



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

Processo n° 10882.003075/2004-50
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3801-003.886 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 23 de julho de 2014
Matéria PIS/PASEP - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente ACINDAR DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/1999 a 31/03/2000, 01/06/2000 a 31/07/2000, 01/09/2000 a 30/09/2000, 01/11/2000 a 30/11/2000, 01/01/2001 a 30/11/2001, 01/01/2002 a 31/01/2003, 01/03/2003 a 30/06/2003, 01/09/2003 a 31/10/2003, 01/12/2003 a 30/09/2004

DECADÊNCIA . LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. SÚMULA VINCULANTE STF N° 8. PARECER PGFN/CAT n° 1617/2008.

O prazo de decadência para exigência de tributo sujeito a lançamento por homologação segue a regra do art. 150, §4º, do CTN, se houve pagamento antecipado, ainda que parcial, e não ocorreu dolo, fraude ou simulação.

LEI 9718/1998. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. RECEITA FINANCEIRA.

A Contribuição para o PIS/Pasep, com fundamento na Lei n° 9.718, de 1998, deve ser calculada com base na receita de vendas de bens e serviços próprios da atividade da pessoa jurídica. Receitas de aplicações financeiras de empresas que não tenham como objetivo social a prática de operações financeiras não são tributadas pela contribuição para o PIS/Pasep cumulativa.

BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. REGIME NÃO CUMULATIVO.

As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, que não decorram de operações de exportação, são consideradas na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep, no regime não cumulativo.

LEI 10.637/2002. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. RECEITA.

A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, não cumulativa, compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações de

conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, com exceção apenas das excluídas por lei.

FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA DE OFÍCIO.

Exige-se multa de ofício de 75% sobre a diferença de tributo no caso de falta de pagamento ou recolhimento.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. 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 do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso no sentido de: I) reconhecer a decadência com relação aos fatos geradores ocorridos até 30/11/1999, inclusive; II) excluir, da base de cálculo do auto de infração, as receitas de aplicações financeiras, conforme planilhas de fls. 196, 198, 200, 205, no período de 01/12/1999 a 30/11/2002, inclusive as variações monetárias ativas.

(assinado digitalmente)

Flávio de Castro Pontes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Sergio Celani - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio de Castro Pontes, Paulo Sergio Celani, Marcos Antônio Borges, Sidney Eduardo Stahl, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel e Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira.

Relatório

Adoto o relatório do acórdão recorrido, por retratar suficientemente a lide.

1. Contra o interessado foram lavrados, todos com ciência em 17/12/2004, autos de infração pertinentes a Contribuição ao PIS e Cofins.
2. Consta do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 189/192:

[...] a empresa contribuinte foi intimada a fornecer demonstrativos, em meio magnético e impresso, da composição das receitas dos períodos de 1999 a 2004, [...]

[...]

Em 23/11/2004 (fls. 70 a 90), a contribuinte foi intimada a justificar as diferenças constatadas a título de PIS e COFINS do período de 07/1999 a 06/2004, decorrentes do cotejo das informações prestadas pela empresa através do programa “Informações a SRF” com os lançamentos constantes dos Livros Razão, balancetes e DCTFs entregues, conforme demonstrativos anexos.

Em resposta a essa intimação a empresa contribuinte alegou, em 29/11/2004 (fls. 91), que o valor do IPI sobre as vendas não havia sido considerado pela auditoria fiscal como dedução na apuração da base de cálculo do PIS e da COFINS.

[...]

Alertada pela contribuinte que a partir do ano calendário de 2000 o IPI não havia sido excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS esta auditoria elaborou novo demonstrativo considerando a exclusão daquele tributo, e, em razão disso foi efetuado novo cotejo com os valores constantes do Livro Razão, Balancetes e DCTF, restando, ainda, diferenças nas bases de cálculo, as quais foram objeto de nova intimação lavrada em 30/11/2004 (fls. 94 a 106). As diferenças apuradas encontram-se nos novos demonstrativos em anexo a referida intimação.

