



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10680.007195/2006-64  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-007.593 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de setembro de 2019  
**Recorrente** S. SANTOS ASSESSORIA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2000, 2002, 2004

**MATÉRIAS ESTRANHAS AOS AUTOS OU SOBRE AS QUAIS NÃO HÁ INTERESSE RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO**

Não se conhece do recurso voluntário, na parte em que versa sobre matéria estranha aos autos, ou já decidida favoravelmente à recorrente na decisão de piso.

**PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. AUSÊNCIA DE NULIDADE.**

Não há que se falar em nulidade da decisão recorrida quando aquela indeferiu, de forma fundamentada e conforme à legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal, pedido de perícia genericamente formulado na impugnação.

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

Ano-calendário: 2000, 2002, 2004

**DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA VINCULANTE Nº 8.**

Deve ser reconhecida a decadência em relação a período para o qual aplicou-se a regra do art. 45, inciso I, da Lei nº 8.212, de 1991, cuja inconstitucionalidade é objeto de Súmula Vinculante.

**LANÇAMENTO REALIZADO SEM ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. NÃO INCIDÊNCIA DO RE 585.235 - STF.**

Constatado que o lançamento considerou como base de cálculo, exclusivamente, o faturamento decorrente de prestação de serviços próprios da atuada, não há que se falar na aplicação do RE 585.235 do STF.

**REGIME NÃO-CUMULATIVO. APLICAÇÃO**

Tendo sido a recorrente tributada pelo Lucro Real no ano-base 2004, correta a aplicação do regime não-cumulativo e suas alíquotas no lançamento da COFINS naquele período.

**CRÉDITOS RELATIVOS À NÃO-CUMULATIVIDADE. ÔNUS DA PROVA.**

Cabe à recorrente demonstrar a existência de créditos relativos à não-cumulatividade da COFINS não considerados na apuração do tributo, não sendo alegações genéricas nesse sentido suficientes para desconstituir o lançamento.

**MULTAS. EFEITO CONFISCATÓRIO. RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.**

Tendo sido o lançamento da multa de ofício devidamente fundamentado na legislação vigente, não é possível afastá-la por alegações de cunho constitucional, por força da Súmula CARF nº 2.

**ISENÇÃO PREVISTA PELA LEI COMPLEMENTAR Nº 70, DE 1991. REVOGAÇÃO**

A isenção prevista pelo art. 6º, inciso II, da Lei Complementar nº 70, de 1991, foi revogada pelo art. 56 da Lei nº 9.430, de 1996.

**SELIC. INCIDÊNCIA.**

A cobrança de juros pela taxa SELIC já foi objeto de decisão por este Conselho, estando consubstanciada na Súmula CARF nº 4.

**MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS.**

Incidem juros moratórios sobre a multa de ofício lançada, conforme a Súmula CARF nº 108.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 2000, 2002, 2004

**PIS. RECURSO VOLUNTÁRIO QUE ADUZ AS MESMAS RAZÕES.**

Aplicam-se ao PIS as mesmas conclusões proferidas em relação à COFINS, quando os argumentos aduzidos no Recurso Voluntário são comuns ao lançamento das duas contribuições.

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, rejeitar as preliminares de nulidade. E, no mérito, em dar provimento parcial para declarar a decadência de a Fazenda Nacional constituir crédito tributário referente ao período de apuração 07/2000.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosemburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gerson José Morgado de Castro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Corinto Oliveira Machado, Walker Araújo, Jorge Lima Abud, José Renato Pereira de Deus, Gerson José Morgado

de Castro (relator), Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosemburg Filho (presidente).

## Relatório

Transcrevo o relatório da decisão recorrida, por bem resumir a matéria sob exame:

“Contra a Contribuinte, pessoa jurídica, já qualificada nos autos, foram lavrados os Autos de Infração de fls. 07/09 e 20/22, exigindo, respectivamente, a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS e para o Programa de Integração Social - PIS, nos valores de R\$ 1.059.510,14 e R\$ 230.261,52, cumuladas com multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, e juros de mora pertinentes calculados até 31/05/2006.

Auto de Infração da COFINS.

Na descrição dos fatos, a Fiscalização fez as anotações abaixo transcritas **(sic)**:

"Durante os procedimentos fiscais constatamos divergências entre os valores escriturados e os valores declarados em DCTF e/ou pagos relativos à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, referente ao mês julho 2000 e mês de abril de 2002.

Constatamos também a falta de declaração e/ou recolhimento relativo à COFINS NÃO-CUMULATIVA, referente ao mês de junho de 2004, no valor de R\$ 345.000,00.

Assim, efetuamos o lançamento de ofício da diferença da COFINS apurada entre o valor escriturado e o valor declarado em DCTF e/ou pago pelo contribuinte, planilhas "Demonstrativo da Situação Fiscal Apurada" e conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal em anexo, sendo partes integrantes deste."

