



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10935.722881/2014-30  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-002.035 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de agosto de 2017  
**Matéria** IRPJ - CSLL - PIS - COFINS  
**Recorrente** FABIAN SUPERMERCADOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

IRPJ. CSLL. PIS. COFINS. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO E DECLARAÇÃO. MULTAS REGULAMENTARES.

A falta de recolhimento do PIS e da COFINS bem como sua declaração em DCTF, antes do início do procedimento fiscal, justifica sua exigência por meio do competente Auto de Infração, com os consectários legais para a constituição de ofício do crédito tributário.

Tanto as irregularidades no cumprimento das obrigações acessórias como também falhas no seu cumprimento ensejam penalidades de acordo com a legislação de regência.

O Recurso Voluntário apresentado constitui-se em mera repetição das alegações apresentadas em sede de impugnação, as quais foram devidamente enfrentadas na decisão recorrida. Faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF de manter a decisão pelos seus próprios fundamentos. Inteligência da legislação.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº2).

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO CONCOMITANTE. IMPOSSIBILIDADE

Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. A primeira conduta é meio de execução da segunda. A aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na

estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte, já que ambas as penalidades estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal. Lançamento procedente em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao sobrestamento do julgamento até o trânsito em julgado de decisão do STF acerca da matéria. Vencido o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva. No mérito, por maioria de votos. Designado o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes para redigir o voto vencedor. i) negar provimento ao recurso no que tange a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. Vencido o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva. Designado o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes para redigir o voto vencedor.; ii) dar provimento ao recurso para excluir do lançamento a multa isolada exigida sobre as estimativas não pagas. Vencidos os Conselheiros Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa e Luiz Augusto de Souza Gonçalves. As demais questões de mérito foram decididas por unanimidade, no sentido de manter o lançamento pelos fundamentos já expostos na decisão recorrida. Ausente momentaneamente a Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva- Relator.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo Dos Santos Mendes - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia de Carli Germano (Vice-Presidente), Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Abel Nunes de Oliveira Neto, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Daniel Ribeiro Silva e José Roberto Adelino da Silva. Ausente momentaneamente a Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.

## Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de São Paulo (SP), que manteve o crédito tributário decorrente do auto de infração lavrado em decorrência de supostas infrações à legislação tributária, referente ao ano calendário de 2010/2011/2012/2013, por meio dos quais são exigidos da Recorrente, multa exigida de Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, multa exigida da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, Contribuição para o Plano de Integração Social-PIS e multa regulamentar, acrescido de juros de mora, conforme descrição na tabela abaixo:

Tributo	Total do Crédito Tributário
IRPJ	R\$ 379.974,24
CSLL	R\$ 224.626,16
PIS/PASEP	R\$ 1.639.058,04
COFINS	R\$ 7.549.600,63
MULDI	R\$ 986.926,28

2. Ao compulsar dos autos, nota-se que o TVF - Termo de Verificação Fiscal, às fls. 1.997/2.010, informa que o procedimento fiscal junto ao sujeito passivo acima identificado, restringiu-se ao enquadramento da conduta descrita no artigo 1º, incisos I e II, e artigo 2º, inciso I, da Lei nº 8.137 de 1990, - decorrente da falta de pagamento do IRPJ e da CSLL incidente sobre a base de cálculo estimada, falta de balancete de redução e suspensão, insuficiência de Recolhimento do PIS/PASEP/COFINS e pela apresentação de documentos com informações inexatas/incompletas ao Fisco (escrituração contábil digital).

3. De acordo com a Fiscalização, por ter escolhido como regime de apuração do IRPJ o **Lucro Real Anual**, a contribuinte deveria recolher mensalmente a estimativa mensal desse imposto, calculado sobre a receita bruta, ou demonstrar a sua inexigibilidade mediante balancete mensal de redução ou suspensão, em conformidade com a legislação vigente. Verificou-se valores declarados ou recolhidos a título de estimativa, tanto nas DCTFs entregues à Receita Federal pela contribuinte, quanto nos registros do Sistema SINAL onde são armazenados todos os recolhimentos feitos pelos contribuintes via DARF. – Conforme informações constates no TVF, nenhum débito foi declarado e nenhum recolhimento foi efetuado a esse título.

4. Nessa linha, conforme a Fiscalização, os documentos apresentados pela recorrente se revelou imprestável para qualquer tipo de exame, bem como não trazia encartados os balancetes mensais de redução ou suspensão de acordo com o preconizado pelo § 1º do artigo 230 do RIR. Ato contínuo, a Fiscalização concedeu prazo a fim de que o contribuinte corrigisse a distorção, mediante apresentação de balancetes mensais avulsos, o que não fez.

Diante disso, concluiu: “que a contribuinte, embora obrigada pela legislação, não calculou e nem recolheu as estimativas mensais. Certamente não há como lançar agora esses débitos, eis que os exercícios já foram encerrados, e com prejuízos fiscais, mas restou configurada a ocorrência de diversas infrações passíveis de multa isolada”.

5. Segundo informações constantes no TVF, a contribuinte estava obrigada a recolher estimativas mensais do IRPJ e da CSLL calculadas sobre a receita bruta ou a demonstrar a sua inexigibilidade mediante levantamento de balancetes mensais de redução ou suspensão, o que não foi feito, com isso sujeitou-se a aplicação da multa isolada de 50%. Ademais, de acordo com a legislação, os contribuintes obrigados ou optantes pelo Lucro Real devem apurar o valor das contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS pelo regime não-cumulativo, como nenhum recolhimento foi efetuado, sujeitou-se portanto, à tributação dos valores das contribuições sobre a receita bruta escriturada sem dedução de eventuais créditos porventura existentes, discriminados nos cálculos constantes nos anexos do TVF.

6. Incidiu também em multa, por falta de cumprimento pleno das obrigações acessórias pela entrega da escrituração contábil com irregularidades e por ter permanecido inerte diante da intimação com prazo estipulado para sanar tais irregularidades com a entrega dos documentos digitais.

7. Consta no TVF, que o contribuinte deixou de recolher espontaneamente o PIS/PASEP e COFINS sobre as receitas escrituradas, além de permanecer inerte quanto às intimações do Fisco, pelas quais foram requisitados arquivos digitais e outros elementos indispensáveis à verificação de suas obrigações tributárias. Por esse motivo, sujeitou-se a aplicação da multa de ofício agravada de **112,5%** pela falta ou insuficiência de recolhimento sobre as receitas escrituradas.

8. Da análise dos autos, constam documentos às fls. 2012/2022 do TVF que demonstram a estruturação da receita bruta e suas exclusões, da base de cálculo, do valor da estimativa mensal, tanto do IRPJ, quanto da CSLL, do valor das multas correspondentes, do cálculo do PIS/PASEP e da COFINS não-cumulativa, e por fim, o cálculo das multas aplicáveis decorrentes das escriturações contábeis digitais entregues com deficiências.