Em 10/12/2004 foi apresentada petição (fls. 112), pela qual a empresa contribuinte, através de seu representante legal, informa que procedeu a um comparativo entre a metodologia adotada pela fiscalização e a memória de cálculo da empresa, para apuração das bases de cálculo das contribuições de PIS e COFINS, referente ao período de janeiro de 1.999 a setembro de 2004, tendo encontrado indícios de eventos que ocasionaram distorções entre ambos os cálculos. Para tanto elaborou demonstrativo de apuração mensal comparando as bases de cálculo, a fim de subsidiar análise da fiscalização e solicitou agendamento de uma reunião para esclarecer as diferenças apuradas.

[...]

[...] Esta auditoria procedeu a análise dessas divergências e não logrou êxito em localizar, na contabilidade, grande parte dos lançamentos apontados pela contribuinte em suas planilhas. A empresa contribuinte limitou-se, na maioria das vezes, em simplesmente citar valores, sem contudo esclarecer o motivo daqueles procedimentos, bem como identificar os lançamentos contábeis a eles correspondentes, ou a apresentar qualquer outro documento ou comprovante que lhe

dessem suporte. Também intitulou várias das importâncias como “Não contemplado”, ou seja não incluída, pela própria contribuinte, nas Bases de Cálculo das contribuições em questão.

Ressalte-se que as diferenças apontadas pela empresa, as quais encontram correspondência na contabilidade foram consideradas na nova apuração da base de cálculo e estão assinaladas em negrito no Demonstrativo de Vendas e Serviços e Outras Receitas Operacionais no período de 1999, 2000, 2001 e 2004.

Após esta última análise ainda restaram diferenças, as quais serão objeto de constituição do crédito tributário pela falta de pagamento e/ou pagamento a menor das contribuições do PIS e da COFINS, conforme Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada (fls. 208 a 219).

3. Os lançamentos, incluídos multa e juros, somaram as importâncias de R\$ 206.687,83 (Contribuição ao PIS; autos sob nº 10882.003075/2004-50) e de R\$ 874.690,26 (Cofins; autos sob nº 10882.003076/2004-02).

4. Em 18/01/2005, veio a impugnação de fls. 240/259, nos termos seguintes:

4.1. As razões da autuação seriam ininteligíveis, razão pela qual haveria de se reconhecer, de plano, o cerceamento do direito de defesa.

4.2. Impossível, na ocasião, requisitar mais documentos/esclarecimentos da impugnante, certo que

[...] o Livro Razão, Balancetes e DCTF's estavam em poder da Receita Federal. Assim fica a incógnita, como a Sra. Agente Fiscal queria que apresentássemos mais documentos se TODOS estavam com a própria??? (fl. 242; destaques do original)

4.3. A fiscalização não teria levado

[...] em consideração as planilhas e documentos apresentados, além da variação cambial ocorrida à época, conforme planilha novamente apresentada (ANEXO II). Vide, outrossim demais documentos atrelados nas defesas administrativas dos processos nº 10882 003.076/2004-02, 10882 003.070/2004-27, 10882 003.074/2004.16 e 10882 003.073/2004-61. (fl. 243; destaques do original)

4.4. Já se teria operado a decadência para alguns dos períodos autuados.

4.5. O art. 9º da Lei nº 9.718/98 teria “equiparado” os conceitos de variação monetária dos direitos de crédito e das obrigações com os conceitos de receita e de despesa, respectivamente. Tal não poderia ocorrer, já que estes últimos são conceitos diretamente referidos no texto constitucional (na linha do CTN, art. 110). O descompasso da “equiparação” tornar-se-ia mais evidente ao se observar que “*receita auferida*” – como consignado na Lei nº 9.718/98, art. 3º, § 1º – implicaria reconhecer o “*ingresso de um patrimônio novo*”, ao passo que na “*variação cambial não há ingresso de patrimônio*” (fl. 248; destaques do original).