Auto de Infração do PIS.

Na descrição dos fatos, a Fiscalização fez as anotações abaixo transcritas **(sic)**:

"Durante os procedimentos fiscais constatamos divergências entre os valores escriturados e os valores declarados em DCTF e/ou pagos relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS/Pasep, referente ao mês julho 2000 e mês de abril de 2002.

Constatamos também a falta de declaração e/ou recolhimento da contribuição para o PIS incidência NÃO-CUMULATIVA, referente ao mês de junho de 2004, no valor de R\$ 75.000,00.

Assim, efetuamos o lançamento de ofício da diferença do PIS incidência cumulativa e PIS incidência não-cumulativa, conforme planilhas "Demonstrativo da Situação Fiscal Apurada" e conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal em anexo, sendo partes integrantes deste."

Do Termo de verificação Fiscal - TVF (documentos de fls. 13/14 e 26/27).

Eis os principais pontos abordados pela Fiscalização.

### 1. DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.

Inicialmente, a Fiscalização ressaltou que a ação fiscal foi decorrente da auditoria desenvolvida junto à pessoa física do Sr. Walter Santos Neto, CPF nº 482.458.60620,

sócio das empresas, MM CONSULTORIA LTDA, e S. SANTOS ASSESSORIA LTDA, tendo em vista o seu envolvimento em supostas irregularidades na renovação do contrato entre a Caixa Econômica Federal e a empresa multinacional GTECH BRASIL LTDA.

Em 18/10/2005, a Contribuinte apresentou parte dos documentos solicitados, acrescentando alguns esclarecimentos, colocando à disposição desta fiscalização os elementos de que dispunha.

## 2. CONSIDERAÇÕES SOBRE OS FATOS CONSTATADOS.

### 2.2. Diferença entre valor declarado e valor contabilizado.

Durante o período fiscalizado, a Contribuinte optou pelo regime de tributação pelo lucro presumido e escriturou os livros Diário e Razão.

Verificando a escrita contábil e fiscal da Contribuinte em confronto com os valores declarados ou pagos, em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, constatamos diferenças entre os valores escriturados e os valores declarados, relativamente à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, nos meses de julho de 2000 e abril de 2002, conforme planilhas, respectivamente, de fls. 16/18 e 29/31.

Essas diferenças foram decorrentes da falta de declaração e pagamento das referidas contribuições, em relação à nota fiscal nº 541, emitida em 17/07/00, em favor da empresa Mendes Júnior Trading e Engenharia S/A, no valor de R\$ 236.500,00, e à nota fiscal nº 685, no valor de R\$ 700.000,00, emitida em 09/04/2002, em favor da empresa Companhia Energética de Minas Gerais - CEMIG.

Constatou-se também a falta de declaração ou recolhimento relativamente à COFINS e ao PIS, incidência não-cumulativa, no mês de junho de 2004, respectivamente, nos valores de R\$ 345.000,00 e R\$ 75.000,00.

## 3. CONCLUSÃO.

Isto posto, existindo diferenças de COFINS e PIS não declarados nem pagos, conforme demonstrado nos referidos demonstrativos, a Fiscalização efetuou os respectivos lançamentos de ofício.

Foi destacado, ainda, que tendo em vista a conduta dolosa da Contribuinte, caracterizada pela supressão ou redução de tributo, ou omissão de informações prestadas nas declarações (DCTF), incorrendo em falsidade ideológica, o lançamento foi efetuado com incidência de multa de ofício gravosa, ou qualificada, por determinação do art. 957, II, do RIR/1999.

Da Impugnação.

Tendo sido dele cientificado, em 04/07/2006, o sujeito passivo contestou o lançamento, em 03/08/2006, mediante o instrumento de fls. 166/207 e 376/417. Adiante compendiam-se as razões que guardam relação com o objeto do presente lançamento (já que a defesa atacou matérias que não fazem parte da autuação).

Decadência Parcial (Tributos Relativos a 2000 e 2001).

Inicialmente, o Impugnante alega a decadência parcial dos tributos lançados relativamente aos anos-calendário de 2000 e 2001.

Nesse sentido, diz que os tributos exigidos pelo Fisco, cuja notificação ocorreu em 04/07/2006 são passíveis de lançamento por homologação (CTN, art. 150, § 4º). Sendo assim, contados cinco anos antes da data do lançamento (04/07/2006), verifica-se que se consumou a decadência em relação a todo e qualquer tributo que tenha sido gerado antes de 05/07/2001.

