uma vez que entre a data da entrega da DCTF e a do ajuizamento desta ação decorreu prazo superior a cinco anos.

No que se refere aos débitos de IRPJ e CSLL, não há elementos suficientes para se efetuar o cálculo da prescrição, uma vez que não há informação acerca da data da constituição do crédito tributário.

Pois bem.

Consolidou-se o entendimento nesta Corte Superior de que, "*em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação declarado e não pago, o Fisco dispõe de cinco anos para a cobrança do crédito, contados do dia seguinte ao vencimento da exação ou da entrega da declaração pelo contribuinte, o que for posterior*" (AgRg no AREsp 529.221/SP, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe 24/09/2015). A propósito: AgRg no REsp 1.355.722/PR, Rel. Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe 11/05/2016; REsp 1.657.373/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 27/04/2017.

Na hipótese dos autos, considerado o delineamento fático realizado pelo órgão judicial a quo, que expressamente afirmou que não há elementos suficientes para efetuar o cálculo da prescrição no que se refere aos débitos IRPJ e CSLL, **porquanto não há informação acerca da data da constituição do crédito tributário, deve-se reconhecer que o recurso especial encontra óbice nas Súmulas 7 e 83 do STJ**, porquanto, além de o acórdão recorrido estar em conformidade com a orientação jurisprudencial deste Tribunal Superior, não há como revisar a conclusão adotada pela decretação da prescrição sem o reexame de fatos e provas. Nesse sentido:

(...)

Ante o exposto, com base no art. 253, parágrafo único, II, "a", do RISTJ, CONHEÇO do agravo para NÃO CONHECER do recurso especial. Sem majoração da verba honorária (art. 85, § 11, do CPC/2015), em razão do disposto no Enunciado Administrativo n. 7 do STJ.

Quanto ao argumento de boa-fé, verifico que este também não se sustenta. Com efeito, o contribuinte não apenas não confessou o débito em DCTF como também não fez o seu pagamento. Nesse contexto, resta inverossímil tal alegação. Tal situação foi devidamente identificada no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL (fl. 25)

13) Analisando os dados vinculados às Escriturações Fiscais Digitais da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (EFD-Contribuições), transmitidas pela empresa ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), verificamos que os valores se mostraram coerentes com aqueles apresentados pelo sujeito passivo nas memórias de cálculo anexadas ao dossiê digital em 31/07/2020 como resposta ao Termo de Início do Procedimento Fiscal. **Porém o sujeito passivo não recolheu nem declarou** os valores devidos de Cofins e PIS ao fisco federal.

Do mesmo modo restou consignado na decisão de piso (fls. 3197/3198), inclusive ressaltando a reiteração da conduta infracional:

MÉRITO.

No mérito, basicamente a impugnante alegou que a informação da COFINS e do PIS em EFD supre a necessidade de declaração e confissão de dívida, representando o lançamento por homologação, fato que impediria o lançamento de ofício e a imputação da multa de 75%. Alegou também que a multa lançada é confiscatória e deveria ser substituída pela multa de mora de 20%.

Tal entendimento é infundado. As alegações apresentadas na impugnação aparentam basear-se em uma opinião da impugnante de que seria razoável a tese de que a EFD-Contribuições seria confissão de dívida e auto-lançamento. **Entretanto, não há disposição legal que a caracterize como tal (como também não há em relação à DIPJ) e, obviamente, não poderia, assim, a autoridade fiscal efetuar cobrança com base em uma hipótese que não consta da lei.**

A Escrituração Contábil Fiscal (ECF) substituiu a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), a partir do ano-calendário 2014, **e a EFD-Contribuições é um arquivo digital que substitui a escrituração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins**, nos regimes de apuração não-cumulativo e/ou cumulativo, com base no conjunto de documentos e operações realizadas. **Mas esta escrituração, mesmo que transmitida via SPED à Receita Federal, não é uma confissão de dívida, pois não vincula o valor apurado a qualquer forma de liquidação do débito (pagamento, compensação, suspensão de exigibilidade, etc..)**.

Por outro lado, as normas legais estabelecem que a DCTF apresentada na forma da lei constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência de créditos tributários:

(...)

O princípio da boa-fé não se aplica ao caso. Em se tratando de matéria tributária, a culpa do agente é irrelevante para que se configure descumprimento à legislação tributária, posto que a responsabilidade pela infração tributária é objetiva. Não importa se a contribuinte deixou de atender às exigências da lei por má-fé e intuito fraudulento ou, ainda, se tal fato aconteceu por boa-fé ou por puro descuido ou desconhecimento. Não há distinção entre dolo e culpa, consoante consagrado no próprio CTN, art. 136.

Como o Fisco poderia considerar os valores da EFD-Contribuições como confissão de dívida se, no instrumento próprio para isso – a DCTF, a impugnante não informou contribuição devida? **Ou melhor, informou valores zerados, como se não tivesse apurado valor devido?** Não houve simples falta de pagamento por questões de dificuldade econômica, como quis alegar a impugnante, mas a falta de confissão de débito para a RFB, já que **a empresa não pagou e nem informou os débitos ao fisco federal**.