9. Cientificado da autuação em 15/08/2014 (fls. 2023/2024), o interessado apresentou a impugnação em 16/09/2014 (fls. 2032/2086), na qual alegou, em síntese:

i) Que houve nulidade do auto de infração por ausência de fundamentação na medida em que a Fiscalização limitou-se a indicar os dispositivos legais, sem especificar a conduta da recorrente no enquadramento da norma. Nulidade do lançamento tributário por estar lastreado em mera presunção de não recolhimento do IRPJ/ CSLL, PIS, COFINS E Multas, correspondentes ao período de 2010/2012, na medida em que tal exigência não foi motivada de forma clara e transparente, com indicação da ocorrência do elemento material. Alega que não pode o agente fiscal presumir operações e impor ao contribuinte o recolhimento do tributo quando não demonstrada a real situação da empresa, pois fora acostada aos autos, lista completa de operações de entradas e saída de todas as mercadorias relativas ao mês de outubro de 2012;

ii) Afirma que para os contribuintes sujeitos à apuração do IRPJ pelo lucro real, a tributação somente será permitida quando o mesmo não mantiver os livros contábeis de acordo com a legislação, o que não se aplica *in casu*, pois a recorrente apresentou ao Fisco as devidas documentações, com os livros adequados às normas vigentes e a escrituração contábil digital. Diz que é indevida a inclusão do ICMS na base de

cálculo do PIS/COFINS, pois tributa aquilo que não é riqueza, ofendendo todos os dispositivos constitucionais que versam acerca da tributação. Pois, a inclusão do ICMS na base de cálculo leva um juízo equivocado de que os sujeitos passivos de tais contribuições "faturam o ICMS, o que devidamente não faz. Afirma que "os impostos indiretos recebidos pela empresa, assim como os valores recebidos por cancelamento de vendas, devolução de mercadorias, estorno de crédito, além das decorrentes de naturais e legais descontos de custos (matéria-prima, mão-de-obra, etc.), NÃO INTEGRAM A SUA RECEITA, e por consequência, a base de cálculo do COFINS E do PIS" – Fls.2065 – Informa ainda, que o atual Regulamento do Imposto de Renda, o Decreto nº 3.000/99, adota o mesmo entendimento ao conceituar a receita bruta, excluindo dessa última os impostos não-cumulativos. Acrescenta ainda, que se o ICMS, tanto quanto o IPI, são cobrados do consumidor final, não a título de receita, mas sim como recolhimento antecipado para posterior transferência ou encontro de contas com o Poder Público, não pode ser inserido no conceito de faturamento (receita bruta) ;

iii) Alega que dos documentos acostados aos autos e apresentados ao Fisco, tem direito a empresa ao abatimento de créditos para o cálculo e dedução, dos valores a título de PIS e COFINS, contudo, tal procedimento não foi realizado pela fiscalização.

iv) Diz que a empresa não apurou lucro no período fiscalizado, o que resultou na ausência de recolhimento a título de IRPJ e CSLL e a falta de entrega de balancetes mensais de redução ou suspensão apresenta-se como mera obrigação que caso não cumprida não acarreta prejuízo ao Fisco, portanto, indevida a aplicação de multa de isolada sobre estimativas mensais no patamar de 50%. Colaciona aos autos, diversos julgamentos do CARF nesse sentido, afirmando ainda, ser necessário estabelecer a correlação da penalidade aplicada de forma isolada com o tributo realmente devido ao final do ano-calendário, sendo improcedente aplicação da multa isolada quando a empresa apura prejuízo fiscal.

v) A impossibilidade da utilização da taxa SELIC como taxa de juros moratórios sobre débitos fiscais por não ter amparo legal e por ter natureza de juros remuneratórios e não moratórios, contrariando dessa forma, o CTN. Afirma que para que a Taxa SELIC pudesse ser albergada par fins tributários, havia imperiosa necessidade de lei estabelecendo os critérios para sua exteriorização, por ser notório o princípio de que o contribuinte deve, de antemão, saber com será apurado o *quantum debeat* da obrigação tributária. Cita alguns julgados do STJ para fundamentar a alegação de ilegitimidade e inconstitucionalidade inerente quando da utilização da taxa de referência SELIC como taxa de juros moratórios para os critérios fiscais;

vii) Informa que a multa aplicada ao percentual de 112,5% sobre o valor supostamente devido a título de PIS e COFINS importa em violação aos princípios da razoabilidade, além de onerar demasiadamente o patrimônio do contribuinte. Acrescenta que tal imposição de multa tem efeito confiscatório, sendo absolutamente inconstitucional, pois o STF considera que a multa não poderá ultrapassar o patamar de 30% do tributo eventualmente devido, razão pela qual, deve ser retirada da presente autuação fiscal;

viii) Requereu a improcedência total do Auto de infração lavrado em relação ao IRPJ, à CSLL, PIS, COFINS e Multas.

O Acórdão ora Recorrido (16-66857 - 2ª Turma da DRJ/SP0) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO E DECLARAÇÃO.

A falta de recolhimento do PIS e da COFINS bem como sua declaração em DCTF, antes do início do procedimento fiscal, justifica sua exigência por meio do competente Auto de Infração, com os consectários legais para a constituição de ofício do crédito tributário.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS.

EXPRESSA PREVISÃO LEGAL. Não é permitida a exclusão do ICMS, cobrado na condição de contribuinte e na condição de responsável tributário, da base de cálculo da COFINS e do PIS por falta de previsão legal. O ICMS integra a base de cálculo a ser tributada pelas contribuições em tela.

MULTA ISOLADA. Nos casos de lançamento de ofício será aplicada multa de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre os valores dos pagamentos mensais do IRPJ e da CSLL por estimativa, os quais deixarem de ser efetuados, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido. MULTAS REGULAMENTARES. Tanto as irregularidades no cumprimento das obrigações acessórias como também falhas no seu cumprimento ensejam penalidades de acordo com a legislação de regência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

10. Isto porque, segundo entendimento do Acórdão recorrido, o Auto de Infração contém, por sua vez, os requisitos formais exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Somente a ausência total dessas formalidades é que poderia invalidar o lançamento, sobretudo, se desprovido da capitulação legal e da descrição dos fatos, uma vez que inviabilizariam o exercício da ampla defesa e que o procedimento fiscalizatório levou em consideração a documentação apresentada pela interessada, pois com base nos valores apurados na escrita apresentada nos autos, a autoridade fiscal efetuou a apuração da base de cálculo bem como a aferição dos tributos, contribuições e multas devidas. Portanto, não há que se falar em presunção na apuração das irregularidades.

11. Aduz que a documentação apresentada pela contribuinte de fls.2.087/3.516 constitui-se de apenas demonstrativo de entradas e saídas de mercadorias sem respaldo na escrita fiscal, a qual foi desqualificada pela autoridade fiscal no procedimento de fiscalização, bem como de documentos de suporte para a comprovação dos itens mencionados nas tabelas, os quais poderiam ser classificados como créditos para a dedução das contribuições.

12. De acordo com o julgamento do acórdão recorrido, ficou mantida a aplicação do ICMS na base de cálculo do COFINS e PIS, por demonstrar que a Lei Complementar nº 70, de 1991, combinada com a Lei nº.718, de 27 de novembro de 1998,

definiu claramente a base de cálculo da COFINS, estabelecendo de forma expressa que haverá exclusão do ICMS na base de cálculo apenas quando ocorrer substituição tributária pelo vendedor dos bens ou prestador de serviço. Acrescentando, portanto, que: "a exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS e do PIS, cobrado na condição de contribuinte, depende de expressa previsão legal, a qual não existe, razão pela qual o imposto (ICMS) apurado não é dedutível. Sendo o faturamento o produto das vendas, e o ICMS imposto calculado por dentro, ele obviamente compõe o preço e, conseqüentemente, o faturamento." - Fls.3533.

13. No presente caso, a multa de ofício foi aplicada por ter sido constatada, pela fiscalização, a insuficiência de recolhimento de tributos e contribuições, sendo o montante da penalidade aplicado sobre o valor apurado dos tributos.