Portanto, a União perdeu, por decadência, o direito a lançar parte dos tributos lançados. Ainda que aplicado o CTN, art. 173,1, contando-se prazo decadencial (quinqüenal) do primeiro dia do ano seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito, ou seja, contando-se prazo a partir de 171/2001 (quanto aos tributos relativos ao ano 2000), a decadência parcial se teria consumado, em 171/2006.

Receita e Faturamento; Lei 9.718 É Inconstitucional (STF).

Aduz que o STF decidiu, em julgamentos de recursos extraordinários, pela inconstitucionalidade da Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, §1º, o qual diz que o faturamento, base de cálculo da COFINS e do PIS, corresponderia à receita bruta, que, por sua vez, corresponderia ao total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente da atividade empresarial e da classificação contábil.

Argumenta, essa declaração de inconstitucionalidade provoca efeitos relevantes. O primeiro é a aplicação do antigo e tradicional conceito de faturamento (Lei nº 9.715, de 1998, para o PIS, e LC nº 70, de 1991, para COFINS). Assim, a base de cálculo das duas contribuições é o faturamento (puro) - e não a receita bruta.

Na pior das hipóteses, para as empresas, atividades e receitas seriam tributadas pelo sistema não-cumulativo. Em relação ao PIS, até 30/11/2002, a base de cálculo é o faturamento puro; e a partir de 01/12/2002, é a soma das receitas da pessoa jurídica (receita bruta), com as exclusões admitidas pela legislação. Quanto à COFINS, até 31/01/2004, a base de cálculo é o faturamento puro; e a partir de 01/02/2004, é a soma das receitas da pessoa jurídica (receita bruta), com as exclusões admitidas pela legislação.

Portanto, ao menos em parte, a COFINS e a contribuição ao PIS não podem ser exigidas e calculadas sobre receita bruta e em regime não-cumulativo. Note-se que o Fisco não especifica o que seria faturamento e o que seria receita bruta - aliás, o Fisco presume ocorrência de receita. Assim, ao menos em relação ao período coberto pelo inconstitucional art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998, tais contribuições não são exigíveis (não podem ser exigidas sobre receita bruta - o Fisco teria de separar o faturamento da receita bruta, que ele presume).

Multas Exacerbadas; Não Provado Intuito de Fraude.

Diz, as questões discutidas neste feito resultam de divergência de interpretação. Logo, não se pode punir a autuada por dolo, fraude, má-fé, simulação etc. Não se trata de declarações falsas. Não houve intenção de ocultação, modificação ou falsificação de dados. Isso não se evidencia nos autos - pelo contrário, os autos e esta defesa são bastantes, até, para afastar a hipótese de dolo, evidente intuito de fraude, simulação, falsidade e quejandos. Note-se que a autuada até retificou declarações, elevando o montante de tributos declarados, a pagar. O próprio Fisco chega a dizer que a contabilidade da autuada é boa e útil. Isso significa que a multa de 150% não é devida.

Ressalta que não usou interposta pessoa ("laranja"); o dinheiro entrou em conta bancária na maioria dos casos; logo, não houve intenção de ocultá-lo - ainda que tenha faltado contabilização de alguma parte. As contas bancárias são visíveis, rastreáveis (e o foram previsivelmente) - não podem ser ocultadas.

Alega, ademais, o pressuposto da multa de 150% é o evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964. Tais artigos aludem a dolo, fraude e

conluio, sendo a fraude e o conluio vinculados a dolo. Ora, dolo tem de ser provado pelo acusador. Dolo não se presume. Não provado dolo da parte do Impugnante, a multa tem de ser reduzida.

Confisco e Situação Patrimonial da Impugnante.

Assevera que as multas lançadas são excessivas e têm efeito confiscatório, já que o montante exigido (a título de multas) é pesadíssimo. Nesse sentido, cita doutrina e jurisprudência.

Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade; Dosagem da Pena; Inviabilização de Funcionamento.

Substancialmente, diz que a imposição de multa exorbitante impede que o Impugnante exerça o direito de livre iniciativa, pois multa excessiva é algo que lhe fechará as portas, cerceando o exercício de atividade econômica.

Argumenta que as multas impugnadas ofendem dispositivos e princípios constitucionais, que são sintetizados nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Terão sido observados tais princípios, se a lei ou o ato administrativo, no caso concreto, tiver atendido aos requisitos de **adequação, necessidade e conformidade** - o que não se verifica neste caso.

Prestadora de Serviços Profissionais de Advocacia Não Deve COFINS (Art. 6º,D, da LC 70/1991).

Salienta que o art. 6º, II, da Lei Complementar nº 70, de 1991, isenta da COFINS as sociedades civis de profissões legalmente regulamentadas de que trata o Decreto-lei nº 2.397, de 1987. Assim, o Impugnante, prestador de serviços profissionais de advocacia e de agente da propriedade industrial, está dispensado de pagar a COFINS.