4.6. Lei nº 9.718/98 também não poderia alargar a base de cálculo da exação em apreço, seja em atenção ao art. 110 do CTN, seja porque a possível base constitucional para indigitada expansão (a Emenda Constitucional nº 20/98) lhe é posterior.

4.7. A multa fixada no patamar de 75% não teria base legal, certo que, presentemente, não haveria justificativa para o lançamento de ofício, hipótese contemplada na Lei nº 9.430/96, art. 44, inciso I. Além disso, uma tal multa teria caráter confiscatório.

4.8. Ilegal o cálculo dos juros com base na variação da taxa Selic.

4.9. Seria dever da autoridade administrativa apreciar “*todos os pontos ventilados pela impugnante, inclusive aquele de cunho constitucional.*” (fl. 256; destaques do original)

4.10. Encerra com o requerimento de que “*sejam todas as intimações do presente processo feitas EXCLUSIVAMENTE em nome de REQUEL APARECIDA JESUS, [...] e KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM [...]*” (fl. 259; destaques do original), advogados e mandatários do contribuinte (fl. 261, 404) que subscrevem a impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas julgou improcedente a impugnação conforme ementa a seguir:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/08/1999 a 31/03/2000, 01/06/2000 a 31/07/2000, 01/09/2000 a 30/09/2000, 01/11/2000 a 30/11/2000, 01/01/2001 a 30/11/2001, 01/01/2002 a 31/01/2003, 01/03/2003 a 30/06/2003, 01/09/2003 a 31/10/2003, 01/12/2003 a 30/09/2004

Ementa: DEVIDO PROCESSO LEGAL. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. Se o contribuinte contra-ataca precisamente todos os pontos da razão de autuação, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa. PROVA. APRESENTAÇÃO. O estabelecimento do contraditório entre fisco, de um lado, e contribuinte, d'outro, no processo administrativo-fiscal, exige que possível prova seja apresentada com a impugnação. PIS. DECADÊNCIA. O prazo de decadência, no que importa à Contribuição ao PIS, respeita a regra do art. 45 da Lei nº 8.212/91. PROCESSO ADMINISTRATIVO DE CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. É a atividade onde se examina a conformidade dos atos praticados pelos agentes do fisco frente à legislação de regência em vigor (isto é, com força vinculante), sem perscrutar da legalidade ou constitucionalidade dos fundamentos daqueles atos (validade da norma jurídica).

Contra esta decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual repete as alegações da impugnação sobre decadência, variação cambial, alargamento da base de cálculo, multa de ofício e juros à taxa Selic.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Sergio Celani, Relator.

Admissibilidade do recurso voluntário.

Conforme despacho da unidade preparadora, o recurso é tempestivo.

Também atende aos demais requisitos para julgamento nesta turma especial.

Decadência.

Em sessão realizada em 12/06/2008, o Supremo Tribunal Federal (STF) editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada no Diário da Justiça (DJ) e no Diário Oficial da União (DOU) em 20/06/2008 com o seguinte teor:

Súmula vinculante nº 8 — 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. (grifos nossos)

Esta súmula é de observância obrigatória pela Administração Pública, de acordo com a Lei nº 11.417, de 19/12/2006, que regulamentou o artigo 103-A da Constituição Federal, estabelecendo, em seu artigo 2º, o seguinte:

Art. 20 O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e da administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei. (g.n.)