14. De acordo com decisão recorrida, a juntada aos autos pelo contribuinte de jurisprudências do CARF sobre a mesma matéria - "não são passíveis de serem estendidos genericamente ao caso concreto, eis que são estritamente aplicáveis ao contencioso administrativo dos processos administrativos relacionados aos referidos acórdãos e tão somente se vinculam aos fatos e as partes envolvidas naqueles litígios".

15. Conforme entendimento da 2ª Turma da DRJ/SP é improcedente a contestação pelo contribuinte sobre a inaplicabilidade da taxa SELIC, pois há fundamentação legal para a sua utilização. Importante no presente caso, a adoção tão somente de percentual como juros de mora, em que sede de fiscalização vinculada, a aplicação da referida taxa é perfeitamente cabível e consentânea com o art. 14 do CTN, consubstanciada também, com o entendimento sumulado do CARF, a saber:

*Súmula nº 04 – CARF: “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”.*

16. Tendo sido intimado do referido Acórdão em 31/03/2015 (fls. 3.550), o Recorrente por não poder arcar com a exigência fiscal, apresenta **Recurso Voluntário** em 30/04/2015 (fls. 3.552/3.607), no qual reitera TODAS as razões aduzidas em sede de impugnação, trazendo aos autos uma cópia da primeira defesa apresentada (às fls.2032/2086) como recurso voluntário, pugnando ao final, pela reforma da decisão de 1º grau para julgar improcedente a medida fiscal, dando provimento ao recurso interposto.

17. É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Relator Daniel Ribeiro Silva.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

Inicialmente é necessário novamente ressaltar que o Recurso apresentado constitui-se em mera cópia das alegações apresentadas em sede de impugnação.

O contribuinte claramente apresenta um apanhado de todas as alegações possíveis, sem nem mesmo identificar de forma concreta como elas se aplicariam ao lançamento em análise.

Diga-se ainda que, faz-se necessário reconhecer o imenso trabalho e cautela que a autoridade fiscal teve no procedimento fiscalizatório. Em verdade, ao meu ver estão presentes requisitos mais do que suficientes para a desconsideração total da documentação fiscal e contábil do contribuinte, permitindo o arbitramento. Entretanto, o agente fiscal de forma árdua e incansável buscou repetidamente obter junto ao contribuinte, o máximo de dados possíveis, para se apurar o crédito devido, adotando procedimento que acabou sendo até mais benéfico ao contribuinte.

Antes de adentrar ao mérito das demais razões recursais, gostaria de analisar isoladamente dois fundamentos de defesa.

O primeiro deles se refere à tese alegada que defende a exclusão do ICMS da Base de Cálculo do PIS/COFINS.

Pessoalmente me coaduno completamente com as alegações recursais. E não se trata de opinião isolada, tanto assim que o STF em decisão recente no RE 574.706 decidiu a questão sob o efeito da repercussão geral.

Tal julgamento ocorreu após décadas de discussão, e foi finalmente resolvida com caráter transindividual no já citado RE 574.706, no qual o plenário do STF deu provimento ao recurso extraordinário e concluiu que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins.

Em que pese a sua jurisprudência consolidada, inclusive em regime de recurso repetitivo (Resp 1.144.469), a 1ª Turma do STJ passou a readequar a sua posição anterior para se alinhar ao entendimento da Suprema Corte brasileira.

Entretanto, nos termos da Solução de Consulta RFB 6.012, publicada em 04/04/2017, vinculada à Solução de Consulta Cosit 137 de 2017, o que se verifica é a ausência de solução definitiva do mérito, o que implica, para a Receita Federal do Brasil, ausência de previsão legal que possibilite a exclusão do imposto da base de cálculo das Contribuições para o PIS e COFINS devidas nas operações realizadas no mercado interno, posição à qual se acresce a inexistência, até o presente momento, de Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional sobre a matéria objeto de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal – Art. 19, II, da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002.

Ao Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF) aprovado pela Portaria MF 343, de 09/06/2015, considerando que a decisão do Supremo Tribunal Federal a respeito da matéria ainda não se tornou definitiva, conclui-se que o CARF, última instância administrativa tributária, de fato não se encontra, até o presente momento, vinculado a tal precedente, podendo externar posicionamento no sentido contrário, ou seja, da manutenção do ICMS na base de cálculo das contribuições.

Isto ocorre porque a sobredita decisão ainda não foi formalizada e, por conseguinte, publicada. Ocorre que o fato de não existir publicação do acórdão é questão exclusivamente formal, já que o conteúdo da decisão foi amplamente divulgado pelos meios de comunicação.

Assim, face a situação acima exposta, e tendo em visto a impossibilidade de dar provimento ao recurso do contribuinte em relação a este aspecto, em que pese minha plena convicção de sua procedência, bem como diante do julgamento realizado pelo STF, entendo que a melhor solução no presente caso, sem dúvidas, é a de sobrestar o presente julgamento até o trânsito em julgado do RE 574.706.

Tal qual o princípio da oficialidade, o processo e direito administrativo se regem por outros como o princípio da eficiência, o princípio da economia e o princípio da razoabilidade. Assim é que no meu entender, prosseguir no julgamento do presente lançamento seria extremamente danoso tendo em vista a prejudicialidade que a decisão a ser proferida na Ação Judicial em curso terá para o presente processo.

Ademais, não se pode perder de vista que até o STJ passou a reverter o seu posicionamento formalizado em recurso repetitivo após a decisão do STF, mesmo antes da publicação do referido acórdão.

Assim, diante de todo esse contexto, não seria a meu ver razoável manter o presente lançamento e prosseguir na cobrança do crédito tributário, até por vias judiciais, diante da iminente possibilidade de o contribuinte sagrar-se vencedor na lide judicial, que é prejudicial ao presente processo administrativo. Nessa hipótese, não só o crédito tributário deixará de existir parcialmente como a Fazenda Nacional será condenada ao pagamento de honorários sucumbenciais.

Por outro lado, o sobrestamento não trará prejuízo à Fazenda Nacional vez que o crédito restará garantido para ser exigível caso o contribuinte venha a ser vencido na demanda judicial.

O Ministro do STF Luiz Fux funde o conceito de prejudicialidade à função estatal do juiz, esclarecendo que a atividade do juiz em julgar, em dizer o direito, não consiste tão-somente em analisar, conhecer e julgar a matéria constante nos autos, mas também suscitar todas e quaisquer questões que envolvem a relação jurídica processual estabelecida entre as partes do processo principal:

*“Por vezes, uma relação jurídica diversa daquela que compõe a causa de pedir, não obstante esteja fora da órbita da decisão da causa, precisa ser apreciada como premissa lógica integrante do itinerário do raciocínio do juiz, antecedente necessário ao julgamento. Saltar sobre ela significaria deixar sem justificativa a conclusão sobre o pedido” (FUX, Luiz. **Curso de direito processual civil**. Rio de Janeiro: Forense, 2004. p. 434.)*

O Código de Processo Civil tem sua aplicação subsidiária ao processo administrativo, e dispõe em na alínea "a" do inc. V do art. 313 que:

*Art. 313. Suspende-se o processo:*

*I - pela morte ou pela perda da capacidade processual de qualquer das partes, de seu representante legal ou de seu procurador;*

*II - pela convenção das partes;*

*III - pela arguição de impedimento ou de suspeição;*

*IV - pela admissão de incidente de resolução de demandas repetitivas;*

*V - quando a sentença de mérito:*

*a) depende do julgamento de outra causa ou da declaração de existência ou de inexistência de relação jurídica que constitua o objeto principal de outro processo pendente;*

Por outro lado, em que pese respeita o fundamento da decisão recorrida que defendeu o impulso oficial decorrente do princípio da oficialidade, não posso deixar de ressaltar que os princípios como norma abstratas não são absolutos e isolados devendo, quando necessário, serem ponderados, tal qual defende Robert Alexy em sua Teoria da Ponderação.

Tal qual o princípio da oficialidade o processo e direito administrativo se regem por outros como o princípio da eficiência, o princípio da economia e o princípio da razoabilidade. Assim é que no meu entender, prosseguir no julgamento do presente lançamento seria extremamente danoso tendo em vista a prejudicialidade que a decisão a ser proferida na Ação Judicial em curso terá para o presente processo.

Aliás, é exatamente o CPC/2015 prescreve que, na hipótese de recurso extraordinário afetado por repercussão geral, **todos os demais processos** (e não só aqueles processos já em fase recursal) deverão ser sobrestados, até que haja decisão no chamado leading case. É o que prevê o art. 1.035, §5º do CPC. que no art. 15 dispõe que a referida ldeve ser aplicada de forma supletiva e subsidiária, ou seja, atribui-se às normas do CPC, uma função normativo-substitutiva e também uma função normativo-integrativa.

Face o exposto, voto no sentido de sobrestar o julgamento do presente processo até o trânsito em julgado do RE 574.706 e converter o julgamento em diligência para determinar a baixa desses autos à Delegacia de Origem para que esta aguarde o julgamento definitivo, extraindo, ao final, cópia da referida decisão, e juntando aos presentes autos antes do seu retorno a este colegiado.

Vencido passo a analisar as demais razões recursais.

No que se refere à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS entendo que o Recurso do contribuinte merece parcial acolhimento.

No meu entender o ICMS não pode ser considerado como receita ou faturamento, uma vez que não integra o patrimônio do contribuinte não se pode considerar como receita ou faturamento valores que, tão somente, ingressam no caixa da sociedade empresária ou implicam em mero trânsito contábil, sob pena de ameaça à proteção do contribuinte.

Ressalte-se, entretanto, que não estou aqui a negar aplicabilidade à legislação federal, mas interpreto a lei posta de maneira distinta quanto ao conceito de receita ou faturamento, na mesma linha da decisão prolatada pelo STF.

Assim, voto para dar parcial provimento ao Recurso determinando a exclusão do icms da base de cálculo do PIS/COFINS ora exigido.

No que se refere à alegação de impossibilidade da duplicidade da multa isolada e de ofício, concordo com as razões do Recorrente. Isto porque, sigo o entendimento acerca da impossibilidade da aplicação simultânea sobre a mesma infração da multa isolada pelo não pagamento de estimativas apuradas no curso do ano-calendário e da multa proporcional concernente à falta de pagamento do tributo devido apurado no balanço final do mesmo ano-calendário.

Tal fato se deve à conclusão de que o não pagamento das estimativas é apenas uma etapa preparatória da execução da infração. Uma vez que as estimativas são meras antecipações dos tributos devidos, a concomitância significa dupla imposição de penalidade sobre o mesmo fato.

Neste ponto entendo assistir razão ao Recorrente e me permito valer dos fundamentos aduzidos pelo Conselheiro Guilherme Adolfo Mendes no Acórdão 1201-00.235:

*As regras sancionatórias são em múltiplos aspectos totalmente diferentes das normas de imposição tributária, a começar pela circunstância essencial de que o antecedente das primeiras é composto por uma conduta antijurídica, ao passo que das segundas se trata de conduta lícita.*

*Dessarte, em múltiplas facetas o regime das sanções pelo descumprimento de obrigações tributárias mais se aproxima do penal que do tributário.*

*Pois bem, a Doutrina do Direito Penal afirma que, dentre as funções da pena, há a PREVENÇÃO GERAL e a PREVENÇÃO ESPECIAL.*

*A primeira é dirigida à sociedade como um todo. Diante da prescrição da nonna punitiva, inibe-se o comportamento da coletividade de cometer o ato infracional. Já a segunda é dirigida especificamente ao infrator para que ele não mais cometa o delito.*

*É, por isso, que a revogação de penas implica a sua retroatividade, ao contrário do que ocorre com tributos. Uma vez que uma conduta não mais é tipificada como delitiva, não faz mais sentido aplicar pena se ela deixa de cumprir as funções preventivas.*

*Essa discussão se torna mais complexa no caso de descumprimento de deveres provisórios ou excepcionais.*

*Hector Villegas, (em Direito Penal Tributário. São Paulo, Resenha Tributária, EDUC, 1994), por exemplo, nos noticia o intenso debate da Doutrina Argentina acerca da aplicação da retroatividade benigna às leis temporárias e excepcionais.*

*No direito brasileiro, porém, essa discussão passa ao largo há muitas décadas, em razão de expressa disposição em nosso Código Penal, no caso, o art. 3º:*

*Art. 3" - A lei excepcional ou temporária, embora decorrido o período de sua duração ou cessadas as circunstâncias que a determinaram, aplica-se ao fato praticado durante sua vigência.*

*O legislador penal impediu expressamente a retroatividade benigna nesses casos, pois, do contrário, estariam comprometidas as funções de prevenção. Explico e exemplifico.*

*Como é previsível a cessação da vigência de leis extraordinárias e certo, em relação às temporárias, a exclusão da punição implicaria a perda de eficácia de suas determinações, uma vez que todos teriam a garantia prévia de, em breve, deixarem de ser punidos. É o caso de uma lei que impõe a punição pelo descumprimento de tabelamento temporário de preços. Se após o período de tabelamento, aqueles que o descumpriram não*

*fossem punidos e eles tivessem a garantia prévia disso, por que então cumprir a lei no período em que estava vigente?*

*Ora, essa situação já regrada pela nossa codificação penal é absolutamente análoga à questão ora sob exame, pois, apesar de a regra que estabelece o dever de antecipar não ser temporária, cada dever individualmente considerado é provisório e diverso do dever de recolhimento definitivo que se caracterizará no ano seguinte.*

*Nada obstante, também entendo que as duas sanções (a decorrente do descumprimento do dever de antecipar e a do dever de pagar em definitivo) não devam ser aplicadas conjuntamente pelas mesmas razões de me valer, por terem a mesma função, dos institutos do Direito Penal.*

*Nesta seara mais desenvolvida da Dogmática Jurídica, aplica-se o Princípio da Consunção. Na lição de Oscar Stevenson, "pelo princípio da consunção ou absorção, a norma definidora de um crime, cuja execução atravessa fases em si representativas desta, bem como de outras que incriminem fatos anteriores e posteriores do agente, efetuados pelo mesmo fim prático". Para Delmanto, "a norma incriminadora de fato que é meio necessário, fase normal de preparação ou execução, ou conduta anterior ou posterior de outro crime, é excluída pela norma deste". Como exemplo, os crimes de dano, absorvem os de perigo. De igual sorte, o crime de estelionato absorve o de falso. Nada obstante, se o crime de estelionato não chega a ser executado, pune-se o falso.*

*É o que ocorre em relação às sanções decorrentes do descumprimento de antecipação e de pagamento definitivo. Uma omissão de receita, que enseja o descumprimento de pagar definitivamente, também acarreta a violação do dever de antecipar. Assim, pune-se com multa proporcional. Todavia, se há uma mera omissão do dever de antecipar, mas não do de pagar, pune-se a não antecipação com multa isolada.*

No mesmo sentido são as conclusões da colega Conselheira Luciana Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin (Acórdão 1401001.421):

*Destarte, há concomitância se multas isolada e proporcional forem aplicadas como consequência da não antecipação de parcela do tributo devido que também não foi paga no ajuste. Isso ocorre, por exemplo, quando se verifica uma omissão de receita. A receita excluída no cálculo da estimativa é uma etapa preparatória do não pagamento do tributo devido no balanço final do mesmo ano-calendário. O mesmo fenômeno ocorre quando se efetua uma glosa de despesa que havia sido incluída no cálculo da estimativa apurada em balanço de suspensão ou redução. O impacto que a não antecipação causa na apuração do tributo devido é devidamente penalizado pela multa proporcional.*

Diga-se ainda que a questão é objeto de Súmula do CARF nº 105, que entendo permanecer aplicável aos fatos geradores posteriores à edição da Lei nº 11.488/07 *in verbis*:

*Súmula CARF nº 105 : A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.*

Outrossim, tal posição encontra guarida em diversas decisões deste Conselho, incluindo-se esta mesma Turma Ordinária.

Assim, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir os lançamentos de multa isolada de IRPJ e multa isolada de CSLL.

No que se refere às demais razões aduzidas em recurso, como acima relatado, são meras repetições das razões apresentadas em sede de impugnação, as quais foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF:

*Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:*

*I - verificação do quórum regimental;*

*II - deliberação sobre matéria de expediente; e*

*III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.*

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que, além da preliminar de suscitada já analisada, o Recurso do contribuinte em nada inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, senão vejamos:

*Voto*

*A impugnação é tempestiva e preenche os demais requisitos de admissibilidade, dela se conhecendo.*

#### *DA PRELIMINAR DE NULIDADE*

*A contribuinte alega nulidade do Auto de Infração em razão de: 1) Ausência de fundamentação legal bem como da descrição dos fatos e 2) A autuação baseia-se em mera presunção.*

*O Decreto nº 70.235/1972, através de seu artigo 59, estabelece todas (numerus clausus) as situações em que os atos/procedimentos venham a ser considerado como nulos. Diz, citado dispositivo, que:*

*“Art. 59. São nulos:*

*I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*Esses – e somente eles – os vícios que determinariam a nulidade do ato administrativo. Como nenhum deles veio, efetivamente, a ocorrer no presente processo – daí o porque não terem sido objeto de qualquer menção, pela manifestação de inconformidade trazida – é de se descartar a possibilidade de o referido procedimento vir a ser objeto da pretensa nulidade.*

*O Auto de Infração contém, por sua vez, os requisitos formais exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Somente a ausência total dessas formalidades é que poderia invalidar o lançamento, sobretudo, se desprovido da capitulação legal e da descrição dos fatos, uma vez que inviabilizariam o exercício da ampla defesa.*

*A descrição dos fatos encontra-se meticolosamente explicitada no Termo de Verificação Fiscal de fls.1.997/2.010 bem como sua fundamentação legal.*

*Já as bases de cálculos dos tributos, alíquotas bem como os fundamentos legais (IRPJ - fls.1.888; CSLL – fls.1.895; PIS – fls. 1.900; COFINS – fls.1.946 e a multa regulamentar – fls.1.991/1.992) encontram-se descritos no Auto de Infração.*

*Quanto à questão da presunção, o procedimento fiscalizatório levou em consideração a documentação apresentada pela interessada, pois com base nos valores apurados na escrita apresentada nos autos, a autoridade fiscal efetuou a apuração da base de cálculo bem como a aferição dos tributos, contribuições e multas devidas. Portanto, não há que se falar em presunção na apuração das irregularidades.*

*Como descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls. 1.997/2.010, a receita escriturada foi extraída do Livro Razão (fls. 1077-1571) e dos balanços anuais encartados nos Livros Diário (fls. 1038-1076) e os montantes anuais escriturados e considerados na apuração da base tributável foram de R\$ 12.192.508,15 em 2010, R\$ 13.806.520,61 em 2011 e R\$ 16.672.491,02 em 2012;*

*Pelo exposto, conclui-se que não houve a caracterização da nulidade, conforme acredita a impugnante.*

#### **DO CERCEAMENTO DE DEFESA**

*A impugnante suscita como matéria prejudicial à análise do mérito da autuação, a nulidade do lançamento em razão de ter sido cerceado o seu direito de defesa, ao argumento de que a autoridade fiscal não teria comprovado o nexo causal entre o fato apurado e a infração prevista em lei.*

*O lançamento, objeto deste processo administrativo fiscal, foi formalizado mediante auto de infração e lavrado por ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, autoridade administrativa a quem compete privativamente a constituição do crédito tributário, fato que afasta a hipótese de nulidade prevista no inciso I do art. 59 do Decreto 70.235/72.*

*O Auto de Infração contém, por sua vez, os requisitos formais exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Somente a ausência total dessas formalidades é que poderia invalidar o lançamento, sobretudo, se desprovido da capitulação legal e da descrição dos fatos, uma vez que inviabilizariam o exercício da ampla defesa.*

*Não é, todavia, a situação verificada nesses autos. Depreende-se da leitura das razões de impugnação que a autuada revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram atribuídas, tendo-as rebatido, de forma meticulosa, uma a uma, e, portanto, não ocorrendo o alegado cerceamento de defesa.*

*Ademais, há de se observar que a estrutura procedimental de determinação e exigência dos créditos tributários da União compreende duas fases. A primeira tem um viés eminentemente inquisitorial, eis que é caracterizada pela execução de atos de ofício cujo objetivo é a coleta de elementos os quais apontem para existência de um fato jurídico tributário a ensejar o lançamento, mediante auto de infração ou notificação de lançamento. Já a segunda, inaugurada pela impugnação tempestivamente apresentada pela autuada ou notificada, é informada pelos princípios do contraditório e pela ampla defesa, oportunidade em que a impugnante tem a oportunidade de deduzir suas razões defensórias, bem como requerer as diligências e perícias que entender necessárias.*

*Percebe-se que a alegação de nulidade está focada em atos que teriam sido praticados pela autoridade autuante em momento anterior à formalização do ato de lançamento, ou seja, em conduta verificada no primeiro momento do procedimento fiscal. Conforme discorrido anteriormente, essa primeira fase do procedimento fiscal tem cunho eminentemente inquisitorial. São coletados dados relativos às operações desenvolvidas pelo fiscalizado e verificado seus reflexos tributários. Ocorrido o fato jurídico tributário e verificado que a contribuinte não efetuou o recolhimento dos tributos decorrentes, impõe-se o lançamento que vem a ocorrer, justamente, porque a autoridade fiscal não considerou plausível as explicações e documentos trazidos no curso do procedimento de fiscalização.*

#### **DO MÉRITO**

*Trata-se de lançamento de multas isoladas de IRPJ e de CSLL e regulamentares bem como a cobrança de valores não recolhidos de COFINS e de PIS referentes aos fatos geradores ocorridos durante os anos-calendário de 2010 a 2013.*

*As multas isoladas de CSLL e IRPJ bem como as multas regulamentares serão analisados nos tópicos abaixo.*

*Quanto ao PIS e a COFINS, a Fiscalização em levantamento fiscal constatou o seguinte: 1) Em relação à base de cálculo do PIS/PASEP e COFINS, somente o DACON do ano-calendário 2010 foi apresentado com valores. Os relativos a 2011 e 2012 também foram entregues zerados (fls. 179-1.003); 2) A receita declarada resume-se, portanto, ao ano-calendário 2010, e totaliza R\$ 12.192.508,15; e, 3) A Fiscalização não localizou nos registros da Receita Federal nenhum débito declarado ou recolhimento realizado a título de PIS/PASEP e COFINS.*

*De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, apesar de a Fiscalização ter efetuado reiteradas intimações à contribuinte para a apresentação de documentos, os quais comprovassem a receitas e despesas incorridas nada apresentou de relevante para fazer frente às exigências fiscais. Decorridos trinta dias do último prazo, nada mais restou à Fiscalização a não ser encerrar as investigações e apurar os tributos devidos a partir dos elementos disponibilizados anteriormente pela contribuinte, ainda que incompletos.*

*Concluiu a Fiscalização que, em relação ao ano-calendário 2010, as bases de cálculo dos créditos declaradas não foram comprovadas e que, portanto, não podiam ser acatadas pela Fiscalização, e, em relação aos anos-calendário 2011 e 2012, que foi declarado, e demonstrado.*

*Diante desse contexto, a autoridade fiscal lançou de ofício o PIS/PASEP e COFINS não cumulativos, sem o desconto de créditos, por absoluto desinteresse da contribuinte em demonstrar e comprovar sua existência.*

*A contribuinte, por sua vez, alega em sua manifestação de inconformidade que: 1) a empresa tem direito ao abatimento de créditos para o cálculo e dedução, por exemplo, dos valores a título de PIS e COFINS; 2) requer a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS; e, 3) os impostos indiretos recebidos pela empresa, assim como os valores recebidos por cancelamento de vendas, devolução de mercadorias, estorno de crédito, além das decorrentes de naturais e legais descontos de custos (matéria-prima, mão-de-obra, etc.) não integram a receita, e por consequência, a base de cálculo da COFINS e do PIS.*

*De acordo com a legislação, a contribuinte obrigada ou optante pelo Lucro Real deve apurar o valor das contribuições ao PIS/PASEP pelo regime não-cumulativo. A base de cálculo encontra-se definida no artigo 1º da Lei*

*nº 10.637, de 30/12/2002, e a alíquota aplicável no artigo 2º do mesmo mandamento legal. A contribuinte, embora intimada, não demonstrou e/ou comprovou a existência de créditos a serem compensados. Da mesma forma, incide a COFINS, também pelo regime não-cumulativo. A base de cálculo encontra-se definida no artigo 1º da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, e a alíquota aplicável no artigo 2º do mesmo mandamento legal. A contribuinte, embora intimada, não demonstrou e/ou comprovou a existência de créditos a serem compensados.*

*A documentação apresentada pela contribuinte de fls.2.087/3.516 constitui-se de apenas demonstrativo de entradas e saídas de mercadorias sem respaldo na escrita fiscal, a qual foi desqualificada pela autoridade fiscal no procedimento de fiscalização, bem como de documentos de suporte para a comprovação dos itens mencionados nas tabelas, os quais poderiam ser classificados como créditos para a dedução das contribuições.*

*No que se refere à apelação do impugnante de que se excluísse o ICMS da base de cálculo da COFINS e do PIS, atente-se que o estabelecimento de alíquota e base de cálculo de tributos é matéria reservada à lei ordinária conforme dispõe o art. 97, inciso IV, do Código Tributário Nacional. A Lei Complementar nº 70, de 1991, combinada com a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, definiu claramente a base de cálculo da COFINS.*

*Estabeleceu também expressamente as receitas a serem excluídas da base de cálculo, admitindo no caso do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS a sua exclusão apenas quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário. Este também é o entendimento dos Egrégios Tribunais Regionais Federais da 1ª e 4ª Regiões.*

*“Ementa: TRIBUTÁRIO. COFINS. INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO.*

*1. A parcela do ICMS embutida no preço da mercadoria integra a base de cálculo da Contribuição Social sobre o faturamento.*

*2. Apelação improvida. Sentença confirmada.” (AC – 01000916357; TRF 1ª Região; Terceira Turma) (grifo nosso)*

*“Ementa: TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DA PARCELA DO ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXTENSÃO POR EQUIDADE AO ICMS EMBUTIDO NO PREÇO DA MERCADÓRIA. INCABIMENTO.*

*1. Inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICMS devido pela empresa na condição de contribuinte (Súmulas 258 TFR e 68 do STJ).*

2.A substituição tributária "para frente" foi reconhecida pela CF/88 através da adição do par. 7º ao art. 150 da CF/88 pela EC 3/93, configurando o ICMS cobrado na condição de substituto tributário em mera antecipação do tributo devido pelo varejista na operação subsequente de venda a consumidor final.

3.Na cobrança do ICMS por substituição, o industrial age como mero intermediário entre o Fisco e seu cliente ostentando ainda condição de depositário do ICMS cobrado na condição de substituto tributário, razão por que essa verba não se confunde com FATURAMENTO - ainda que cobrada na nota fiscal - e, por isso mesmo, o ordenamento permite sua exclusão da base de cálculo.

4.O emprego da equidade não pode resultar na dispensa do pagamento do tributo ex vi do par. 2º do art. 108 do CTN.

5.Apelação improvida." (AMS - 2000.71.06.001506-1; TRF 4a Região; Segunda Turma) (grifo nosso)

A exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS e do PIS, cobrado na condição de contribuinte, depende de expressa previsão legal, a qual não existe, razão pela qual

o imposto (ICMS) apurado não é dedutível. Sendo o faturamento o produto das vendas, e o ICMS imposto calculado por dentro, ele obviamente compõe o preço e, conseqüentemente, o faturamento.

A esse respeito o Supremo Tribunal Federal tem inúmeras decisões, concluindo que se trata de matéria infraconstitucional, o que significa que, para haver a exclusão, teria de haver previsão legal. Portanto, a Constituição não obriga que haja a exclusão, e, não a prevendo a lei, não há que se falar em exclusão.

"2. PIS. Inclusão ou não na sua base de cálculo dos valores referentes ao ICMS e ao IPI. Matéria afeta à norma infraconstitucional." (RE-210973 / DF.)

"EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ALEGAÇÃO A SER AFERIDA A PARTIR DA INTERPRETAÇÃO DE NORMAS INFRACONSTITUCIONAIS. IMPOSSIBILIDADE.

A alegação de vulneração a preceito constitucional, capaz de viabilizar instância extraordinária, há de ser direta e frontal, e não aquela que demandaria interpretação de normas ordinárias e reapreciação da matéria fática.

Agravo regimental a que se nega provimento." (AGRAG-141487 / SP)

*2. Para dissentir do aresto proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, que entendeu pela inclusão na base de cálculo do PIS da parcela relativa ao ICM, necessária a apreciação do tema frente à legislação ordinária, o que é inadmissível nesta instância recursal. (AGRRE-178361 / SP.)*

*Pelo exposto, fica mantida a infração, conforme proposta pela autoridade fiscal.*

#### *DA MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA*

*No presente caso, a multa de ofício foi aplicada por ter sido constatada, pela fiscalização, a insuficiência de recolhimento de tributos e contribuições, sendo o montante da penalidade aplicado sobre o valor apurado dos tributos.*

*Conforme demonstrado no TVF, a contribuinte deixou de recolher espontaneamente o PIS/PASEP e COFINS sobre as receitas escrituradas o que indicaria, em princípio, a aplicação da multa de ofício de 75% em conformidade com o inciso I do artigo 44.*

*Entretanto, além de não ter recolhido espontaneamente os tributos devidos, a contribuinte simplesmente decidiu ignorar as intimações pelas quais foram requisitados arquivos digitais e outros elementos indispensáveis à verificação de suas obrigações tributárias. Assim, entendeu-se que a multa de ofício deve ser agravada em 50%, em conformidade com o estabelecido pelo § 2º do artigo 44.*

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.*

*(Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)"*

*O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) vem corroborando com esse entendimento em inúmeros julgados, dentre eles os sintetizados pelas ementas abaixo.*

*IRPJ. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. Cabível o agravamento de 75% para 112,5% no percentual da multa de lançamento de ofício quando comprovado que o sujeito passivo não atendeu as intimações fiscais para apresentação de informações relacionados com as atividades da fiscalizada. (CARF, Acórdão 1301-000.953 de 14/06/2012)*

*MULTA AGRAVADA, INTIMAÇÕES, NÃO ATENDIMENTO. Comprovado nos autos que o contribuinte não atendeu às intimações para prestar esclarecimentos, aplica-se a multa agravada de 112,5%. (CARF, Acórdão 1302-00163 de 28/01/2010)*

*MULTA AGRAVADA - APLICABILIDADE - Aplicar-se-á a multa agravada, em um percentual de 112,5% (no caso de multa de ofício) e 225% (no caso de multa qualificada), sempre que o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação do Fisco para prestar esclarecimentos. Recurso de ofício negado.*

*Recurso voluntário parcialmente provido. (CARF, Acórdão 106-16863 de 24/04/2008)*

*Portanto correta a multa imposta para a falta ou insuficiência de recolhimento sobre as receitas escrituradas de 112,5%.*

#### *MULTA ISOLADA SOBRE ESTIMATIVAS*

*Segundo a impugnante, a empresa não apurou lucro no período fiscalizado, o que resultou na ausência de recolhimentos à título de IRPJ e CSLL, e a falta de entrega de balancetes mensais de redução ou suspensão apresenta-se como mera obrigação que caso não cumprida não acarreta prejuízo ao Fisco.*

*A contribuinte, embora obrigada pela legislação, não calculou e nem recolheu as estimativas mensais. Inexistindo balancetes mensais, calculou-se a estimativa com base na receita bruta, na forma preconizada pelo artigo 223 e 228 do RIR.*

*Conforme demonstrado pela Fiscalização, a contribuinte estava obrigada a recolher estimativas mensais do IRPJ calculadas sobre a receita bruta ou a demonstrar a sua inexigibilidade mediante levantamento de balancetes mensais de redução ou suspensão, o que não foi feito.*

*Descumpriu assim a obrigatoriedade estabelecida pelos artigos 223, 224 e 230 do RIR e se sujeitou à aplicação da multa isolada de 50% prevista no artigo 44, inciso II, alínea “b” da Lei nº 9.430/1996.*

*A base de cálculo da multa é o valor da estimativa mensal que deveria ter sido recolhida no mês seguinte ao de sua apuração. A receita bruta, a base de cálculo, o valor das estimativas mensais não recolhidas relativas ao IRPJ e o valor das multas isoladas correspondentes totalizaram R\$ 108.433,84 em 2010, R\$ 124.634,52 em 2011 e R\$146.905,79 em 2012.*

#### **DA MULTA REGULAMENTAR**

*A contribuinte cometeu irregularidades, as quais resultaram nas seguintes multas: 1) Multas por irregularidades no cumprimento das obrigações acessórias – ECD; e 2) Multas por irregularidades no cumprimento das obrigações acessórias – EFD-Contribuições.*

*Quanto ao item 1, de acordo com Fiscalização, a contribuinte encaminhou ao SPED, no prazo estabelecido, os arquivos da escrituração contábil digital, mas o fez com informações inexatas, incompletas ou omitidas de tal ordem que inviabilizou o seu exame. Por esta razão, a interessada incidiu em multa por falta de cumprimento pleno de suas obrigações acessórias em conformidade com o estabelecido na MP nº 2158-35 de 24/08/2001, artigo 57, inciso III.*

*A multa aplicada relativa aos anos-calendário 2010 e 2011 foi de 3% (três por cento) sobre o valor das transações comerciais omitidas, incompletas ou inexatas encontradas nos arquivos de escrituração entregues ao SPED.*

*No que diz respeito ao ano-calendário 2012, a multa aplicável foi de 0,2% (dois décimos por cento) sobre o faturamento do mês anterior ao da entrega da declaração, ou seja, maio de 2013.*

*Quanto ao ano-calendário de 2013, em razão do desconhecimento do faturamento de maio de 2013, mês não compreendido na atual ação fiscal. Primeiro, porque tanto a DIPJ quanto o DACON também foram entregues zerados (fls. 136-178 e 1.004-1009) e, segundo, porque a contribuinte, não tem atendido às últimas intimações da Fiscalização.*

*Assim, tomou-se a média mensal do ano a que se refere a escrituração como sendo a base de cálculo da multa aplicável.*

*Em relação ao item 2, a contribuinte encaminhou ao SPED, no prazo estabelecido, os arquivos da escrituração fiscal*

*digital (EFD-Contribuições), relativa ao ano-calendário 2012, mas o fez com informações inexatas, incompletas ou omitidas de tal ordem que inviabilizou o seu exame. Por esta razão, a interessada incidiu em multa por falta de cumprimento pleno de suas obrigações acessórias em conformidade com o estabelecido na MP nº 2158-35 de 24/08/2001, artigo 57, inciso III.*

*De acordo com a Fiscalização, no que diz respeito aos anos-calendário 2010 e 2011, a contribuinte não estava obrigada a enviar os arquivos ao SPED, mas estava obrigada a atender ao pedido efetuado pela autoridade fiscal, em conformidade com o estabelecido pela IN SRF nº 86 de 22/10/2001. A contribuinte foi intimada e reintimada nesse sentido, mas preferiu ignorar o pedido da Fiscalização. Sujeitou-se, assim, à multa prevista no artigo 57, inciso II, da MP 2158-35, de 24/08/2001, de R\$ 500,00 por mês-calendário.*

*Do exposto, conclui-se que as multas, ora aplicadas, são devidas em consonância com a legislação de regência.*

#### *DOS EFEITOS DAS JURISPRUDÊNCIAS JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS*

*Em relação às decisões administrativas proferidas pelos Conselhos de Contribuintes e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, inseridas pela impugnante no contexto de sua defesa, cumpre ressaltar que são improfícuas as jurisprudências administrativas trazidas pelo impugnante, tendo em conta a ausência de base legal que atribua aos acórdãos proferidos pelos órgãos de julgamento a devida eficácia normativa, não se constituindo em normas complementares do Direito Tributário, nos termos do art. 100, inciso II, do CTN.*

*Portanto, depreende-se que não são passíveis de serem estendidos genericamente ao caso concreto, eis que são estritamente aplicáveis ao contencioso administrativo dos processos administrativos relacionados aos referidos acórdãos e tão somente se vinculam aos fatos e as partes envolvidas naqueles litígios.*

*Sob este aspecto, o Parecer Normativo CST nº 390, de 1971, já se manifestou com relação a esse assunto, nos seguintes termos:*

*“3. Necessário esclarecer, na espécie, que, embora o Código Tributário Nacional, em seu art. 100, inciso II, inclua as decisões de órgãos colegiados na relação das normas complementares à legislação tributária, tal inclusão é*

*subordinada à existência de lei que atribua a essas decisões eficácia normativa.*

*Inexistindo, entretanto, até o presente, lei que confira a efetividade de regra geral às decisões dos Conselhos de Contribuintes, a eficácia de seus acórdãos limita-se especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.*

*4. Entenda-se aí que, não se constituindo em norma geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência se não aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.”*

*No que concerne às jurisprudências judiciais prolatadas pelos Tribunais Superiores, também reportados pelo contribuinte na íntegra de sua impugnação, cumpre esclarecer que, nos termos do art. 4º do Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, a extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio, e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Secretário da Receita Federal do Brasil nesse sentido.*

*Assim sendo, não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos em relação às matérias e às partes envolvidas na lide, não se aplicando a terceiros, nos moldes do art. 472 do CPC.*

*Nesse sentido, impõe-se não conhecer os julgados mencionados no desenvolvimento da impugnação, visto que a contribuinte não figura nas respectivas lides como parte interessada.*

#### *ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE*

*Com referência às arguições de violação aos princípios constitucionais e ilegalidade, tais aferições só podem ser feitas Pelo poder Judiciário, cabendo ao Poder Executivo, e bem assim a todos os seus agentes, o estrito cumprimento dos atos legais regularmente editados.*

*Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca de sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.*

*Ademais referida questão já se encontra consolidado na esfera administrativa conforme a súmula a seguir descrita.*

*“Súmula 1ºCC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

*Súmulas 1 do 1º e 2º CC**Enunciado*

*O CARF não é 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.”*

*TAXA SELIC*

*Alega a requerente serem indevidos também os juros moratórios com base na taxa SELIC sendo devido o percentual previsto no §1º do art.161 do CTN.*

*Os juros de mora serão devidos de acordo com o determinado pelo art.61, parágrafo 3º, da Lei nº 9.430/96, cujo trecho é reproduzido a seguir:*

*“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.” (grifou-se)*

*Em qualquer caso, o termo inicial para incidência de juros de mora é o primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento da obrigação fixado na lei, nos termos do art. 84, § 1º, da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, c/c art. 61, § 3º, da Lei n.º 9.430, de 26 de dezembro de 1996, não existindo nenhuma ressalva legal para suspensão, interrupção ou exclusão desses acréscimos moratórios.*

*Constata-se, ainda, que o Código Tributário Nacional remeteu ao legislador ordinário a possibilidade de fixar a taxa de juros moratórios diferente daquela prevista em seu texto, atribuindo-lhe poderes para disciplinar o assunto, do que deflui discricionariedade completa, podendo fixar a referida taxa em nível superior ou inferior ao constante da lei complementar, a depender das condições da política de moeda e crédito vigente no ambiente macroeconômico, desde que, naturalmente, fosse fixada em lei, no caso, lei ordinária.*

*Uma vez que a Lei n 9.065, de 20 de junho de 1995 em seu art. 13 assim dispôs, definindo que os juros de mora “serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada*

*mensalmente”, não merece acolhida a alegação de ilegalidade quanto à cobrança pela taxa SELIC.*

*Ademais, a natureza da taxa SELIC em si não é relevante. O que importa é que, conforme determinação legal, adota-se seu percentual como juros de mora. Em sendo a atividade de fiscalização plenamente vinculada, não há outra medida que não seja a estrita obediência ao que dispõe a lei, nos termos do art. 142 do CTN:*

*“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o*

*lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”*

*A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

*Assim, é improcedente a contestação sobre a inaplicabilidade da taxa SELIC, pois, repita-se, há fundamentação legal para a sua utilização. O contribuinte está a insurgir-se contra disposições expressas de lei. A incidência de juros de mora em percentuais superiores a 1% ao mês encontra guarida no art. 84, I, da Lei n 8.981, de 1995, no art. 13 da Lei n 9.065, de 1995, e no art. 61, § 3º, da Lei n 9.430, de 1996. O mesmo art. 13 da Lei n 9.065, de 1995, respalda a aplicação da taxa SELIC a partir de 1º de abril de 1995.*

*Ademais, o CARF editou a Súmula nº 04 que diz: “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.”*

*Dessa forma, a incidência da taxa SELIC sobre tributos está pacificada na esfera administrativa.*

#### *DA JUNTADA DE DOCUMENTOS*

*A juntada de documentos encontra previsão no art.16 do Decreto nº 70.235/72, conforme a seguir descrito:*

*“Art. 16.....*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*Consoante descrito no dispositivo legal, já mencionado, a juntada de documentos não poderá ser feita a qualquer tempo, pois a legislação de regência enumera taxativamente as hipóteses de sua permissão estabelecendo limites para tanto. Ademais, não foi demonstrada nenhuma das hipóteses referidas no art.16 do PAF.*

#### **CONCLUSÃO**

*Em razão de todo o exposto, VOTO IMPROCEDÊNCIA da impugnação bem como pela MANUTENÇÃO do lançamento.*

*Marcelo Tatsumi Nishijima - Relator*

*SIAPECAD 76.260 (assinado digitalmente)*

Da análise da decisão recorrida, quanto aos demais aspectos, concordo integralmente e entendo que não merece ser modificada. Restou absolutamente comprovado que o contribuinte não só deixou de recolher os tributos devidos, como descumpriu as intimações da fiscalização, e fez declarações inverídicas ao Fisco.

Por outro lado, em que pese entenda que o caso seria de claro arbitramento, verifico que a opção cautelosa do auditor fiscal acabou sendo mais benéfica ao contribuinte, não havendo porque anular o lançamento por ausência de prejuízo uma vez que a autoridade usou como base as suas informações contábeis.

Face ao exposto, quanto aos demais pontos voto pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva

**Voto Vencedor**

A questão da inclusão do ICMS é de índole eminentemente constitucional, como destacado pelo Ilustre Conselheiro Relator. Tal questão está, não só sob o crivo do Judiciário, mas também submetida à nossa mais alta corte, o Supremo Tribunal Federal.

Conforme dispõe a Súmula CARF nº 2, a qual é de aplicação vinculante: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Assim, não cabe a este colegiado exercer qualquer função de controle de constitucionalidade com redução de texto. Devemos sempre aplicar a lei sem juízo de compatibilidade com a Constituição, pois tal competência não nos pertence. Só deixamos de aplicar a lei por via indireta, ou seja, quando uma autoridade competente afastou a sua validade. É o caso das decisões do Supremo Tribunal Federal com repercussão geral.

De fato, há notícias do julgamento do Supremo sobre o tema aventado nos autos, mas tais notícias não promovem os efeitos jurídicos próprios da publicação. Só este ato, por ser essencial ainda que formal, determina o afastamento da lei na esfera jurídica nacional. Do contrário, deveríamos também aplicar leis já aprovadas no Congresso e sancionadas pelo Presidente da República, mesmo não publicadas.

Até a publicação daquela decisão noticiada, não pode este colegiado afastar aplicação da lei.

No tocante ao sobrestamento, também não nos cabe assim proceder. É que, na hipótese de a decisão excelsa vir determinar a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, competirá à Administração Fazendária cumprir a determinação. Trata-se de um ato de mera execução que não compromete em nada o julgamento das demais questões aqui aventadas.

Isso posto, com as devidas vênias ao Ilustre Conselheiro Relator, nego provimento ao recurso voluntário no tocante ao sobrestamento do processo e à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins. No mais, sigo o voto condutor do julgamento.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Redator designado.