PIS E COFINS: Créditos Não Deduzidos.

Alega que o Fisco, ao lançar o PIS e a COFINS, não deduziu o PIS e a COFINS retidos pelas fontes pagadoras. Também não deduziu os créditos em relação ao PIS e à COFINS não-cumulativos.

Juros Do SELIC Não São Lícitos.

Em resumo, discorre aduzindo que a cobrança de juros de mora calculados pela Taxa Selic ofende aos princípios da legalidade e da tipicidade. Portanto, devem ser reduzidos.

Juros Não Podem Incidir sobre Multa.

Argumenta que, em sendo o caso, os juros devem incidir apenas sobre o valor de tributo, e não sobre multa. É que o art. 161 do CTN diz incidirem juros apenas sobre o crédito Tributário propriamente dito (ou seja, o tributo), "sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis" (no caso, multas), que não podem sofrer incidência dos juros (sob pena de agravamento indireto e ilícito dessas mesmas 'penalidades cabíveis', que são distintas dos juros e do tributo). Juros são acessórios do tributo (principal), não da multa (que também é acessório do tributo).

Perícia e Quesitos.

Citando quesitos e indicando perito, a Impugnante solicita a realização de perícia.

PEDIDO.

O Impugnante pede o cancelamento dos lançamentos. Para o caso de não cancelá-los, requer que, ao menos, com base nas razões de mérito e nas provas, sejam reduzidos os respectivos valores.

Da Representação Fiscal.

Consta o processo administrativo de Representação para Fins Penais protocolado sob o nº 10680-007229/2006-11.”

Concluiu a decisão recorrida no seguinte sentido:

“Ante o exposto e o contido nos autos voto no sentido de considerar **PROCEDENTE EM PARTE** o lançamento, para:

- a. INDEFERIR pedido de perícia.
- b. NÃO ACATAR a alegação de decadência.
- c. MANTER a exigência **da COFINS, no valor de R\$ 373.095,00, e do PIS, no valor de R\$ 81.087,25/** respectivamente, consubstanciadas nos Autos de Infração de fls. 07/10 e 20/23, acrescidas de multa de ofício com percentual **REDUZIDO** de 150% **para 75%** (cuja previsão legal tem assento no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996), e juros de mora pertinentes.”

Intimada da decisão em 23/02/2007, a autuada apresentou Recurso Voluntário em 26/03/2007. Alega, resumidamente, que:

- 1 - a decisão seria parcialmente nula, pela negativa de perícia;
- 2 - teria ocorrido a decadência parcial dos tributos lançados, em relação aos fatos geradores ocorridos nos anos de 2000 e 2001;
- 3 - os lançamentos teriam sido realizados por mera presunção;
- 4 - teriam sido utilizadas provas ilícitas, pela utilização de informações bancárias da recorrente, com violação a seu sigilo;
- 5 - o alargamento da base de cálculo das contribuições lançadas, operada pelo art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718, de 1998, seria inconstitucional;
- 6 - o aumento de capital realizado em dinheiro pela recorrente não faria inferir a existência de omissão de receita;
- 7 - depósitos bancários não caracterizariam omissão de receita;
- 8 - teria ocorrido seu enquadramento no regime de lucro presumido no ano de 2004, por força de início de pagamento por retenção, ao contrário do afirmado pela fiscalização, que a enquadrara no regime do lucro real. Por consequência, deveria ter sido enquadrada no regime cumulativo das contribuições aqui discutidas, nos termos do art. 10, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003 e art. 8º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002, sujeito a alíquotas menores;
- 9 - na pior das hipóteses, se tributada com base no regime não-cumulativo, deveria ser observada a base de cálculo não majorada pela Lei nº 9.718, de 1998.

10 - não teria restado provada a existência de transferências de recursos a beneficiários tidos por não identificados;

11 - o fisco teria lançado o IRPJ e a CSLL no ano-base 2004 com base em suposto “lucro real”, em vez de assumir que o teria feito por arbitramento e sem o uso de percentual justo;

12 - foram aplicadas multas exacerbadas, sem prova de intuito de fraude;

13 - as multas lançadas seriam excessivas e possuiriam efeito confiscatório;

14 - seria necessário aplicar os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade na dosagem da pena aplicada, sob pena de inviabilização do funcionamento da recorrente;

15 - como prestadora de serviços profissionais de advocacia, não estaria sujeita à incidência da COFINS, pro força da isenção estabelecida pelo art. 6º, inciso II, da Lei Complementar nº 70, de 1991;

16 - o Fisco não teria deduzido, no lançamento do IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, os valores retidos pelas fontes pagadoras. Também não deduziu os créditos em relação ao PIS e à COFINS não-cumulativos;

17 - a cobrança de juros SELIC não seria lícita;

18 - não seria possível a incidência de juros sobre as multas lançadas.