Está claro que **as DCTF foram transmitidas com informação falsa quanto às Contribuições apuradas e devidas (sem valor), não se trata de simples erro ao deixar de informar valores a pagar das contribuições por 48 meses seguidos** devido (por quatro 4 anos consecutivos – já que também houve lançamento anterior – para os anos de 2014 e 2015). Não se trata de erro ou equívoco, nem mesmo de negligência, à vista da conduta sistemática de não pagar o PIS e a COFINS e não declarar o valor devido.

A contribuinte só não cumpriu as obrigações legais, (exatamente aquelas), que não permitiriam a cobrança das contribuições apuradas como devidas.

Apesar da fundamentação do Colegiado *a quo*, verifico que o Recorrente limitou-se a repisar os mesmos argumentos da Impugnação, sem rebater especificamente tal decisão. O Recurso Voluntário deve se contrapor à decisão contestada, e não mais à autuação isoladamente, conforme determina o Princípio da Dialética.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

II – DA IMPOSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

Alega o Recorrente que a parcela correspondente ao ICMS pago não tem natureza de faturamento (nem mesmo de receita), mas de simples ingresso de caixa. Por essa razão, não pode compor a base de cálculo da contribuição para o PIS ou da COFINS.

A decisão recorrida foi fundamentada nos seguintes termos:

A discussão quanto ao mérito resta, pois, prejudicada, já que a tutela judicial é que decidirá sobre a matéria. A opção pela via judicial implica desistência de discutir a mesma matéria no âmbito administrativo.

Como se vê, a tutela judicial (mandado de segurança) deferiu a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS a partir de 01/07/2017. Então, embora tenha obtido decisão judicial favorável confirmada em sentença, seus efeitos somente ocorrem a partir de 01/07/2017. Observado, no entanto, que a decisão ainda não transitou em julgado.

Por outro lado, o Fisco não pode aplicar as conclusões do julgamento do RE n.º 574-7064, na forma que solicitou a contribuinte, pois além deste ainda não ter o trânsito em julgado (o STF ainda deve julgar os embargos de declaração), a vinculação automática da Administração Tributária somente se dá nos termos em que reza a Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002:

Desta forma, a matéria tratada no Recurso Extraordinário n.º 574.706/PR só é passível de aplicação pela Administração Tributária após ser objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda; o que ainda não ocorreu.

Deve-se acrescentar que o Fisco cumpriu a decisão judicial (mandado de segurança) ao excluir da base de cálculo mensal das contribuições Cofins e PIS, a partir do mês de julho de 2017, o valor mensal do ICMS a recolher, conforme se pode notar da planilha abaixo transcrita:

(...)

Ressalva-se que o lançamento em questão pode ser revisto de ofício, caso estas questões sejam resolvidas após o presente julgamento administrativo.

Assim, entendo por correto o lançamento.

Conforme informado na decisão *a quo*, a matéria já foi submetida à análise do STF em 15/03/2017, no julgamento do RE n.º 574.706-PR, com Repercussão Geral reconhecida, Relatora Min. Cármen Lúcia. O Acórdão teve a seguinte ementa:

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS.

2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação.

3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS.

3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, *in fine*, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações.

4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

Posteriormente, em 13/05/2021, forma julgados os Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário n.º 574.706-PR. A ementa foi redigida nos seguintes termos:

EMENTA: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E CONFINS. DEFINIÇÃO CONSTITUCIONAL DE FATURAMENTO/RECEITA. PRECEDENTES.

AUSÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE DO JULGADO. PRETENSÃO DE REDISCUSSÃO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA.

MODULAÇÃO DOS EFEITOS. ALTERAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA COM EFEITOS VINCULANTES E ERGA OMNES. IMPACTOS FINANCEIROS E ADMINISTRATIVOS DA DECISÃO.

MODULAÇÃO DEFERIDA DOS EFEITOS DO JULGADO, CUJA PRODUÇÃO HAVERÁ DE SE DAR DESDE 15.3.2017 – DATA DE JULGAMENTO DE MÉRITO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 E FIXADA A TESE COM REPERCUSSÃO GERAL DE QUE “O ICMS NÃO COMPÕE A BASE DE CÁLCULO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS” -, RESSALVADAS AS AÇÕES JUDICIAIS E PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS PROTOCOLADAS ATÉ A DATA DA SESSÃO EM QUE PROFERIDO O JULGAMENTO DE MÉRITO.

EMBARGOS PARCIALMENTE ACOLHIDOS.

Essa decisão transitou em julgado em 09/09/2021, conforme consta no site do STF.

Vale ressaltar, pela sua importância para a Unidade Preparadora da Receita Federal, a fim de esclarecer quaisquer dúvidas, qual o montante do ICMS a ser excluído, conforme consta do voto da Min. Cármen Lúcia, apesar de não constar expressamente da Ementa:

RELATÓRIO

(...)

