



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10909.004076/2010-14
ACÓRDÃO	3302-014.871 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INDÚSTRIAS NOVACKI S/A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/08/2006 a 01/12/2009

DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ART 138 DO CTN. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

Para fins de denúncia espontânea, nos termos do art. 138, do CTN, a compensação tributária, sujeita a posterior homologação, não equivale a pagamento, não se aplicando o benefício da denúncia espontânea. Entendimento da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, segundo o qual é incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea aos casos de compensação tributária, justamente porque, nesta hipótese, a extinção do débito estará submetida à ulterior condição resolutória da sua homologação pelo Fisco.

DOS CRÉDITOS DA EMPRESA DECORRENTES DA NÃO CUMULATIVIDADE PLENA DO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA ESSENCEIALIDADE E RELEVÂNCIA.

O Superior Tribunal de Justiça declarou a ilegalidade da definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, bem como definiu que o conceito de insumo deve ser pautado por dois critérios, quais sejam, o critério da essencialidade e o critério da relevância (Recurso Especial nº 1.221.170-PR).

COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. POSSIBILIDADE. TERMOS. STF. RE 574.706/MG.

O STF fixou a tese: “O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS”, julgado em 15/03/2017. Deve ser excluído da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS o valor do

ICMS destacado nas notas fiscais, nos processos administrativos protocolados até 15/03/2017, como no caso dos autos.

DA ANÁLISE DE QUESTÕES INCONSTITUCIONAIS PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL. IMPOSSIBILIDADE.

O CARF não pode, invocando a proporcionalidade, a razoabilidade ou qualquer outro princípio, afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente. Inteligência da Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

DOS CRÉDITOS DA EMPRESA DECORRENTES DA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DE VERBAS QUE NÃO CORRESPONDEM AO FATURAMENTO. TERMOS. STF. RE 574.706/MG.

Para demais exclusões da base de Cálculo das Contribuições, aplicação da Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. TAXA SELIC. JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

É devida a incidência dos juros de mora, à taxa referencial SELIC, sobre a multa de ofício, consoante enunciado da Súmula CARF n.º 108.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para adotar os critérios do julgamento vinculante do RE 574.706/MG, que fixou a seguinte tese: “O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS”; excluir da base de cálculo do Auto de Infração o valor do ICMS destacado nas notas fiscais; e efetivar a homologação das declarações de compensação até o limite do direito creditório eventualmente apurado.

Assinado Digitalmente

Francisca das Chagas Lemos – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

ACÓRDÃO 3302-014.871 – 3^a SEÇÃO/3^a CÂMARA/2^a TURMA ORDINÁRIA PROCESSO
10909.004076/2010-14

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Sílvio José Braz Sidrim, Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 28.10.2010, de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (fls. 376), apuradas as infrações “Falta de Recolhimento da COFINS”, do período agosto/2006 a dezembro/2009, da seguinte forma:

Demonstrativo do Crédito Tributário em R\$		
	Cód.Receita-DARF	Valor
CONTRIBUIÇÃO	5477	6.297.144,06
JUROS DE MORA (calculados até 30/09/2010)		1.544.938,95
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		4.722.857,93
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO	Total	12.564.940,94
Valor por extenso		
DOZE MILHÕES, QUINHENTOS E SESSENTA E QUATRO MIL, NOVECENTOS E QUARENTA REAIS E NOVENTA E QUATRO CENTAVOS.		

Na mesma data foi lavrado Contribuição para o PIS/Pasep (fls. 390), apuradas as infrações “FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS” para o período agosto/2006 a dezembro/2009, resultando em:

Demonstrativo do Crédito Tributário em R\$		
	Cód.Receita-DARF	Valor
CONTRIBUIÇÃO	6656	1.367.143,10
JUROS DE MORA (calculados até 30/09/2010)		335.414,30
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		1.025.357,22
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO	Total	2.727.914,62
Valor por extenso		
DOIS MILHÕES, SETECENTOS E VINTE E SETE MIL, NOVECENTOS E QUATORZE REAIS E SESSENTA E DOIS CENTAVOS.		

Conforme Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 396-399), tem-se o relatório: (...)

1- Do Contribuinte

O contribuinte em questão é uma sociedade anônima de capital fechado que opera no ramo de fabricação de papel e iniciou suas atividades em 1.966, tendo optado pelo lucro real nos anos calendários 2.006 a 2.009.

2 — Dos Atos e Procedimentos Fiscais

Esta auditoria teve como objetivo principal a fiscalização das contribuições para o PIS e para a CORNS tendo em vista que a empresa apresentou DACONs referentes aos PERÍODOS DE APURAÇÃO de agosto de 2.006 a junho de 2.007 nas quais constam débitos para com as contribuições e esses débitos constam das DCTFs retificadoras recepçãoadas de 25/03/2.010, data posterior ao início da auditoria. Já as DCTFs referentes aos PERÍODOS DE APURAÇÃO julho de 2.007 a outubro de 2.008 foram recepcionadas em datas anteriores ao início da auditoria e nelas consta débitos para com as contribuições. Por fim, nas DACONs referentes aos PERÍODOS DE APURAÇÃO de novembro de 2.008 a dezembro de 2.009, a empresa não apurou débitos das contribuições e, portanto, nenhum débito declarou em DCTFs (fls. 03/107). (...)

3 - Das Infrações Apuradas

Dos trabalhos de auditoria e do confronto direto com a documentação recebida com seus assentamentos contábeis e os oferecidos à tributação, ficaram materializadas as seguintes infrações à legislação tributária federal imputadas ao sujeito passivo na forma de lançamento de ofício.

3.1 — Declaração Intempestiva

a) Períodos de Apuração Agosto de 2.006 a junho de 2.007

A empresa apresentou tempestivamente as DACONS (fls. 03 e 07/48) e posteriormente ao início da fiscalização em 25/03/2.010 apresentou as DCTFs retificadoras (fl. 49) o que acarretou a perda de espontaneidade em relação as contribuições fiscalizadas tendo em vista que aquelas declarações não alimentam o sistema de cobrança da SRF.

Os débitos lançados neste procedimento foram retirados das planilhas de fls. 147/168, 202/224 e 254/275 nas quais estão detalhadas as apurações do PIS e da COFINS referentes aos períodos de apuração agosto de 2.006 a julho de 2.007 e cujos valores nelas contidos coincidem com os lançados nas DACONS correspondentes.

3.2 — Compensação de Créditos Extemporâneos

a) Períodos de Apuração Novembro de 2.008 a dezembro de 2.009

A empresa apresentou DCTFs retificadoras (fls. 50/51) e DACONS (fls. 52/107) sem débitos das contribuições tendo em vista terem sido aproveitados créditos extemporâneos cujas origens são períodos de apuração fevereiro de 2.004 a outubro de 2.007 conforme planilhas de fls. 306/320. Nas DACONS esses créditos correspondem às linhas 13 das fichas 06 A e 16 A: "outras operações com direito a

créditos" e anulam os débitos das contribuições que ocorreriam caso esses créditos não fossem aproveitados.

Ocorre que 25/10/2.010; a empresa informou a esta fiscalização que os créditos extemporâneos foram aproveitados tempestivamente no período a que se referiam e que, portanto, as compensações realizadas foram indevidas (fl. 330). Com base na informação acima, foram lançados os débitos para com as contribuições apurados nas planilhas de fls. 169/196; 225/251 e 276/303 excluídos os créditos extemporâneos descontados indevidamente.

4— Do Auto de Infração

Foram apurados débitos para com a COFINS e o PIS no montante de R\$ 15.292.855,56 (Quinze Milhões, Duzentos e Noventa e Dois Mil, Oitocentos e Cinquenta e Cinco Reais e Cinquenta e Seis Centavos).

5- Do Arrolamento

Tendo sido concluída a ação fiscal em relação ao sujeito passivo e verificando-se que a soma dos créditos tributários de sua responsabilidade ultrapassa 30% (trinta por cento) do seu patrimônio conhecido conforme balanço de fl. 331 levantado em 30/09/2.010 e é superior a R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), foi efetuado o arrolamento dos bens e/ou direitos, conforme o disposto no art. 64 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e na Instrução Normativa SRF nº 264/2.002. Para tanto, a empresa apresentou cópia da matrícula de imóvel de sua propriedade, devendo o bem arrolado ser averbado no respectivo Órgão de Registro, conforme o disposto na citada IN, em seu art. 4º.

Na Impugnação protocolada de fl. 406-455, a Recorrente alegou, resumidamente, os principais pontos:

- a) alegou a existência de denúncia espontânea, tendo o próprio Termo de Fiscalização registrado que nos períodos de apuração agosto 2006 a junho 2007 a empresa apresentou tempestivamente as respectiva DACONs;
- b) Com arrimo na Lei nº 10.637/02 e Lei nº 10.833/03, entendeu pela aplicação da não cumulatividade plena das contribuições, fazendo jus a créditos relativamente a todos os bens e serviços, adquiridos de pessoa jurídica ou a ela equiparada, utilizados na industrialização, fabricação ou comercialização dos bens que produz;
- c) Por compreender que o ICMS não se caracteriza como receita ou faturamento, tem o direito de excluí-lo, juntamente como as próprias contribuições (no caso das importações) da base de cálculo das Contribuições;
- d) Quanto ao PIS e a COFINS NAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO DE BENS E SERVIÇOS, a Recorrente defende que a exigência das próprias contribuições,

assim como do ICMS, na base de cálculo das contribuições nas operações de importação é indevida;

e) DA MULTA. DO EVIDENTE EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA: Alegou a improcedência da multa de 75%, por violar vários princípios, possuindo efeito confiscatório;

f) DOS JUROS SOBRE AS MULTAS: da improcedência da taxa de juros SELIC;

g) Requereu perícia, apresentando quesitos e indicando assistente técnico.

Em acordão 07-24.976, exarado pela 4^a. Turma da DRJ/FNS em 24.06.2011, por unanimidade de votos, a turma julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, conforme ementa (fl. 531-544):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009 FALTA DE DECLARAÇÃO/PAGAMENTO. VALORES INFORMADOS EM DACON E DECLARADOS EM DCTF. LANÇAMENTODE OFÍCIO.

Os valores informados no Dacon - Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais não constituem confissão de dívida, devendo, no caso de se verificar, em procedimento de auditoria, que não foram declarados em DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, ser objeto de lançamento de ofício.

LANÇAMENTODE OFÍCIO. MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. Sobre os créditos tributários apurados em procedimento conduzido ex officio pela autoridade fiscal, aplicam-se as multas de ofício previstas na legislação tributária.

JUROS DE MORA. APPLICABILIDADE DA TAXA SELIC. Sobre os débitos tributários para com a Unido, não pagos nos prazos previstos em lei, aplicam-se juros de mora calculados, a partir de abril de 1995, com base na taxa SELIC.

ARGÜIÇÃODE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIAÇÃO. As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

JUNTADA DE PROVAS. LIMITE TEMPORAL. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade 1e sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, ou que se refira ela a fato ou

direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO. Estando presente nos autos todos os elementos essenciais ao lançamento ou ao reconhecimento do direito creditório, é de se indeferir o pedido de perícia, não podendo este servir para suprir a omissão do contribuinte na produção de provas que ele tinha a obrigação de trazer aos autos.

Impugnação improcedente. Crédito Tributário Mantido.

A 4^a. Turma da DRJ/FNS fez os seguintes destaques: que a Recorrente, a despeito de estar obrigada, não informou em DCTF valores da contribuição ao PIS e da COFINS, relativos aos períodos de apuração de agosto de 2006 a junho de 2007. Não restou configurada, desta forma, a confissão de dívida do tributo. Não há no auto de infração lançamento relativo à inclusão de ICMS na base de cálculo das contribuições não-cumulativas ou acerca da formação da base de cálculo do ICMS importação e outros assuntos relacionados à composição da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, o que limita a atuação desta instância administrativa em relação ao litígio posto.

Os valores lançados foram aqueles informados pela contribuinte no DACON ou, no caso do período de apuração de novembro de 2008 a dezembro de 2009, informados em duplicidade e de forma equivocada, ou seja, após o período a que se referiam — créditos extemporâneos. Quisesse a contribuinte incluir créditos não informados no Dacon, deveria tê-lo feito mediante retificação, a fim de que a autoridade fiscal da Delegacia da Receita Federal do Brasil, pudesse analisar o pedido.

Às fls. 550 dos autos foi acostado termo de perempção por transcurso de prazo regulamentar de 30 dias sem apresentação de recurso à instância superior. Em outro despacho, às fls. 551-558, noticia que o processo foi encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para efeito de apuração, inscrição e cobrança da Dívida Ativa da União. Número da inscrição 91 6 17 011754-91; a Execução Fiscal é de nº 5006362-68.2012.404.7208/SC (p. 562).

Consta documento de consulta PAEX, emitido pela RFB em 14.11.2017 (fls. 595-596), atribuído à Recorrente, em que consta a informação OPTANTE: 13.284.642/0001-01. Na sequência, foi constatado que a Recorrente incluiu os débitos passíveis de parcelamento da Lei n. 12.865/2013 (que reabriu o prazo de adesão ao parcelamento veiculado pela Lei n. 11.941/2009), contudo, a lei somente permitia o parcelamento das dívidas vencidas até 30 de novembro de 2008, sendo que ambos os débitos possuem rubricas/competências posteriores a essa data. Assim, às fls. 597, foi determinado o desmembramento dos créditos e encaminhado o processo para o DIDAU. Em 21.11.2017 houve despacho de encaminhamento desmembrando os débitos: A partir da inscrição 91 6 12 003175-60 foi gerada a inscrição 91 6 17 011754-91 e a partir da inscrição 91 7 12 001080-39 foi gerada a inscrição 91 7 17 002626-65. (fls. 778).

A Recorrente efetuou o protocolo do seu **Recurso Voluntário**, via AR, recebido pelos correios em 19.09.2011. (fls. 803). O Recurso, fls. 805-844, em extenso arrazoado rebate todos os pontos do julgamento da Delegacia, basicamente reprisando os argumentos tratados na Impugnação. Resumidamente, tratou dos seguintes pontos:

1. DA ANÁLISE DE QUESTÕES INCONSTITUCIONAIS PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL

Argumentou que a própria lei que rege o contencioso administrativo determina a vinculação da atuação administrativa ao Direito, aos princípios fundamentais, entre eles o de justiça e não somente a mera aplicação da norma ao caso fático.

2. DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA

Nos períodos de apuração de agosto de 2006 a junho de 2007 a empresa apresentou tempestivamente as respectivas DACONs, as DCTFs apresentadas para os mesmos períodos de apuração coincidem com as DACONs. Ainda, a empresa apresentou DCTFs retificadoras e DACONs sem débitos das contribuições de novembro de 2008 a dezembro de 2009 tendo em vista o aproveitamento de créditos extemporâneos cujas origens são períodos de apuração de fevereiro de 2004 a outubro de 2007.

3. DOS CRÉDITOS DA EMPRESA DECORRENTES DA NÃO CUMULATIVIDADE PLENA DO PIS E DA COFINS

A Recorrente afirma que tem direito à não cumulatividade plena para as contribuições, fazendo jus a créditos relativamente a todos os bens e serviços, adquiridos de pessoa jurídica ou a ela equiparada, utilizados na industrialização, fabricação ou comercialização dos bens que produz, inclusive sobre (e por exemplo apenas): matérias primas; seguros; despesas financeiras; encargos de amortização e depreciação de bens incorporados ao seu ativo até 30 de abril de 2004, nos termos do disposto na redação original do artigo 3º, VI, parágrafo 10, III, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, afastando-se a limitação temporal imposta pelo artigo 31 da Lei 10.865/2004.

4. DOS CRÉDITOS DA EMPRESA DECORRENTES DA INDEVIDA INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

A Recorrente afirmou que, apesar de protestar em sua Impugnação pela exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, não houve a exclusão do valor do ICMS da base de cálculo das Contribuições, fato citado no Acórdão da DRJ/FNS, ou seja, que o Auto de Infração lavrado contemplou a inclusão de ICMS na base de cálculo das Contribuições.

5. DOS CRÉDITOS DA EMPRESA DECORRENTES DA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DE VERBAS QUE NÃO CORRESPONDEM AO FATURAMENTO

A Recorrente alegou ter demonstrado na Impugnação a improcedência da exação sobre a base de cálculo superior ao faturamento, comprovando seu direito para o

ACÓRDÃO 3302-014.871 – 3^a SEÇÃO/3^a CÂMARA/2^a TURMA ORDINÁRIA PROCESSO
10909.004076/2010-14

caso concreto, através de decisão judicial proferida nos autos nº 2005.70.09.002904-4, em seu favor, transitada em julgado. Alegou que a Fiscalização considerou que a decisão somente se aplicaria para fatos geradores ocorridos na vigência da Lei nº 9.718/98, não aplicando os efeitos da decisão judicial ao caso presente, que os períodos compreendidos no Auto de Infração iniciam em janeiro de 2005, quando o faturamento da COFINS é a Lei nº 10.833/2003 e do PIS a Lei nº 10.637/2002.

Entende a Recorrente que embora os fundamentos sejam diversos da Lei 9.718/98, o vício jurídico é o mesmo, à medida que determinam a exigência das Contribuições sobre base indevida, a receita bruta que inclui o ICMS.

6. DA MULTA DE OFÍCIO. DO EXCESSO DA MULTA

Alegou que não houve falta de pagamento/recolhimento, porque os valores tributados no Auto de Infração ou são indevidos, ou foram pagos, ou foram parcelados. Assim, na ausência de débitos a título de contribuições, deve ser cancelada também a multa que foi aplicada indevidamente. A multa aplicada de 75% é excessiva pois configura confisco.

ESPÉCIES DE MULTAS FISCAIS

Argumentou que quando o motivo que induz o contribuinte a violar a lei é apenas o desejo de procrastinar o pagamento do tributo, caracteriza-se a "multa de mora" ou "multa de revalidação", ou ainda, "recargo" como é denominada no direito argentino. Tratou da violação de princípios: CAPACIDADE CONTRIBUTIVA; DA ISONOMIA; EVIDENTE EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA; DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE; DA LEI MAIS BENÉFICA

Ao final, requereu a procedência do Recurso, total ou parcialmente, para anular a decisão recorrida, a fim de determinar o retorno dos autos à origem para a realização da prova pericial para posterior prolação de nova decisão, ou, alternativamente, reformar a decisão recorrida, para cancelar, ou reduzir a exigência, afastando as exigências ilegalmente incluídas no auto de infração.

Em despacho da PGFN datado de 29.09.2020 (fls. 915), a Procuradoria informou que as inscrições em DAU 91 6 12 003175-60, 91 6 17 011754-91, 91 7 12 001080-39 e 91 7 17 002626-65, foram canceladas, e o presente processo movimentado à VR 09A REGIAO FISCAL DRF - VR-09^aRF.

A Receita Federal-09^aRF, em despacho de encaminhamento datado de 01.10.2020, as fls. 922, faz o seguinte registro:

Trata-se de processo retornado da PGFN com cancelamento das inscrições. Assim, procedeu-se o cancelamento do envio à PGFN, o cancelamento do Demonstrativo

ACÓRDÃO 3302-014.871 – 3^a SEÇÃO/3^a CÂMARA/2^a TURMA ORDINÁRIA PROCESSO
10909.004076/2010-14

de Débito da PGFN e a devida informação do Recurso Voluntário no Sief, com a suspensão do Crédito Tributário para julgamento.

Diante do exposto e, tendo em vista o Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte (fls. 803/846), tempestivamente, em 19/09/2011, haja vista que a ciência do Acórdão da DRJ ocorreu em 18/08/2011 (fl. 549), encaminha-se o presente processo ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para apreciação, em conformidade com as disposições da Portaria MF nº 343/2015 (D.O.U., de 10/06/2015) e alterações posteriores.

O processo foi encaminhado para distribuição no contencioso administrativo em 27/10/2020, mediante sorteio foi para minha relatoria.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Francisca das Chagas Lemos, Relatora.

I - ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e por atender aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

II – DA CONTEXTUALIZAÇÃO

Trata-se de procedimento fiscal inicial em 12.03.2010, cujo objetivo foi fiscalizar Contribuições para o PIS e para a COFINS dos períodos de agosto de 2006 a junho de 2007. Foi lavrado auto de infração em 28.10.2010, glosando as infrações: declaração intempestiva para os períodos agosto de 2006 a junho de 2007, compensação de créditos extemporâneos para novembro de 2008 a dezembro de 2009, sendo, na ocasião, efetuado o arrolamento dos bens em imóvel de propriedade da Recorrente.

A partir de uma série de eventos, o crédito tributário foi ajuizado para cobrança na Dívida Ativa. Ocorre que o Recurso Voluntário foi protocolado via AR e, ao que tudo indica, houve um lapso temporal entre o recebimento do recurso e o seu regular processamento, considerando que foi exarado um despacho dando conta de perempção por transcurso de prazo e na sequência, o encaminhamento do processo para fins de execução judicial, chegando inclusive a compor CDA.

Assim, o Termo de Verificação e de encerramento de ação Fiscal (fls. 396-399), ao tratar dos procedimentos fiscais, registrou que para os períodos de apuração de agosto/2006 a junho /2007 os seguintes fatos:

- 1 – Constaram débitos para com as contribuições, débitos que constam das DCTFs retificadoras recepcionadas em 25.03.2010, data posterior ao início da auditoria;
- 2 – As DCTFs referentes aos períodos de apuração de julho/2007 a outubro//2008 foram recepcionadas em datas anteriores ao início da auditoria e nelas constam débitos para com as contribuições;
- 3 – As DACONs referentes aos períodos de novembro de 2008 a dezembro de 2009 indicam que a empresa não apurou débitos das contribuições, não tendo declarado em DCTFs.

As infrações apuradas foram:

- A) Período AGOSTO/2006 A JUNHO/2007 – Declaração intempestiva/perda de espontaneidade;
- B) Período NOVEMBRO/2008 a DEZEMBRO/2009 – Compensação de créditos extemporâneos/exclusão de crédito extemporâneos descontados indevidamente, aproveitados em outro período.

No entanto, são fatos que a princípio não vão interferir na análise e julgamento por este Colegiado.

III – DAS ALEGAÇÕES DA RECORRENTE

1. DA ANÁLISE DE QUESTÕES INCONSTITUCIONAIS PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL

A Recorrente alegou que as questões constitucionais tais como a multa de ofício aplicada em percentual abusivo e excessivo, devem ser analisadas pelas instâncias administrativas, pois são questões sobre a ilegalidade ou constitucionalidade de atos legais.

O acordão exarado pela 4^a. Turma da DRJ/FNS fundamentou sua decisão com o teor da Súmula vinculante nº 2, do CARF, que definiu não ser competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de legislação tributária, além da regulamentação do Decreto nº 70.235/72.

Acertada a decisão da DRJ pelos seus fundamentos.

Neste ponto, voto pelo não conhecimento do pedido.

1. DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA

A Recorrente argumentou que possui critérios que ensejam a aplicação da denúncia espontânea. Relatou que nas apurações de agosto de 2006 a junho de 2007 apresentou tempestivamente os respectivos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais - DACONs, coincidentes com as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTFs apresentadas para os mesmos períodos de apuração.

Para o período de novembro de 2008 a dezembro de 2009 presentou DCTFs retificadoras e DACONs sem débitos das Contribuições, em vista o aproveitamento de créditos extemporâneos cujas origens são períodos de apuração de fevereiro de 2004 a outubro de 2007.

Para a 4^a. Turma da DRJ/FNS, o DACON — Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais, instituído pela Instrução Normativa SRF nº 387, de 20 de janeiro de 2004, não é instrumento eficaz à confissão de dívidas tributárias, uma vez que tem caráter meramente informativo, não tendo atributo confissão de dívida.

Consoante o disposto no artigo 11, § 4º da Instrução Normativa nº 590, de 22 de dezembro de 2005 (que dispõe sobre o DACON relativo a fatos geradores a partir de 1º de janeiro de 2006): "a pessoa jurídica que entregar Dacon retificador, alterando valores que tenham sido informados em DCTF, deverá apresentar, também, DCTF retificadora". A DRJ argumentou que a Recorrente, a despeito de estar obrigada, não informou em DCTF os valores da contribuição ao PIS e da COFINS, relativos aos períodos de apuração de agosto de 2006 a junho de 2007. Não restou configurada, desta forma, a confissão de dívida do tributo.

A 1^a. Seção da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em decisão de nº 9101-006.657, de 19.02.2024, definiu que é incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN aos casos de compensação tributária:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2003 DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART 138 DO CTN. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

Para fins de denúncia espontânea, nos termos do art. 138, do CTN, a compensação tributária, sujeita a posterior homologação, não equivale a pagamento, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa moratória decorrente pelo adimplemento a destempo. Neste sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento, segundo o qual é incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN aos casos de compensação tributária, justamente porque, nesta hipótese, a extinção do débito estará submetida à ulterior condição resolutória da sua homologação pelo fisco, a qual, caso não ocorra, implicará o

não pagamento do crédito tributário, havendo, por consequência, a incidência dos encargos moratórios. Precedente: AgInt nos EDcl nos EREsp. 1.657.437/RS, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 17.10.2018. (1^a TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS; 10783.908090/2008-38; 1^a SEÇÃO; Relator Fernando Brasil de Oliveira Pinto).

De fato, o STJ pacificou a questão em sua Primeira Seção:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE EM CASO DE COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRECEDENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE.

1. A Primeira Seção desta Corte pacificou entendimento segundo o qual é incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN aos casos de compensação tributária, justamente porque, nessa hipótese, a extinção do débito estará submetida à ulterior condição resolutória da sua homologação pelo Fisco, a qual, caso não ocorra, implicará o não pagamento do crédito tributário, havendo, por consequência, a incidência dos encargos moratórios. Precedente: AgInt nos EDcl nos EREsp. 1.657.437/RS, Rel. Min. Gurgel de Faria, Primeira Seção, DJe 17.10.2018.
2. Agravo interno não provido. (AgInt no AREsp n. 1.687.605/RJ, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 30/11/2020, DJe de 3/12/2020.)

Para o presente caso, a Recorrente afirmou que no período de novembro de 2008 a dezembro de 2009 efetuou compensações de créditos extemporâneos, motivo pelo qual apresentou DCTFs retificadoras e DACONs sem débitos das Contribuições. Portanto, aplicável as decisões transcritas acima, sendo inaplicável a denúncia espontânea em caso de compensação.

Neste ponto voto provimento do pedido.

2. DOS CRÉDITOS DA EMPRESA DECORRENTES DA NÃO CUMULATIVIDADE PLENA DO PIS E DA COFINS

A Recorrente entendeu pela aplicação da não cumulatividade plena, de modo que efetuou os cálculos dos créditos inicialmente não aproveitados, efetuando retificações.

Em data posterior ao protocolo do Recurso Voluntário, o Superior Tribunal de Justiça definiu que o conceito de insumo deve ser pautado por dois critérios, quais sejam, o critério da essencialidade e o critério da relevância (Recurso Especial nº 1.221.170-PR) ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte. Não se confunde, em nenhum momento, com a não cumulatividade plena, que possui como pressuposto o creditamento sobre todos os itens adquiridos pela empresa, sem qualquer critério de utilização dele.

Neste ponto, voto pelo não provimento do pedido.

3. DOS CRÉDITOS DA EMPRESA DECORRENTES DA INDEVIDA INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

A Recorrente, em longo arrazoado, alegou que a base de cálculo considerada pela Fiscalização não contemplou a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições.

Quanto à incidência do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, cabe ressaltar que o próprio Órgão Julgador decidiu: Neste caso, ao verificar a incorreta informação acerca da base de cálculo das contribuições, *deveria o contribuinte retificar suas declarações* a fim de proceder à exclusão de valores da base de cálculo das contribuições, como ICMS e outros. É que não é de competência desta instância de julgamento analisar pedido de retificação, sem que antes a questão tenha sido apreciada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de jurisdição da contribuinte.

Data vênia ao entendimento da DRJ, o caso trata de Auto de Infração glosado com o valor considerado devido, incluído o valor do ICMS destacado na Nota Fiscal. Na Impugnação e durante o processo fiscalizatório, a Recorrente indicou o fato, requerendo fossem excluídos tais valores para se chegar à base de tributação correta.

Enquadrando-se os fatos à linha temporal, o Auto de Infração foi lavrado em 28.10.2010, data em que não se tinha o julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, tratado pelo STF em 15/03/2017, portanto, não havia o efeito vinculante do tema.

O tema foi objeto do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, julgado pela Corte em 15/03/2017, do qual originou o julgamento do Tema nº 69 de Repercussão Geral, com fixação da tese: "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS". As repercussões foram objeto do PARECER SEI Nº 14483/2021/ME.

O Parecer SEI Nº 14483/2021/ME tratou das duas questões centrais deduzidas nos declaratórios fazendários: 1) ao montante do ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS/COFINS, se aquele destacado na nota fiscal ou aquele efetivamente recolhido, e 2) à modulação dos efeitos do julgado.

Quanto ao ponto 1): No que diz respeito ao montante do ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS/COFINS, que deve ser aquele destacado nas notas fiscais;

Quanto ao ponto 2): Restou definido pela Suprema Corte que a produção dos efeitos do reconhecimento da constitucionalidade da inclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS somente produz efeitos a partir do julgamento do mérito do recurso extraordinário,

ocorrido em 15 de março de 2017, ressalvadas as ações judiciais e procedimentos administrativos protocolados até aquela data.

No caso presente, de acordo com o Relatório de Fiscalização (fls. 397), a Recorrente colocou à disposição da Fiscalização livros fiscais e comerciais, contrato social e planilha de apuração das contribuições ao PIS e COFINS:

Em 16/07/2.010, o contribuinte foi intimado a informar as contas contábeis que compuseram as apurações dos créditos e dos débitos do PIS e da COFINS e, também, a identificar as contas contábeis que serviram de base para apuração dos valores declarados em DACON como "outras operações com direito a crédito".

Em 04/08/2.010, a empresa informou as contas contábeis utilizadas nas apurações dos créditos e dos débitos das contribuições e apresentou as mesmas planilhas da apuração das contribuições referentes aos PERIODOS DE APURAÇÃO de agosto de 2.006 a junho de 2.007 e novembro de 2.008 a dezembro de 2.009 só que não mais manuscritas (fls. 198/251).

Em 26/08/2.010, apresentou planilhas detalhando as contas contábeis utilizadas na apuração dos créditos e dos débitos das contribuições referentes aos PERÍODOS DE APURAÇÃO citados no parágrafo anterior (fls. 252/303).

Em 06/09/2.010, foram apresentadas planilhas detalhando as contas contábeis de origem dos créditos extemporâneos aproveitados nos PERÍODOS DE APURAÇÃO de novembro de 2.008 a dezembro de 2.009 (fls. 306/320).

A empresa foi intimada em 14/09/2.010 a esclarecer lançamentos efetuados nas contas contábeis que serviram de base cálculo para apuração dos créditos extemporâneos a serem descontados a partir de novembro de 2.008 e em 19/10/2.010, a empresa apresentou os esclarecimentos solicitados (fls. 321/329).

Como se observa, prevaleceu o entendimento do Supremo Tribunal Federal sobre o que compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS, em qualquer caso, o ICMS não poderá ser parte integrante de suas bases de cálculo.

Neste sentido, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN/CRJ) formulou, no Parecer SEI nº 7.698/2021/ME, de 24.05.2021, orientações preliminares à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, com o intuito de iniciar a adequação, normativa e procedural, para cumprimento da tese fixada no julgamento do STF a partir do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR. Destaca-se:

(...)

14. Essa orientação é relevante para que a Secretaria Especial da Receita Federal passe a observar, quanto ao tema, o teor art. 19-A, III e § 1º da Lei nº 10.522/2002, de maneira que não mais sejam constituídos créditos tributários em contrariedade à referida determinação do Supremo Tribunal Federal, bem como que sejam adotadas as orientações da Suprema Corte para fins de revisão de ofício de lançamento e repetição de indébito no âmbito administrativo.

15. Essa medida visa a reforçar o absoluto compromisso da Administração Tributária com a Constituição Federal e com o Estado Democrático de Direito e garante máxima

efetividade ao comando da Suprema Corte, de sorte que, independentemente de ajuizamento de demandas judiciais, a todo e qualquer contribuinte seja garantido o direito de reaver, na seara administrativa, valores que foram recolhidos indevidamente. (Grifei)

Assim, durante todo o procedimento fiscalizatório, a Recorrente arguiu o direito à exclusão do ICMS da base de cálculo, requerendo formalmente (na Impugnação e no Recurso Voluntário) que o Agente retirasse da base do débito tais valores, ou seja, expurgar do valor glosado na infração “FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS”. No entanto, o Auto de Infração foi lavrado com o ICMS na base de cálculo das Contribuições.

É esse o teor do Parecer PGFN SEI Nº 14483/2021/ME, em 28.09.2021, que encaminhou o que segue:

60. Ante o exposto, conclui-se que cabe à Administração Tributária, consoante autorizado pelo art. 19, VI c/c 19-A, III, e § 1º, da Lei nº 10.522/2002, observar, em relação a todos os seus procedimentos, que:

- (...)
- b) O ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais; (...)
 - e) Os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS devem se dar após 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até (inclusive) 15.03.2017;
 - f) Para excepcionar a modulação, exige-se ação judicial ou procedimento administrativo protocolado pelo contribuinte até a data do julgamento de mérito (15/03/2017), ou, anteriormente e que ainda estivesse em curso (não precluso), bem como que discutisse precisamente a inclusão do ICMS destacado na base de cálculo do PIS/COFINS; (...) (Grifei)

Não remanescendo dúvidas que houve o procedimento administrativo formalizado pela lavratura do Auto de Infração, iniciado em 28.10.2010, em que foi devidamente debatida matéria e seus fundamentos jurídicos, instaurando-se o contraditório a partir da Intimação nos termos do inciso I, do art. 7º do Decreto nº 70.235/72:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

- I - O primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

A Câmara Superior de Recursos Fiscais julgou o tema no Acórdão nº 9303-013.405, Sessão do dia 16/11/2022, conforme ementa:

COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. POSSIBILIDADE. TERMOS. STF. RE 574.706/MG.

O STF fixou a tese: “O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS”, nos termos do decidido no RE 574.706/MG, julgado em 15/03/2017. E, de acordo com a modulação dada a essa decisão no julgamento dos Embargos de Declaração opostos àquele decisum, em 13/05/2021, deve ser excluído da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS o valor do ICMS destacado nas notas fiscais, nos processos administrativos protocolados até 15/03/2017, como no caso dos autos.

Com razão a Recorrente. O Auto de Infração, nesse contexto, deve ser recalculado observando o teor do RE 574.706/PR, vale dizer, excluir da base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP E COFINS o ICMS destacado nas notas fiscais.

Voto pelo provimento do Recurso Voluntário neste ponto.

4. DOS CRÉDITOS DA EMPRESA DECORRENTES DA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DE VERBAS QUE NÃO CORRESPONDEM AO FATURAMENTO

A Recorrente (fls. 817) alegou a improcedência da exação sobre a base de cálculo superior ao faturamento, comprovando seu direito para o caso concreto, através de decisão judicial proferida nos autos nº 2005.70.09.002904-4, em seu favor, transitada em julgado. Alegou que a Fiscalização considerou que a decisão somente se aplicaria para fatos geradores ocorridos na vigência da Lei nº 9.718/98, não aplicando os efeitos da decisão judicial ao caso presente, que os períodos compreendidos no Auto de Infração iniciam em janeiro de 2005, quando o faturamento da COFINS é a Lei nº 10.833/2003 e do PIS a Lei nº 10.637/2002. Entende a Recorrente que embora os fundamentos sejam diversos da Lei 9.718/98, o vício jurídico é o mesmo, à medida que determinam a exigência das Contribuições sobre base indevida, a receita bruta que inclui o ICMS.

A controvérsia gira em torno da definição constitucional de faturamento para fins de reconhecimento da base de cálculo do PIS e da COFINS. Conforme decidido pelo pleno do Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE 574.706/PR com repercussão geral, a exclusão da base de cálculo das contribuições ao PIS/Pasep e ao COFINS é o do ICMS destacado nas notas fiscais, portanto, não há suporte para a exigência de crédito tributário calculado sob qualquer outro critério.

No entanto, em relação a outras exclusões da base de cálculo de demais verbas eu não correspondem ao faturamento (e que não seja objeto de decisão vinculante por parte dos

Tribunais Superiores), a análise foge à competência deste Colegiado, nos termos da SÚMULA CARF nº 2. Veja-se julgado do CARF 3401-012.653:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013 MULTA. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF N. 2 O CARF não pode, invocando a proporcionalidade, a razoabilidade ou qualquer outro princípio, afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente, na medida em que isso significaria nítida declaração, *incidenter tantum*, de inconstitucionalidade desta norma. Inteligência da Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Voto pelo não provimento do Recurso neste ponto.

5. DA MULTA DE OFÍCIO. DO EXCESSO DA MULTA.

A Recorrente considerou improcedente a multa de 75%, por violar vários princípios constitucionais, além de possuir efeito confiscatório.

A Lei nº 9.430/96, em seu artigo 61, determinou o seguinte:

Art. 61 Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, **serão acrescidos de multa de mora**, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º **Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora** calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Grifei).

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de 13.06.2019, julgou o Acórdão nº 9303-008.765 – CSRF / 3^a Turma, cuja EMENTA é a seguinte:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009 TAXA SELIC. JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA. SÚMULA. É devida a incidência dos juros de mora, à taxa referencial SELIC, sobre a multa de ofício, consoante enunciado da Súmula CARF nº 108.

Portanto, não assiste razão a Recorrente.

Voto pelo não provimento do Recurso neste ponto.

6. DO EVIDENTE EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA

A Recorrente alega que a multa não atenderia aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Devendo ser aplicada lei mais benéfica.

Conforme destacado no tópico anterior, por força de Súmula Vinculante nº 2, O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Voto pelo não provimento do Recurso neste ponto.

IV - DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário: Em relação a base de cálculo do débito de PIS/COFINS, deve a Fiscalização adotar os critério do julgamento vinculante do RE 574.706/MG, que fixou a tese: “O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS”, e excluir da base de cálculo glosada, constante do Auto de Infração, o valor destacado nas notas fiscais e efetivar a homologação das declarações de compensação até o limite do direito creditório eventualmente apurado.

É como voto.

Francisca das Chagas Lemos.