Requer, ao final, que a decisão recorrida seja, em parte, anulada, para que se determine a realização de perícia requerida na peça impugnatória original ou, alternativamente, o cancelamento do lançamento impugnado ou, ainda, se não atendidos tais pedidos, que ao menos se reduzam os valores lançados.

Os presentes autos foram originalmente distribuídos ao então 2º Conselho de Contribuintes, que declinou de sua competência em favor do então 1º Conselho de Contribuintes.

A atual 1ª Seção, em despacho de saneamento, encaminhou os autos para distribuição no âmbito desta 3ª Seção, por ter constatado que os lançamentos aqui contidos não tratam de infrações reflexas de IRPJ, mas de valores de COFINS e PIS escriturados pelo próprio contribuinte em seus livros fiscais e contábeis, mas não pagos/declarados.

Não foi instaurado conflito negativo de competência, por entender-se que o encaminhamento a esta Seção se deu em face da superveniência de novo regimento interno, que dispôs de forma diferente sobre a matéria.

É o relato do necessário.

## Voto

Conselheiro Gerson José Morgado de Castro, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual merece ser analisado.

## **1 - Das matérias estranhas ao processo. Não conhecimento.**

Constata-se que o Recurso Voluntário apresentado aborda uma pluralidade de temas que não guardam relação com os fatos apurados nestes autos e que não se encontram entre as competências da 3ª Seção deste Conselho para seu julgamento, dizendo respeito a outras atuações sofridas pela recorrente em virtude do mesmo procedimento de fiscalização.

Tais matérias são, entre os itens abordados no recurso, os seguintes: item 2 - as alegações quanto a decadência que teria atingido lançamentos relativos a fatos geradores ocorridos em 2001 (período não abrangido por estes autos); item 3 - quanto ao lançamento por mera presunção; item 4- quanto à utilização de provas ilícitas (suposta violação de sigilo bancário); item 6 - quanto ao aumento de capital realizado em dinheiro; item 7 - quanto a depósitos bancários não caracterizarem omissão de receitas; item 10 - quanto à suposta inexistência de transferência de recursos a beneficiários tidos por não identificados; e item 11 - quanto a suposto erro no lançamento realizado pelo Fisco com base no lucro real (teria ocorrido verdadeiro arbitramento), todas dizendo respeito a outros lançamentos, de IRPJ, CSLL, IRRF ou de PIS e COFINS lançados como reflexos daqueles outros tributos.

A respeito de tais matérias, não deve ser conhecido o recurso.

A matéria relativa à forma de tributação do IRPJ adotada pela fiscalização (lucro real) é estranha a estes autos e à competência desta Seção de Julgamento, além de já ter sido objeto de julgamento, consubstanciado no Acórdão nº 108-09.825, do então Primeiro Conselho de Contribuinte. Neste ponto, deve ser objeto de análise exclusivamente no que tange à sua influência sobre o regime de tributação da COFINS e do PIS adotados pela fiscalização para o lançamento realizado nestes autos.

A incidência de multa agravada, de 150% (item 12 da lista supra), foi expressamente afastada na decisão recorrida, razão pela qual, ausente o interesse recursal, também não se toma conhecimento das respectivas alegações.

## **2 - Da preliminar de nulidade da decisão recorrida por indeferimento do pedido de perícia.**

Neste ponto, adoto os fundamentos da decisão recorrida, que aqui transcrevo, por entender que se encontram perfeitamente alicerçados na legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal:

A defesa, citando quesitos e indicando perito, solicita a realização de perícia.

Neste sentido, cumpre registrar que cabe ao administrador tributário, por força do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, determinar a realização de diligências e perícias quando as entender necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis

Esclareça-se ainda que a regra do processo administrativo fiscal é de que são conhecidos todos os documentos que instruem a impugnação formalizada por escrito

tempestivamente. Note-se também que é da essência da relação processual que as alegações de parte a parte estejam devidamente instruídas com as respectivas provas (arts. 14, 15 e 16, inciso III do Decreto nº 70.235, de 1972, com alterações posteriores).

No caso vertente, o entendimento da Fiscalização sobre o assunto foi consubstanciado no auto de infração, no TVF, e nos demonstrativos conexos, além das provas documentais juntadas nos autos.

Por outro lado, agora na impugnação, compete ao contribuinte municiar-se das provas necessárias para refutar as infrações apontadas no lançamento, já que deixou sem respostas as indagações feitas no curso dos trabalhos que precederam a lavratura do auto de infração.

Como já se disse, a Impugnante solicitou, de forma genérica, exclusões nas bases de cálculo apuradas pelo Fisco, mas não provou o seu direito nem apontou, objetivamente, quais seriam os valores e os respectivos períodos das retenções efetuadas pelas fontes pagadoras e dos créditos vinculados ao regime da apuração não-cumulativa, que não foram considerados nos demonstrativos fiscais.

Assim, não se cogita a realização de perícia neste caso, quando estão presentes nos autos os elementos suficientes para a solução do litígio, não podendo a autoridade julgadora suprir eventual falta do contribuinte no que concerne à formação de provas de sua defesa.

Nestes termos, não deve ser acatado o pedido de perícia.

Com suporte em tais fundamentos, afasta-se a preliminar de nulidade da decisão recorrida, quanto ao indeferimento de perícia formulado na impugnação.

### **3 - Da decadência verificada em relação aos fatos geradores ocorridos no ano de 2000.**

Alega a recorrente que o lançamento relativo a fatos geradores ocorridos no ano de 2000 teria sido atingido pela decadência. Entende que, por tratar-se de tributos passíveis de lançamento por homologação, seria aplicável a regra do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Sendo assim, contado o prazo de cinco anos a partir do fato gerador dos tributos lançados em relação àquele período (31/07/2000), já teria se operado a extinção daqueles créditos tributários na data em que foi notificada a autuação (04/07/2006).

Aduz, ainda, que mesmo que se considerasse a regra inscrita no art. 173, inciso I daquele Código, os créditos lançados teriam sido atingidos pela decadência em 01/01/2006 [sic].

Neste ponto, assiste razão à recorrente, em especial quando se observa que a decisão recorrida baseou-se na aplicação do art. 45, inciso I, da Lei nº 8.212, de 1991, a qual deve ser afastada, nos termos do art. 62, § 1º, inciso II, “a”, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, ante a incidência da Súmula Vinculante nº 8 do STF:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Deve, pois, ser reformada a decisão da DRJ no ponto específico, afastando-se os lançamentos da COFINS e do PIS relativos ao período de apuração encerrado em 31/07/2000, em virtude de decadência.

#### 4 - Da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições lançadas, operada pelo art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718, de 1998

Embora o argumento da recorrente tenha ares de procedência, pela aplicação do disposto no art. 62, § 1º, inciso I, “b”, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, em virtude da decisão proferida pelo STF no RE 585.235, sob o rito do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 1973, no caso concreto não se verificam os elementos justificadores da aplicação de tal entendimento.

Como bem observou a DRJ/Belo Horizonte na decisão recorrida (grifei):

De plano, diga-se que, no caso vertente, essa discussão é inócua, uma vez que, conforme está expressamente indicados nos referidos demonstrativos fiscais, **nos períodos lançados, as bases de cálculos levantadas pela Fiscalização corresponderam estritamente às receitas auferidas com a prestação de serviços**, as quais foram registradas no Livro Razão do Contribuinte (conforme visto acima). E também em relação às diferenças apuradas **essas são oriundas da falta de declaração de receitas de prestação de serviços** (como já se viu). **Ou seja, utilizando-se a terminologia adotada pela defesa, tributou-se o faturamento puro, composto tão-somente pelas receitas oriundas das prestações de serviços.**

Portanto, não interessa ao presente litígio essa discussão, envolvendo a constitucionalidade ou não da legislação que inseriu nas bases de cálculo da COFINS e do PIS as demais receitas, além do referido faturamento puro, provenientes da venda de mercadorias ou da prestação de serviços.

De fato, da leitura dos Termos de Verificação Fiscal juntados às e-fls. 16 a 18 (COFINS) e e-fls. 29 a 31 (PIS), assim como das planilhas relativas à apuração dos tributos lançados juntadas às e-fls. 19 a 21 (COFINS) e e-fls. 32 a 34 (PIS), surge cristalina a constatação de que a base de cálculo utilizada pela fiscalização utilizou-se **exclusivamente** de valores relativos à prestação de serviços típicos da atividade da recorrente.

Não se trata, portanto, de afastar precedente judicial de observância obrigatória por esta instância administrativa, mas apenas de reconhecer que os fatos que originaram o lançamento questionado não violaram o entendimento espelhado naquela decisão.

Aliás, digno de citação, quanto a este ponto, o entendimento esposado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp 1.386.229/PE, submetido ao regime do art. 1.039 do CPC/2015, cujo trecho pertinente da ementa é transcrito a seguir (com grifos nossos):

.....

2. O leading case do STJ sobre a matéria é o REsp 1.002.502/RS, de relatoria da Ministra Eliana Calmon, ocasião em que Segunda Turma reconheceu que, a despeito da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998, a CDA conserva seus atributos, uma vez que: **a) existem casos em que a base de cálculo apurada do PIS e da Cofins é composta integralmente por receitas que se enquadram no conceito clássico de faturamento;** b) ainda que haja outras receitas estranhas à atividade operacional da empresa, é possível expurgá-las do título mediante simples cálculos aritméticos; c) eventual excesso deve ser alegado como matéria de defesa, não cabendo ao juízo da Execução inverter a presunção de certeza, de liquidez e de exigibilidade do título executivo (REsp 1.002.502/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 10/12/2009).

Do suposto enquadramento da recorrente no regime de lucro presumido no ano-base de 2004 e a consequente tributação baseada no art. 10, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003 (COFINS) e art. 8º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 (PIS), sujeita a alíquotas menores

Alega a recorrente que, no ano-base 2004, deveria ter sido enquadrada no regime de apuração do IRPJ e CSLL pelo lucro presumido e, por consequência, sob o regime cumulativo da COFINS e do PIS, estando sujeita a alíquotas menores quanto a essas contribuições.

Observa-se, todavia, que a matéria quanto a seu enquadramento no regime de apuração pelo Lucro Real já foi objeto de decisão no Acórdão nº 108-09.825, proferido pelo então Primeiro Conselho de Contribuintes, cujo trecho pertinente da ementa transcrevo a seguir:

IRPJ – OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO – TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO REAL – Ao teor do artigo 516, §§ 1º e 4º do RIR/99, a opção pelo Lucro Presumido se manifesta pelo recolhimento da 1ª primeira ou única quota do imposto devido. Não sendo feita pelo contribuinte a opção pelo Lucro Presumido na forma da legislação de regência, correta a tributação dos valores apurados pelo Fisco levando em conta o Lucro Real determinado com base na sua escrituração contábil, livros Diário e Razão.

Dessa forma, correta a decisão de piso, que manteve a autuação quanto ao regime aplicável à recorrente para a apuração das contribuições à COFINS e ao PIS.

## **5 - Da não dedução, pelo fisco, dos valores de COFINS e PIS retidos pelas fontes pagadoras e de créditos relativos à não-cumulatividade das contribuições**

A recorrente sustenta que o lançamento não teria deduzido, para efeitos do lançamento, os valores retidos pelas fontes pagadoras a título de COFINS e PIS. Afirma ainda que não teriam sido deduzidos os créditos referentes ao sistema não-cumulativo de apuração das citadas contribuições.

Quanto ao primeiro argumento, os fatos demonstrados no processo militam contra a sua pretensão. As já citadas planilhas de apuração (e-fls. 19 a 21 e 32 a 34) expressamente demonstram que os lançamentos levaram em consideração os valores retidos pelas fontes pagadoras a título das contribuições em comento, não tendo a recorrente apresentado nenhuma contestação objetiva de tais valores ou comprovado sua inexatidão ou a existência de valores outros além daqueles deduzidos pela autoridade lançadora. Correta, portanto, a decisão recorrida ao refutar tais alegações.

Correta aquela decisão, da mesma forma, ao refutar o argumento de que não teriam sido considerados créditos relativos à não-cumulatividade, porquanto a recorrente, em nenhum momento, seja em sede de impugnação, seja na apresentação do Recurso Voluntário ora julgado, apontou a quais créditos estaria se referindo. Não apontou períodos, origem, valores ou apresentou documentos indicando que existiriam créditos que tivessem sido ignorados pela fiscalização no lançamento combatido.

Neste ponto, o ônus da prova recai sobre a recorrente, ao teor do disposto no art. 333, inciso II do anterior Código de Processo Civil/1973, vigente à época dos fatos (repetido pelo art. 373, inciso II do Código de Processo Civil/2015), sendo certo que apenas formulou alegações genéricas sobre a questão. Dessa forma, acato as conclusões da decisão ora contestada quanto à matéria:

Em primeiro lugar, vale lembrar que o presente lançamento envolve divergências entre o que foi escriturado e o que foi declarado ou pago, fazendo crer que as possíveis retenções e os possíveis créditos relativos ao regime não-cumulativo de apuração dessas contribuições já foram todos aproveitados pela própria Contribuinte.

De outro lado, vale ressaltar que a Impugnante solicita exclusões, as quais, em tese, teria direito, mas não aponta, objetivamente, quais seriam os valores e os respectivos períodos das retenções e dos créditos vinculados ao regime da apuração não-cumulativa. Ou seja, tratando-se de alegação referente à composição da base de cálculo, ela deve ser apresentada de forma objetiva, indicando, assim, os eventuais erros ou falhas contidos nos demonstrativos fiscais.

Em relação aos créditos vinculados à apuração não-cumulativa dessas contribuições, segundo estabelecido nas leis que instituíram tal sistemática (Lei nº 10.637, de 2002, e Lei nº 10.833, de 2003), do valor apurado a pessoa jurídica poderá descontar créditos, como, por exemplo, em relação aos bens adquiridos para revenda e aos bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes.

Sendo assim, no caso vertente, exercendo o Contribuinte a atividade de prestação de serviços advocatícios, em tese, poderiam existir bens e serviços, utilizados como insumo na sua prestação de serviços, que gerariam créditos a serem descontados das respectivas contribuições. Entretanto, como já se disse, a defesa, além de não provar que adquiriu bens ou serviços como insumo, não discriminou objetivamente os possíveis créditos. Isto é, não foram indicados nem valores nem os respectivos períodos.

Portanto, os demonstrativos fiscais de apuração das divergências entre o que foi escriturado e o que foi declarado a título das contribuições para o PIS e a COFINS não merecem reparos, seja porque foram tomadas como bases de cálculo tão-somente as receitas decorrentes da prestação de serviços, seja porque, em relação ao mês de junho de 2004, período esse sujeito as regras legais estabelecidas para o regime não-cumulativo, a Impugnante não apontou objetivamente os possíveis créditos a que teria direito.

**6 – As multas lançadas seriam excessivas e possuiriam efeito confiscatório / necessidade de aplicar os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade na dosagem da pena aplicada, sob pena de inviabilização do funcionamento da recorrente.**

A recorrente alega em dois pontos distintos de sua peça de defesa a questão sobre as penalidades aplicadas, que considera excessivas, ameaçando sua sobrevivência e ofendendo seu direito constitucional de livre iniciativa. Pondera que seria necessário aplicar-se ao caso os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade para dosagem de tal punição.

Todavia, como bem observado pela decisão recorrida, as multas aplicadas seguiram a legislação vigente e adequam-se perfeitamente às infrações praticadas pela autuada, tendo sido afastado o agravamento da multa de ofício naquele julgado. A multa de ofício de 75% sobre o imposto devido e não recolhido é prescrita pelo art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, atendendo ao princípio da legalidade, e é aplicada por dever funcional da autoridade lançadora, que dele não pode se afastar, por força do art. 142 do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, a discussão que se pretende travar adentra à constitucionalidade da norma que fundamentou aquela multa, o que encontra óbice na Súmula CARF nº 2, razão pela qual deixa-se de conhecer do recurso quanto a estas alegações:

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

**7 – Como prestadora de serviços profissionais de advocacia, não estaria sujeita à incidência da COFINS, pro força da isenção estabelecida pelo art. 6º, inciso II, da Lei Complementar nº 70, de 1991.**

A esse respeito, constata-se que a alegação da recorrente foi há muito superada por legislação superveniente à aqui invocada. Com efeito, a alegada isenção foi revogada por força do art. 56 da Lei nº 9.430, de 1996.

A respeito de tal revogação, já se pronunciou o Supremo Tribunal Federal ao decidir o RE 377.457-PR, em julgamento ao qual aplicou-se a sistemática do art. 543-B do CPC/1973, e cujo trânsito em julgado ocorreu em 29/6/2018:

EMENTA: Contribuição social sobre o faturamento - COFINS (CF, art. 195, I). 2. Revogação pelo art. 56 da Lei 9.430/96 da isenção concedida às sociedades civis de profissão regulamentada pelo art. 6º, II, da Lei Complementar 70/91. Legitimidade. 3. Inexistência de relação hierárquica entre lei ordinária e lei complementar. Questão exclusivamente constitucional, relacionada à distribuição material entre as espécies legais. Precedentes. 4. A LC 70/91 é apenas formalmente complementar, mas materialmente ordinária, com relação aos dispositivos concernentes à contribuição social por ela instituída. ADC 1, Rel. Moreira Alves, RTJ 156/721. 5. Recurso extraordinário conhecido mas negado provimento.

**8 – A cobrança de juros SELIC não seria lícita.**

Sobre a alegação de ilegalidade da cobrança de juros calculados pela SELIC, observa-se que a matéria já se encontra decidida no âmbito deste Conselho em sentido contrário à pretensão da recorrente:

**SÚMULA CARF nº 4**

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.

**9 – Não seria possível a incidência de juros sobre as multas lançadas.**

Da mesma forma, a discussão sobre a impossibilidade de incidência de juros sobre as multas lançadas já se encontra decidida por este Conselho, não sendo possível acatar-se os argumentos da recorrente neste ponto, pela aplicação da Súmula CARF nº 108:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

**10 - Conclusão**

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso, e na parte conhecida, voto por afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial, exclusivamente quanto ao

reconhecimento da decadência em relação aos lançamentos da COFINS e PIS realizados nestes autos, relativos ao período de apuração 07/2000.

(documento assinado digitalmente)

Gerson José Morgado de Castro