A embargante questiona “o que deverá ser decotado do PIS e da COFINS”, para esclarecer “se cada contribuinte terá o direito de retirar o resultado da incidência integral do tributo, como restou aparentemente assentado na primeira proposição, ou se, para cada contribuinte, é a parcela do ICMS a ser recolhido, em cada etapa da cadeia de circulação que deverá ser decotado, como ficou explicitado na segunda assertiva”.

Observa que, “Utilizando o exemplo citado no mesmo voto-condutor, verifica-se que, naquele caso, apesar de o ICMS recolhido aos cofres estaduais chegarem a 20 unidades (10 devidos pela indústria, 5 devidos pela distribuidora e 5 devidos pelo comércio), os decotes cumulativos do ICMS promoveriam uma exclusão da base de cálculo correspondente a 45 Unidades (10 destacados em nota pela indústria, 15 destacados em

nota pela distribuidora e 20 destacados em nota pelo comércio). Um valor que não se adéqua à tese adotada, já que supera, em muito, o que foi transferido ao Estado.

Já a segunda assertiva considera que apenas o ICMS devido em cada etapa, a ser recolhido por cada contribuinte como resultado do cálculo escritural, deve ser deduzido. Assim, nesse caso, a distorção apontada se reduz consideravelmente, mantendo a referida exclusão correlação com os fundamentos do acórdão”.

(...)

VOTO

(...)

15. No julgado embargado, prevaleceu o entendimento segundo o qual, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, o regime da não cumulatividade impõe se excluir todo ele da definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. Quer dizer, todo o valor destacado a título de ICMS deve ser excluído da base de cálculo da contribuição PIS/COFINS.

Em meu voto, manifestei-me expressamente quanto ao item objeto dos embargos:

(...)

16. O valor integral do ICMS destacado na nota fiscal da operação não integra o patrimônio do contribuinte – e não apenas o que foi efetivamente recolhido em cada operação isolada -, pois o mero ingresso contábil não corresponde ao faturamento, devendo por isso ser excluído da base de cálculo da contribuição PIS/COFINS. Dessa forma, tem-se no exemplo aproveitado e constante do item 7 do voto proferido: a) a base de cálculo do PIS/COFINS seria R\$ 90,00 em relação ao industriário, que tenha vendido a mercadoria por R\$ 100,00, excluindo-se o valor de R\$10,00 relativo ao ICMS destacado na nota fiscal da operação; b) a base de cálculo do PIS/COFINS seria de R\$135,00 quanto ao distribuidor, que tenha vendido a mercadoria por R\$150,00, excluindo-se o valor de R\$15,00 relativo ao ICMS destacado na nota fiscal da operação (correspondente ao montante por ele recolhido, acrescido do valor a compensar, recolhido na etapa anterior); c) a base de cálculo do PIS/COFINS seria de R\$ 180,00 em relação ao comerciante, que tenha vendido a mercadoria por R\$ 200,00, excluindo-se o valor de R\$ 20,00 relativo ao ICMS destacado na nota fiscal da operação (correspondente ao montante por ele recolhido, acrescido do valor a compensar, recolhido nas etapas anteriores).

Assim, no exemplo hipotético rememorado pela embargante, em que o ICMS destacado em nota, na cadeia produtiva seria de “10 destacados em nota pela indústria, 15 destacados em nota pela distribuidora e 20 destacados em nota pelo comércio”, chegar-se-ia à seguinte solução, na linha do que asseverado em contrarrazões: “o [comerciante] submeteu o valor de 200 ao PIS e à COFINS, quando deveria ter submetido 180, o distribuidor submeteu 150, quando deveria ter submetido 135 e o industrial submeteu 100, quando deveria ter submetido 90”.

Essa digressão está devidamente explicada no acórdão recorrido, sintetizada pela conclusão que “embora se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, todo ele exclui-se na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal, pelo que não pode ele compor a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS”.

Também não se verifica omissão nem contradição neste ponto.

Pelo exposto, voto por dar provimento a este pedido.

III – DA MULTA ISOLADA APLICADA - PRINCÍPIOS DA VEDAÇÃO DO CONFISCO, PROPORCIONALIDADE E EQUIDADE

Alega o Recorrente que o art. 150, IV, da CF/88 veda ao Fisco utilizar o tributo com efeito de confisco, sendo forçoso reconhecer que as multas excessivamente onerosas devem ser retiradas de nosso ordenamento jurídico, em virtude de, a despeito de não estarem incluídas na norma constitucional supramencionada, não só ferirem o direito de propriedade (art. 50, XXII, CF/88), mas sobretudo os princípios da proporcionalidade e equidade.

A matéria é objeto da Súmula CARF n.º 2, aprovada pelo Pleno deste Conselho em 2006:

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

Pelo exposto, voto por não conhecer deste pedido.

IV - DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo do tópico sobre “Multa isolada aplicada - princípios da vedação do confisco, proporcionalidade e equidade”; e, na parte conhecida, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para excluir da base de cálculo das contribuições o valor do ICMS destacado nas notas fiscais de venda.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares