



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

**Processo n°** 11030.000057/2006-71  
**Recurso n°** 501.345 Voluntário  
**Acórdão n°** **1803-01.086 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 22 de novembro de 2011  
**Matéria** IRPJ E OUTROS - AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** SPAPERW COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 2004, 2005

**AUTO DE INFRAÇÃO. PRELIMINAR DE NULIDADE. DESCABIMENTO.**

Só se pode cogitar de declaração de nulidade de auto de infração quando for, esse auto, lavrado por pessoa incompetente.

**CSLL. PIS. COFINS. DECORRÊNCIA.**

Ressalvados os casos especiais, igual sorte colhem os lançamentos que tenham sido formalizados por mera decorrência, na medida que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Exercício: 2004, 2005

**PIS. COFINS. RESCISÃO CONTRATUAL. REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DA TRIBUTAÇÃO.**

Em face de decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), em procedimento de Repercussão Geral, contrária ao contido no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, devem ser excluídos da tributação da Contribuição para o Programa de Integração Social (Pis) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) os valores relativos a rescisão contratual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reduzir as matérias tributáveis do Pis e da Cofins, nos meses de setembro, outubro e novembro do ano-calendário de 2004, aos valores de R\$ 24.834,00, R\$ 12.390,61 e R\$ 14.727,07, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

*(assinado digitalmente)*

Selene Ferreira de Moraes - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Sérgio Rodrigues Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Selene Ferreira de Moraes, Meigan Sack Rodrigues, Walter Adolfo Maresch, Victor Humberto da Silva Maizman, Sérgio Rodrigues Mendes e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

## Relatório

Por bem retratar os acontecimentos do presente processo, adoto o Relatório do acórdão recorrido, na parte mantida (fls. 283 a 285):

Contra o contribuinte foram lavrados autos de infração (i) de IRPJ - folhas 04/07, (ii) de PIS - folhas 13/15, (iii) de CSLL – folhas 21/24, e (iv) de Cofins – folhas 30/32. O crédito tributário lançado monta em R\$ 164.107,95.

A descrição dos fatos aponta duas infrações, literalmente, da seguinte forma:

*Omissão de receitas da atividade de representação comercial em que o contribuinte declarou somente parte dela e à alíquota de 16%, quando o correto é 32%, conforme planilha anexa.*

e

*Aplicação incorreta do coeficiente de 16% sobre as receitas da atividade de 2003 e 2004, declaradas em DCTF, quando o correto seria de 32%.*

O contribuinte impugnou o lançamento (folhas 257/279) alegando, em síntese:

### PRELIMINARMENTE – NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO

1. Os lançamentos carecem de um mínimo razoável de fundamentação fática, vale dizer, prescindem da indispensável exposição dos motivos que levaram a formalizar as exigências (art. 10, III, Decreto nº 70.235, de 1972), aptos a permitir, tanto quanto fosse possível, o exercício pleno do direito magno à ampla defesa e ao contraditório, pois, muito longe de alinhar a “descrição dos fatos” como requisito essencial bastante a permitir, não só à impugnante compreender o real motivo da formalização do crédito tributário, restando-lhe, a partir daí, o indeclinável direito de concordar ou não com os critérios fiscais adotados, mas, e sobretudo, para possibilitar à própria Administração Fazendária exercer o controle da legalidade dos atos emanados por seus agentes, examinando o acerto ou desacerto dos mesmos.

2. Não se vislumbra nas autuações, tirante os dispositivos legais infringidos, seus alicerces informadores, o que contraria flagrantemente, além dos princípios basilares (motivação e fundamentação), o que estabelece o art. 142 do Código Tributário Nacional, que determina, dentre outras, a obrigação de o agente fiscal verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido.

3. As dificuldades exurgidas dessa inobservância fiscal permitem afirmar, sem sombra de dúvidas, ter havido prejuízo para a impugnante no que toca ao indispensável conhecimento (compreensão) da causa dos lançamentos, dos reais motivos e circunstâncias sobre os quais estão assentados. A insuficiência ou deficiência de que se fala remete à incontornável conclusão da sua nulidade em face ao cerceamento do direito constitucional de defesa.

4. A Lei nº 9.784, de 1999, determina não só os postulados magnos, mas outros deles decorrentes, como princípios formadores do ato administrativo, dentre outros, o Princípio da Fundamentação e o Princípio da Motivação. Tal Lei é cogente

no que concerne à obrigatoriedade da motivação clara, explícita e congruente dos atos administrativos, vale dizer, inclusive do lançamento, acompanhada da indicação dos fatos e fundamentos jurídicos que o embasaram, sob pena de caracterizar-se como imputação imprecisa de irregularidade fiscal.

5. Tais pressupostos vêm ainda explicitados nos arts. 10, inc. III e IV, e 59, inc. II, do Decreto nº 70.235, de 1972, os quais determinam, dentre outros requisitos obrigatórios, que o auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, a (1) descrição do fato e (2) disposição legal infringida, suficientemente articuladas para permitir ao contribuinte o direito à amplitude de defesa, sob pena de eivar-se o procedimento em nulidade absoluta.

#### MÉRITO

[...].

#### ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE DE EXIGIR IRPJ E CSLL SOBRE SOMA DE CARÁTER INDENIZATÓRIO E O DESVIRTUAMENTO DO FATO GERADOR DA CSLL

7. Dentre outros valores apurados e atribuídos pelo Autuante como sendo omissão de rendimentos ou falta/insuficiência de recolhimentos, foram incluídas importâncias, no ano-base de 2004, recebidas em função da rescisão de contratos de representação comercial com as empresas Santa Maria Cia. de Papel e Celulose e Golbert Indústria e Comércio Ltda., como se depreende dos comprovantes de pagamentos e retenções de folhas 45 e 70.

8. Tais valores referem-se a indenização pela rescisão unilateral dos contratos de representação, que não se subsumem à norma do art. 43 do Código Tributário Nacional, por não representarem acréscimo patrimonial, renda ou lucro.

9. Por sua vez, a base de cálculo da CSLL nada mais é do que um resultado final, positivamente experimentado num determinado período de apuração, depois de procedidos todos os abatimentos de importâncias empenhadas para a sua obtenção. Somente com a obtenção deste resultado final se revela o *plus* de sua capacidade econômica, passível, pois, de ser tributado, daí escapando as indenizações de que se fala. Daí é que o legislador (Lei nº 7.689, de 1988) não pode, como também o aplicador e o intérprete, movidos por interesses imediatistas de arrecadação, alterar o conceito de lucro, sob pena de ofensa frontal ao art. 110 do CTN.

#### A ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE DO LANÇAMENTO DA COFINS E DO PIS SOBRE IMPORTE INDENIZATÓRIO (VERBAS NÃO-OPERACIONAIS)

10. A Lei nº 9.718, de 1998, responsável por ampliar a base de cálculo do PIS e Cofins para abarcar outras receitas que não só as ditas receitas operacionais, afronta a autorização contida no art. 195, inc. I, da Constituição Federal, tendo sido objeto de decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade do § 3º do art. 1º da referida Lei.

Por último, requer o acolhimento da impugnação para que sejam declarados nulos e/ou improcedentes os lançamentos questionados.

2. A decisão da instância *a quo* foi assim ementada, na parte mantida (fls. 281 e 282):

## ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004

## NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Não é nulo o lançamento quando constarem nos autos elementos suficientes para o pleno exercício do direito de defesa por parte do sujeito passivo.

[...].

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO -  
CSLL

Ano-calendário: 2003, 2004

A solução dada ao lançamento do IRPJ se aplica integralmente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

[...].

## ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE NORMAS E ATOS  
LEGAIS

A autoridade administrativa não é competente para se manifestar acerca da constitucionalidade ou legalidade de normas e atos legalmente editados, prerrogativa essa reservada ao Poder Judiciário.

## ERRO DE APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

[...]. O valor da indenização, por rescisão contratual, integra a base de cálculo para determinação do IRPJ.

## LANÇAMENTOS DECORRENTES

## PIS E COFINS. OMISSÃO DE RECEITAS

A receita omitida, independente de sua natureza jurídica, integra a base de cálculo do PIS e da Cofins.

[...].

## Lançamento Procedente em Parte

3. Cientificada da referida decisão em 10/07/2009, sexta-feira (fls. 303), a tempo, em 11/08/2009, apresenta a interessada Recurso de fls. 304 a 337, nele reiterando os argumentos anteriormente expendidos e aduzindo mais os seguintes:

- a) que desponta como prejudicial o fato de a decisão recorrida ter se esquivado de exercer seu papel fundamental no controle da legalidade dos atos administrativos em contenda, sob o pálio da invocada “incompetência” para desafiar-los ao teste da conformidade com a lei, esta entendida como a de hierarquia superior (CTN e Constituição Federal),

---

deixando de [re]conhecer e julgar, pois, defesa articulada pela Recorrente que veiculasse tais matérias;

- b) que a não apreciação destes tópicos da contestação maculam o acórdão da mais absoluta nulidade, especialmente por ofender os princípios basilares que informam e impulsionam o processo administrativo-fiscal: o “devido processo legal”, a “amplitude de defesa” e o “contraditório”, consagrados nos inc. LIV e LV do art. 50 da CRFB/88 e de inevitável observância na esfera judicante da Administração Pública;
- c) que não se está a defender a subtração ou invasão de competência do Judiciário e ofender, com isso, o princípio da tripartição dos poderes - como chegou a ventilar o Acórdão Recorrido;
- d) que se trata, isso sim, de pedir seja reconhecida, ao invés de “declarada” - esta sim de competência exclusiva daquele Poder - a inconstitucionalidade ou ilegalidade indireta de atos administrativos;
- e) que há que prevalecer as razões que forjaram o voto vencido de fls. 285 a 291;
- f) que reitera o pedido de nulidade dos autos infracionais, por ser medida de justiça que se impõe; e
- g) que, com relação ao Pis e à Cofins, o plenário do Supremo Tribunal Federal decretou a inconstitucionalidade de a tributação dessas espécies tributárias recair sobre toda e qualquer receita distinta daquelas resultantes da (efetiva) “venda de mercadorias” ou da “prestação de serviços”.