A Procuradoria da Fazenda Nacional emitiu o Parecer PGFN/CAT nº 1617/2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda em 18/08/2008, com base em entendimento jurisprudencial do STJ, no qual são apresentadas as orientações acerca da aplicação da Súmula Vinculante STF nº 08, bem como são expostas as formas de contagem do prazo decadencial, destacando-se, dentre outras, as seguintes disposições:

"31 Assim, com base em magistério de Leandro Paulsen, conclui-se que:

a) no caso do pagamento parcial da obrigação, independentemente de encaminhamento de documentação de confissão (DCTF, GFIP ou ped de parcelamento), o prazo de decadência para o lançamento de ofício da diferença não paga é contado com base no §4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional;

b) no caso de não pagamento, nas hipóteses acima elencadas (com ou sem o encaminhamento de documentação de confissão), o prazo é contado com base no inciso I, do art. 173, do CTN;

c) de qualquer sorte, nos casos em que a declaração foi prestada ou houve parcelamento, não haveria a necessidade de lançar o valor já declarado, mas sim apenas a diferença, o que se tem chamado de lançamento suplementar.

32. Do ponto de vista de certo realismo jurídico, temperado por exercício de prognose pretoriana, deve-se lembrar, ao que consta, que os Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda vinham decidindo pela aplicabilidade da regra do §4º do art. 150 do CTN no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Excluíam-se do entendimento, entre outros, circunstâncias indicativas de fraude. Fraude e conluio suscitam a aplicação da regra do art. 173 do CTN.

36. Os Conselhos de Contribuintes, no entanto, começam a mudar o entendimento. Aplicou-se recentemente o art. 173, I, do CTN, em caso de lançamento de ofício, no qual não houve pagamento. Refiro-me ao Recurso RP 203-123287. Entendeu o Conselho que deve se verificar se o contribuinte recolheu valores no período fiscalizado. Na existência do recolhimento, deve se aplicar o §4º do art. 150 do CTN. Na inexistência de recolhimentos, deve ser aplicado o art. 173, I, do mesmo CTN. De igual modo, decidiu-se no Recurso RD/204-130232, bem como no RD/203-115797.

40. Do que, então, emerge mais uma conclusão: o pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra especial, isto é, do 4º do art. 150 do CTN,; a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra do art. 173 do CTN, para efeitos de fixação do dies a quo dos prazos de caducidade, projetados nas contribuições previdenciárias. Isto é, no que se refere à contagem dos prazos de decadência. Tal concepção, em princípio, pode ser aplicada para todos os tributos federais, e não somente, para as contribuições previdenciárias.

41. Atente-se para o fato de possível coexistência entre os prazos constantes do art. 150, §4º, e do art. 173, do CTN, em um mesmo lançamento de contribuições previdenciárias, conforme se depreende da leitura dos itens 11 ad usque 13 do recurso especial 761908/SC, acima identificado e citado, assim ementados:

"11. In casu, a notificação de lançamento, lavrada em 31.10.2001 e com ciência em 05.11.2001, abrange duas situações: (1) diferenças decorrentes de créditos previdenciários recolhidos a menor (abril e novembro/1991, março a julho/1992;

novembro e dezembro/1992 ; setembro a novembro/1993, janeiro/1994, março/1994 a janeiro/1998; e março e junho/1998); e (2) débitos decorrentes de integral inadimplemento de contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos efetuados a autônomos (maio a

novembro/1996; janeiro a julho/1997; setembro e dezembro/1997; e janeiro, março e dezembro/1998) e das contribuições destinadas ao SAT incidente sobre pagamentos de trabalhistas (maio/1993; abril/1994; e setembro a novembro/1995).

12. No primeiro caso, considerando-se afluência do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, encontram-se fulminados pela decadência os créditos anteriores a novembro/1996. 13. No que pertine a segunda situação elencada, em que não houve entrega de GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações Previdência Social), nem confissão ou qualquer pagamento parcial, incide a regra do artigo 173, I, do CTN, contando-se o prazo decadencial quinquenal do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Desta sorte, encontram-se hígidos os créditos decorrentes de contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos efetuados a autônomos e caducos os decorrentes das contribuições para o SAT 14. Recurso especial conhecido parcialmente e, nesta parte, desprovido".

(...)

49. Lembrando que nem toda a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, cuida somente de créditos tributários, e que, portanto, para efeitos daquela norma deve-se atentar à especificidade dos créditos, as observações aqui elencadas promovem síntese pontual, da forma que segue:

b) apresentada a declaração pelo contribuinte (GFIP ou DCTF, conforme o tributo) não há necessidade de lançamento pelo fisco do valor declarado, podendo ser lançado apenas a eventual diferença a maior não declarada (lançamento suplementar);

c) na hipótese do sub item anterior, caso o Fisco tenha optado por lançar de ofício, por meio de NFLD, as diferenças declaradas e não pagas em sua totalidade, aplica-se o prazo decadencial dos arts. 150, §4º, ou 173 do CTN, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente; o prazo prescricional, ainda, e por sua vez, conta-se da constituição definitiva do crédito tributário;

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do §4º do art. 150 do CTN;

j) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN.

Este Parecer possui força normativa, conforme disposto no artigo 42 da Lei Complementar nº 73, de 10/02/1993:

“Art. 42 Os pareceres das Consultorias Jurídicas, aprovados pelo Ministro de Estado, pelo Secretário-Geral e pelos titulares das demais Secretarias da Presidência da República ou pelo Chefe do Estado-Maior das Forças Armadas, obrigam, também, os respectivos órgãos autônomos e entidades vinculadas.”

Em caso de pagamento do tributo, ainda que parcial, e não ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial rege-se pela norma contida no art. 150, § 4º, do CTN.

Se não houve qualquer pagamento ou se ocorreu dolo, fraude ou simulação, a regra a ser observada é a prevista no art. 173 do CTN.

A Contribuição para o PIS/Pasep é tributo sujeito a lançamento por homologação.

No caso em discussão, para os meses de agosto, setembro, outubro e novembro, de 1999, a fiscalização apurou que a contribuinte declarou débitos a pagar menores do que o devido, exigindo, por meio do auto de infração, apenas a diferença, evidenciando, assim, que os débitos declarados foram recolhidos. Não há evidências de fraude, dolo ou simulação.

Logo, aplica-se o art. 150, §4º, do CTN.

Uma vez que o auto de infração foi cientificado ao sujeito passivo em 17/12/2004, fl. 237 do e-processo, foram atingidos pela decadência os fatos geradores ocorridos em períodos de apuração até 30/11/1999.

Sobre o lançamento.

No Termo de Verificação Fiscal verifica-se a seguinte passagem:

“A empresa, em 10/12/2004 (fls. 112 a 187), encaminhou demonstrativos de apuração mensal apontando divergências entre as planilhas apresentadas pelo fisco daquelas por ela elaboradas. Esta auditoria procedeu a análise dessas divergências e não logrou êxito em localizar, na contabilidade, grande parte dos lançamentos apontados pela contribuinte em suas planilhas. A empresa contribuinte limitou-se, na maioria das vezes, em simplesmente citar valores, sem contudo esclarecer o motivo daqueles procedimentos, bem como identificar os lançamentos contábeis a eles correspondentes, ou a apresentar qualquer outro documento ou comprovante que lhe dessem suporte. Também intitulou várias das importâncias como “Não contemplado”, ou seja não incluída, pela própria contribuinte, nas Bases de Cálculo das contribuições em questão.

Ressalta-se que as diferenças apontadas pela empresa, as quais encontram correspondência na contabilidade foram consideradas na nova apuração da base de cálculo e estão assinaladas em negrito no Demonstrativo de Vendas e Serviços e

Outras Receitas Operacionais no período de 1999, 2000, 2001 e 2004.

Após essa última análise ainda restaram diferenças, as quais serão objeto de constituição do crédito tributário pela falta de pagamento e ou pagamento a menor das contribuições do PIS e da COFINS, conforme, Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada (fls.208 a 219).

O procedimento fiscal consistiu na comparação entre os valores constantes da escrituração fiscal e contábil da contribuinte e os valores confessados, pela própria empresa, nas DCTF dos períodos de apuração ou informados em planilhas preenchidas em cumprimento a intimações fiscais, tendo sido identificadas diferenças que foram objeto do auto de infração.

O auto de infração e os termos e documentos a ele anexados permitiram à contribuinte conhecer as razões de fato e de direito que ensejaram sua lavratura, não tendo ocorrido cerceamento do contraditório e da ampla defesa, o que se comprova pela impugnação e pelo recurso voluntário apresentados.

Não há nulidades no lançamento.

Mérito.

Para alguns dos períodos fiscalizados, a incidência da contribuição para o PIS/Pasep decorreu da Lei nº 9.718, de 1998, para outros da Lei nº 10.637, de 2002.

PIS/Pasep sob a regência da Lei nº 9.718, de 1998.

O STF, ao declarar a inconstitucionalidade do §1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718, de 1998, no julgamento dos Recursos Extraordinários n.ºs 357.950/RS, 358.273/RS, 390840/MG, assentou que a receita a ser tributada pela Cofins e pela contribuição para o PIS/Pasep, com base nesta lei, deveria ser entendida como a receita de vendas e serviços próprios da atividade da empresa. Cito:

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços.

É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.

A matéria foi reconhecida como de “Repercussão Geral” e julgada pelo Supremo Tribunal Federal, conforme decisão proferida no RE 585.235, abaixo colacionado:

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98 e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, tudo nos termos do voto do Relator. Vencido, parcialmente, o Senhor Ministro Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Relator para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que reconhecia a necessidade de encaminhamento da proposta à Comissão de Jurisprudência. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, a Senhora Ministra Ellen Gracie e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 10.09.2008.

Assim, considerando-se o disposto no art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 256, de 22 de junho de 2009, deve-se afastar a tributação do PIS e da COFINS exigidas com base no disposto no art. 3º, § 1º, da Lei n.º 9.718, de 1998.

Com base nesta decisão, descontos obtidos, receitas de aplicações financeiras e outras receitas que, à luz do parágrafo primeiro do artigo 3º desta lei, estavam sendo tributadas, passaram a ser reconhecidas como não tributadas pela Cofins e pela contribuição para o PIS/Pasep.

No caso, nos períodos de 01/08/1999 a 30/11/2002, receitas de aplicações financeiras, que não se enquadram no entendimento firmado pelo STF, foram objeto do auto de infração, impondo-se a este Colegiado sua exclusão da base de cálculo.

São elas (fls. 196, 198, 200, 205): descontos obtidos, juros ativos, receitas de aplicações financeiras.

A decisão afeta também a questão da incidência da contribuição cumulativa sobre variações monetárias ativas, uma vez que estas são consideradas receitas financeiras pelo art. 9º da Lei nº 9.718, de 1998. Cito:

“Art 9º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.”

Logo, sob a regência da Lei nº 9718, de 1998, as receitas acima citadas não estão sujeitas à incidência da contribuição para o PIS/Pasep.

PIS/Pasep sob a regência da Lei nº 10.637, de 2002.

A Lei nº 10.637, de 2002, determina:

“Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Produção de efeito (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vigência)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica. (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vigência)

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput. (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vigência)

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

II - (VETADO)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

~~IV - de venda dos produtos de que tratam as Leis nº 9.990, de 21 de julho de 2000, nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e nº 10.485, de 3 de julho de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;~~

~~IV - de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 413, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.727, de 2008)~~

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

VI—não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vigência)

~~*VII—decorrentes de transferência onerosa, a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação—ICMS, de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (Incluído pela Medida Provisória nº 451, de 2008)*~~

VII - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009). (Produção de efeitos).

VIII - ao XIII - (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vigência)

(...)

“Art. 68. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I - a partir de 1º de outubro de 2002, em relação aos arts. 29 e 49;

II – a partir de 1º de dezembro de 2002, em relação aos arts. 1º a 6º e 8º a 11;

III - a partir de 1º de janeiro de 2003, em relação aos arts. 34, 37 a 44, 46 e 48;

IV - a partir da data da publicação desta Lei, em relação aos demais artigos.”

A Constituição, no momento da instauração desta lei, havia sido alterada pela EC nº 20, de 1998, de modo que os argumentos que levaram à declaração de inconstitucionalidade do §1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718, de 1998, a ela não se aplicam.

Não há nenhuma exclusão a ser feita na base de cálculo apurada pela fiscalização no período de 1º/12/2002 a 30/09/2004.

A variação cambial ativa é tributada pela contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa, pois, trata-se de receita auferida pela pessoa jurídica.

Evidencia a incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre esta receita, o artigo 9º da Lei nº 9.718, de 1998, que possui a seguinte redação:

“Art 9º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.”

Este artigo da Lei nº 9.718, de 1998, não foi declarado inconstitucional pelo STF.

O art. 30 da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, na mesma linha de edições anteriores desta medida provisória, dispôs que, a partir de 1º de janeiro de 2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, seriam consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para o PIS/Pasep e Cofins. Cito:

Art. 30. A partir de 1º de janeiro de 2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, bem assim da determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação.

§12 A opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo de todos os tributos e contribuições referidos no caput deste artigo, segundo o regime de competência.

§22 A opção prevista no § 1º aplicar-se-á a todo o ano-calendário.

§3º No caso de alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias, em anos-calendário subsequentes, para efeito de determinação da base de cálculo dos tributos e das contribuições, serão observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

Tendo em vista o disposto no art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, estas normas não podem ser afastadas por este Colegiado.

As variações cambiais discutidas nestes autos não decorrem de operações de exportação, logo, não cabe afastar a incidência com base em inconstitucionalidade de sua exigência.

A partir de 02/08/2004, as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, foram reduzidas a zero, por força do Decreto nº 5.164, de 30/07/2004. Cito:

Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições. (...)

Art. 3º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 2 de agosto de 2004.”

No caso em discussão, as exigências em relação a variações monetárias, juros ativos ou receitas financeiras são todas anteriores a 02/08/2004, de sorte que a redução prevista no Decreto n.º 5.164/2004 não se aplica.

Sobre a multa de ofício

Não deve ser acolhida a alegação da recorrente de que a multa aplicada, de 75%, é abusiva e indevida, uma vez que a hipótese descrita no auto de infração não se enquadra no art. 149 do Código Tributário Nacional, bem como afronta ao princípio do não confisco.

Conforme consta do auto de infração e assentado no acórdão recorrido, a multa de ofício foi exigida com base no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, que determina a aplicação de multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de tributo nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Esta norma está de acordo com o inciso I do art. 149 do CTN, que prevê o lançamento de ofício quando a lei assim o determina.

Sobre os juros à taxa SELIC

Esta matéria já se encontra pacificada no CARF, conforme súmula nº 4, abaixo reproduzida.

“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.”

Sobre alegações de inconstitucionalidade.

As alegações de caráter constitucional lançadas contra o auto de infração, em especial, relativas à composição da base de cálculo da contribuição, à multa de ofício e aos juros, não podem ser apreciadas por este Colegiado, tendo em vista a súmula nº 2 do CARF, que enuncia não ser o CARF competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Conclusão.

Por todo o exposto, voto:

i) pelo reconhecimento da decadência com relação aos fatos geradores ocorridos até 30/11/1999, inclusive;

Processo nº 10882.003075/2004-50
Acórdão n.º **3801-003.886**

S3-TE01
Fl. 17

ii) pela exclusão, da base de cálculo do auto de infração, das receitas de aplicações financeiras, conforme planilhas de fls. 196, 198, 200, 205, **no período de 01/12/1999 a 30/11/2002**, inclusive as variações monetárias ativas.

iii) pela manutenção do lançamento quanto ao restante, inclusive quanto à multa de ofício e aos juros.

(assinado digitalmente)
Paulo Sergio Celani.