



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

Processo n° 10930.000387/2007-31
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-003.003 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de maio de 2014
Matéria COFINS
Recorrente INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE JUNTAS UNIVERSAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/1999 a 01/01/2007

DIPJ. DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A teor do Decreto-Lei nº 2.124/84 e das IN SRF 126/98 e 127/98, é legítimo o lançamento de ofício para a constituição de crédito tributário não declarado em DCTF, ainda que tenha sido informado na DIPJ.

DEPÓSITO EM JUÍZO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O depósito em juízo do tributo não aperfeiçoa o lançamento por homologação, pois não se confunde e nem configura o pagamento antecipado a que alude o art. 150, § 1º do CTN.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS.

À luz do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77 e do art. 4º da IN SRF nº 51/78, o ICMS deve ser incluído na base de cálculo da COFINS, por integrar a receita bruta do contribuinte.

INCONSTITUCIONALIDADE.

É vedado ao CARF negar vigência a acordo internacional, lei ou decreto em razão de arguição de inconstitucionalidade.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA.

Estando a penalidade e os encargos da mora expressamente previstos em lei, só cabe à autoridade administrativa e aos órgãos administrativos de julgamento verificarem a presença dos pressupostos de fato para sua inflicção.

JUROS DE MORA. IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Não incidem juros de mora sobre a multa de ofício, por carência de fundamento legal expresso.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para que: 1) antes da incidência da multa de ofício, o excesso de valor apurado nos meses em que houve depósito em juízo a maior seja imputado aos meses em que o depósito foi considerado insuficiente pela fiscalização; e 2) seja excluída a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício na fase de liquidação do presente julgado. Vencido o Conselheiro Alexandre Kern, quanto à incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. Sustentou pela recorrente a Dra. Flávia Helena Gomes. OAB/PR nº 54.188.

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Luiz Rogério Sawaya Batista e Ivan Allegretti.

Relatório

Trata-se de auto de infração com ciência do contribuinte por via postal em **27/03/2007**, lavrado para exigir a COFINS, multa de ofício e juros de mora em relação aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre **outubro de 1999 e janeiro de 2007**.

Segundo o Termo de Verificação de fls. 633 a 638, o contribuinte impetrou o mandado de segurança nº 99.2014603-0 para contestar a ampliação da base de cálculo da contribuição e a elevação da alíquota para 3% pela Lei nº 9.718/98. A liminar foi deferida, mas ao final do processo ocorreu sucumbência parcial do contribuinte, pois o STF reconheceu a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98, mas reconheceu a constitucionalidade da elevação da alíquota para 3%. Com base no que restou decidido na decisão judicial, foram apuradas as bases de cálculo da contribuição e os valores efetivamente devidos mês a mês, conforme demonstrativo de fls. 629 a 632. Em seguida, a fiscalização cotejou os valores efetivamente devidos, com os declarados em DCTF e os que foram depositados em juízo, conforme demonstrativo de fls. 634 a 637, constatando-se diferenças não declaradas em quase todos os períodos de apuração abarcados pelo lançamento e depósitos judiciais insuficientes, notadamente a partir do período de apuração de outubro de 2001. Foram objeto do lançamento de ofício apenas as diferenças não declaradas em DCTF. A multa de ofício incidiu apenas sobre os valores não depositados em juízo nos meses em que o depósito judicial foi insuficiente.

Em sede de impugnação, o contribuinte alegou, em síntese, o seguinte: a) decadência do direito do fisco à luz do art. 150, § 4º do CTN, em relação aos fatos geradores ocorridos até 27/04/2002; b) nulidade do auto de infração, pois o fisco incluiu o ICMS na base de cálculo da contribuição em contrariedade ao que restou decidido pelo STF no RE 240.785-2/MG; c) ilegalidade e inconstitucionalidade dos juros de mora com base na taxa SELIC; d)

caráter confiscatório da multa de ofício no patamar de 75%, em flagrante desrespeito à Constituição Federal.

Por meio do Acórdão 25.134, de 20 de janeiro de 2010, a 3ª Turma da DRJ - Curitiba julgou a impugnação procedente em parte. Foi rejeitada a alegação de nulidade do lançamento. Foi acolhida a alegação de decadência em relação aos períodos de apuração de **outubro de 1999 a março de 2002**, pois diante da constatação de pagamentos parciais, foram aplicados a Súmula Vinculante nº 8 do STF e o art. 150, § 4º do CTN. Foi decidido que os órgãos administrativos de julgamento não podem apreciar alegações de invalidade de dispositivos da legislação e nem a ofensa a princípios constitucionais. Sendo assim, resta prejudicada a análise das alegações quanto à inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS e a exigência da multa de ofício no patamar de 75%. Em relação ao RE 240.785-2/MG, a DRJ não aplicou a interpretação do STF, sob o argumento de que a decisão foi proferida em controle difuso e não atende aos requisitos do Decreto nº 2.346/97. Foi decidido que não há amparo legal para a exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS, pois tal exclusão não se encontra prevista na Lei nº 9.718/98 e nem na Lei nº 10.833/2003. Foi mantida a exigência dos juros de mora com base na taxa SELIC com base no art. 161, § 1º do CTN e na Súmula CARF nº 4.

Regularmente notificado do acórdão de primeira instância em 26/02/2010 (fl. 709), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 26/03/2010 (fl. 721), alegando, em síntese, o seguinte: a) nulidade do procedimento e do lançamento, em razão de ausência de notificação do MPF e de ausência de motivação do ato administrativo, pois no entender da recorrente só teria havido motivação em relação à parte das parcelas não cobertas pelos depósitos judiciais; c) em vários períodos de apuração houve depósito em juízo em montante superior ao devido. Os saldos de depósitos a maior não foram considerados no cálculo do tributo supostamente devido. Pleiteia aplicação do art. 7º, § 1º do Decreto-Lei nº 2.287/86; d) o auto de infração é nulo porque é pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que o depósito em juízo, no caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, corresponde a efetivo lançamento por homologação. Além disso, no caso o contribuinte confessou ao fisco o que devia a título de COFINS por meio das DIPJ, constituindo parte desses tributos por meio DCTF e o restante por meio de depósito em juízo; e) ocorreu a extinção do crédito tributário pela conversão integral dos depósitos em renda da União; f) é indevida a inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição, a teor do que restou decidido no RE 240.785-2; g) é indevida a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Por meio da Resolução 3403-000.357 o julgamento do recurso voluntário foi sobrestado, em virtude da questão da inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS estar pendente de julgamento no RE 574.706, em relação ao qual o STF reconheceu a repercussão geral (Tema 69).

Com a revogação do art. 62-A, § 1º, do Regimento Interno pela Portaria MF nº 545/2013, o processo foi devolvido a este relator para inclusão em pauta de julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, relator.

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Com o advento da Portaria MF nº 545, de 18/11/2013 (DOU de 20/11/2013), foram revogados os §§ 1º e 2º do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, o que significa que desapareceu a hipótese regimental de sobrestamento do julgamento do recurso administrativo em que se controverta a mesma questão em relação à qual o STF tenha decretado repercussão geral.

Sendo assim, passo à análise do recurso.

A defesa alegou que o contribuinte não foi notificado do MPF e que tal fato eiva de nulidade o procedimento e o auto de infração.

A alegação é improcedente, pois no Aviso de Recebimento de fl. 7 se pode verificar que no dia 24/01/2007 o contribuinte foi notificado por via postal não só do Termo de Início de Fiscalização de fls. 05/06, mas também do MPF de fl. 02.

A defesa alegou também que a fiscalização não motivou adequadamente o lançamento, pois fez menção a apenas uma parte do crédito tributário objeto do lançamento, deixando expressamente de motivar seu ato na parte não relacionada aos depósitos judiciais.

A alegação não tem fundamento, pois todo o lançamento está relacionado aos depósitos judiciais. O termo de verificação e o demonstrativo de apuração nele contido deixaram bem claro que o lançamento estava sendo efetuado em relação **às diferenças não declaradas**. É de clareza vítrea que todos os valores lançados de ofício não foram declarados em DCTF, sendo que a parte coberta pelos depósitos judiciais foi lançada de ofício sem a multa de ofício, enquanto que a parte não coberta pelos depósitos sofreu a incidência da referida multa.

O contribuinte alega nulidade do lançamento porque as diferenças constatadas pela fiscalização teriam sido confessadas ao fisco, quer pela declaração em DIPJ, quer pelo fato da mera existência de depósitos em juízo.

A alegação não prospera porque a DIPJ não se enquadra no disposto no art. 5º, § 1º do Decreto-Lei nº 2.184/84, ou seja, não constitui confissão de dívida e não serve de instrumento para implementar a cobrança dos valores nela consignados. E isto é assim porque de um lado a IN 126/98 criou a Declaração de Créditos e Débitos Tributários Federais (DCTF), estabelecendo que os valores nela informados poderiam ser encaminhados diretamente para inscrição em dívida ativa, por constituírem confissão de dívida (art. 5º, § 1º do Decreto-Lei nº 2.184/84) e, de outro lado, a IN 127/98 extinguiu a DIRPJ e instituiu a DIPJ que passou a ter caráter meramente informativo.

Assim, a partir da instituição da DCTF, a constituição e cobrança de débitos declarados ao fisco passou a ser efetuada por meio desta declaração, pois é ela que foi eleita pela administração como sendo aquela mencionada no art. 5º, § 1º, do Decreto-Lei nº 2.184/84.

Corroborando tal interpretação no sentido do caráter meramente informativo da DIPJ, o fato da DIPI também ter sido extinta pela IN 127/98, passando as informações alusivas ao IPI a serem prestadas junto com os demais tributos na DIPJ.

Ao contrário do alegado, os depósitos em juízo não configuram lançamento por homologação, pois o depósito em juízo não se confunde com o pagamento antecipado do tributo a que alude o art. 150, § 1º do CTN. Somente se pode falar em lançamento por homologação se houver o pagamento antecipado do tributo, antes de qualquer iniciativa do fisco tendente a exigí-lo. O acórdão do STJ citado pela defesa em seu recurso não é vinculante para este colegiado porque não foi proferido na sistemática dos recursos repetitivos.

Também não prospera a alegação de que a conversão dos depósitos em renda da União extinguiu o crédito tributário ora lançado. Isto porque existe uma parcela do crédito tributário exigido no auto de infração que nunca esteve coberta por depósitos judiciais. A conversão em renda da União extinguiu o crédito tributário apenas em relação à parcela do crédito tributário coberta pelos depósitos, exatamente aquela parcela que foi lançada sem a multa de ofício.

Contudo, o exame do demonstrativo de apuração (inserto no corpo de termo de verificação) revela que a fiscalização lançou as diferenças nos meses em que o depósito foi insuficiente, sem imputar nesses meses o eventual saldo de depósitos a maior remanescente de meses anteriores.

Com a conversão em renda dos depósitos, a qual foi devidamente comprovada pelo contribuinte por meio do ANEXO II ao recurso voluntário (fls. 745 a 753), torna-se necessário imputar o excesso de depósito ocorrido no mês "n" à insuficiência verificada no mês "n+1", a fim de que os valores depositados em excesso em determinado mês sejam aproveitados no abatimento das insuficiências detectadas em meses seguintes. Essa imputação deverá ser feita antes da incidência da multa de ofício, a fim de que a penalidade incida apenas e tão-somente sobre as insuficiências efetivamente verificadas.

No que concerne à inclusão do ICMS na base de cálculo, deflui dos autos que a fiscalização, em obediência à decisão judicial, apurou a contribuição apenas com base no faturamento, que inclui o ICMS devido pelo contribuinte.

A inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS está calcada em entendimento sedimentado desde tempos imemoriais na seara tributária. Tal entendimento tem respaldo legal no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77 e na Instrução Normativa nº 51, de 03/11/1978, que a regulamentou.

O art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77, estabelece o seguinte:

"Art 12 - A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.

§ 1º - A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas. (...)"

(Fonte da transcrição: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del1598.htm)

Já o item 4 da IN SRF nº 51/78, estabelece o seguinte:

4. A receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta da vendas e serviços, diminuídas (a) das vendas canceladas, (b) dos

descontos e abatimentos concedidos incondicionalmente e (c) dos impostos incidentes sobre as vendas.

(...)

4.3 - Para os efeitos desta Instrução Normativa reputam-se incidentes sobre as vendas os impostos que guardam proporcionalmente (sic) com o preço da venda ou dos serviços, mesmo que o respectivo montante integra (sic) a base de cálculo, tais como o imposto de circulação de mercadorias, o imposto sobre serviços de qualquer natureza, o imposto de exportação, o imposto único sobre energia elétrica, o imposto único sobre combustíveis e lubrificantes etc.

4.3.1 - Incluem-se também neste item:

- a) taxas que guardam proporcionalidade com o preço de venda;*
- b) a parcela de contribuição para o Programa de Integração Social calculada sobre o faturamento;*
- c) a quota de contribuição, ou retenção cambial, devida na exportação.*

(Fonte da transcrição: <http://sijut.fazenda.gov.br/netahtml/sijut/Pesquisa.htm>)

Portanto, à luz do direito posto, a apuração efetuada pela fiscalização não merece nenhum reparo por parte deste colegiado.

O contribuinte invoca a seu favor o acórdão do STF proferido no RE 240.785-2. Entretanto, esse recurso extraordinário ainda não foi definitivamente julgado, não se enquadrando nas disposições do Decreto nº 2.346/97 para que o entendimento seja estendido administrativamente a outros casos concretos.

No que diz respeito às alegações relativas à violação da constituição, os argumentos não podem ser analisados pelos órgãos administrativos de julgamento, pois o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 proíbe este colegiado de negar vigência a texto legal com hierarquia superior a Decreto, em razão de arguição de inconstitucionalidade.

Acrescente-se que a Súmula CARF nº 2 estabelece que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária.

No que tange à ilegalidade dos juros de mora com base na taxa Selic, a questão está pacificada no sentido da licitude da exigência, a teor do enunciado nº 4 da Súmula de Jurisprudência do CARF.

Nesse passo, estando a multa os juros de mora previstos nos dispositivos legais que deram lastro à autuação, só cabe à autoridade administrativa e aos órgãos administrativos de julgamento verificarem a presença dos pressupostos de fato que rendem ensejo à sua incidência.

O contribuinte se insurge contra a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, alegando, em síntese, que ela somente poderia incidir sobre o valor do principal.

Essa questão já foi enfrentada por este colegiado em inúmeros julgados, entre os quais o Acórdão 3403-002.367, de 24 de julho de 2013, relatado pelo Conselheiro Rosaldo Trevisan, a quem peço licença para adotar seus fundamentos, *in verbis*:

"(...)

O assunto seria aparentemente resolvido pela Súmula nº 4 do CARF:

“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” (grifo nosso)

Contudo, resta a dúvida se a expressão “débitos tributários” abarca as penalidades, ou apenas os tributos. Verificando os acórdãos que serviram de fundamento à edição da Súmula, não se responde a questão, pois tais julgados se concentram na possibilidade de utilização da Taxa SELIC.

Segue-se então, para o art. 161 do Código Tributário Nacional, que dispõe:

“Art. 161. O **crédito não integralmente pago no vencimento** é **acrescido de juros de mora**, seja qual for o motivo determinante da falta, **sem prejuízo da imposição das penalidades** cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.” (grifo nosso)

As multas são inequivocamente penalidades. Assim, restaria ilógica a leitura de que a expressão créditos ao início do *caput* abarca as penalidades. Tal exegese equivaleria a sustentar que: “os tributos e multas cabíveis não integralmente pagos no vencimento serão acrescidos de juros, sem prejuízos da aplicação das multas cabíveis” .

A Lei nº 9.430/1996, por sua vez, dispõe, em seu art. 61, que:

“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.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 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.

Novamente ilógico interpretar que a expressão “débitos” ao início do caput abarca as multas de ofício. Se abarcasse, sobre elas deveria incidir a multa de mora, conforme o final do comando do *caput*.

Mais recentemente tratou-se do tema nos arts. 29 e 30 da Lei nº 10.522/2002:

“Art. 29. Os **débitos de qualquer natureza** para com a Fazenda Nacional **e os decorrentes de contribuições** arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de Ufir, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

§ 1º A partir de 1º de janeiro de 1997, os **créditos** apurados serão lançados em reais.

§ 2º Para fins de **inscrição dos débitos** referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação.

§ 3º Observado o disposto neste artigo, bem assim a atualização efetuada para o ano de 2000, nos termos do art. 75 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fica extinta a Unidade de Referência Fiscal - Ufir, instituída pelo art. 1º da Lei no 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Art. 30. Em relação aos **débitos referidos no art. 29**, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.” (grifo nosso)

Veja-se que ainda não se aclara a questão, pois se trata da aplicação de juros sobre os “débitos” referidos no art. 29, e a expressão designada para a apuração posterior a 1997 é “créditos”. Bem parece que o legislador confundiu os termos, e quis empregar débito por crédito (e vice-versa), mas tal raciocínio, ancorado em uma entre duas leituras possíveis do dispositivo, revela-se insuficiente para impor o ônus ao contribuinte.

Não se tem dúvidas que o valor das multas também deveria ser atualizado, sob pena de a penalidade tornar-se pouco efetiva ou até inócua ao fim do processo. Mas o legislador não estabeleceu expressamente isso. Pela carência de base legal, então, entende-se pelo não cabimento da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, na linha que já vem sendo adotada por esta Turma.

Processo nº 10930.000387/2007-31
Acórdão n.º **3403-003.003**

S3-C4T3
Fl. 8

Pelo exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, reconhecendo, para efeitos de execução do presente acórdão pela unidade local, que não incidem juros de mora sobre o valor da multa de ofício.

Rosaldo Trevisan”

Com esses fundamentos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para que: 1) antes da incidência da multa de ofício, o excesso de valor apurado nos meses em que houve depósito em juízo a maior seja imputado aos meses em que o depósito foi considerado insuficiente pela fiscalização; e 2) seja excluída a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício na fase de liquidação do presente julgado.

Antonio Carlos Atulim