Em mesa para julgamento.

## Voto

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Relator

Atendidos os pressupostos formais e materiais, tomo conhecimento do Recurso.

### Preliminar de nulidade dos autos de infração

4. Argui a Recorrente, preliminarmente a nulidade dos autos de infração por, supostamente, carecerem de fundamentação fática e jurídica.

5. Quanto a essa arguição, cabe aduzir que a única hipótese prevista de nulidade dos atos processuais, entre os quais se incluem os autos de infração, está perfeitamente definida no inciso I do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 – Processo Administrativo Fiscal (PAF), e refere-se ao caso em que a lavratura tenha sido feita por pessoa incompetente, o que não veio a ocorrer na situação presente.

6. De todo modo, não se vislumbra a alegada insuficiência de descrição dos fatos e de enquadramento legal, que havia sido ventilada no voto vencido do acórdão recorrido (fls. 285 a 291).

7. Constou do auto de infração o seguinte (fls. 5):

*001 - OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE - A PARTIR DO AC 93*

*Omissão de receitas da atividade de representação comercial em que o Contribuinte declarou somente parte dela e à alíquota de 16%, quando o correto é de 32%, conforme planilha anexa.*

8. A descrição dos fatos acima **é muito clara**: omitiu a Recorrente parte das receitas de representação comercial, pelo que, em decorrência, a redução do percentual de determinação do lucro presumido, de 32 % (trinta e dois por cento) para 16 % (dezesseis por cento), **por ela usufruída** - e prevista apenas para as pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral cuja receita bruta anual seja de até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais) - **tornou-se indevida**.

9. Constou, ainda, do auto de infração, o seguinte (fls. 6):

*002 - APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO - A PARTIR DO AC 93  
APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO*

*Aplicação incorreta do coeficiente de 16% sobre as receitas da atividade de 2003 e 2004, declaradas em DCTF, quando o correto seria de 32%.*

10. Ora, como se sabe, é condição essencial para o gozo do percentual reduzido de **16 % (dezesseis por cento)**, na determinação do lucro presumido, que a receita bruta anual da pessoa jurídica exclusivamente prestadora de serviços em geral (excetuados serviços hospitalares e de transporte e serviços de profissões legalmente regulamentadas) **não ultrapasse o limite de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais)**.

11. Sucede que apenas o montante da **omissão apurada** no item 001 já havia extrapolado esse limite, submetendo-se, pois, essa omissão, ao percentual de **32 % (trinta e dois por cento)** de determinação do lucro presumido.

12. Forçoso exigir, portanto, a diferença de percentual ( $32\% - 16\% = 16\%$ ) também em relação às **receitas declaradas**, o que se procedeu devidamente no item 002 do auto de infração.

13. Os seguintes demonstrativos de apuração, **integrantes do auto de infração**, bem esclarecem a questão, quantificando devidamente as bases impositivas (fls. 8 e 10):

**Infrações sobre Receitas da Atividade**

Trimestre	Moeda Multa (%)	Diferenças Apur. de Base Cálculo de Coeficiente		Valor Tributável
			Coefficiente(%) Dif.Coefficiente(%)	
1	R\$	92.182,66	32,00	29.498,45
	75,00	25.450,62	16,00	4.072,09
2	R\$	24.738,72	16,00	3.958,19
	75,00	80.276,92	32,00	25.688,61
3	R\$	23.045,52	16,00	3.687,28
	75,00	81.588,31	32,00	26.108,25
4	R\$	8.386,39	16,00	1.341,82
	75,00	73.828,05	32,00	23.624,97

## Infrações sobre Receitas da Atividade

Trimestre	Moeda Multa (%)	Diferenças Apur. de Base Cálculo de Coeficiente	Coeficiente (%) Dif. Coeficiente (%)	Valor Tributável
1	R\$	61.950,01	32,00	19.824,00
	75,00	15.974,36	16,00	2.555,89
2	R\$	15.585,67	16,00	2.493,70
	75,00	18.236,73	32,00	5.835,75
3	R\$	7.755,48	16,00	1.240,87
	75,00	119.742,99	32,00	38.317,75
4	R\$	2.336,46	16,00	373,83
	75,00	188.174,43	32,00	60.215,81

14. A própria Recorrente não desconhece o motivo da autuação, quando discorre, em sua Impugnação (fls. 265):

*Basta ver que boa parte dos valores tributados pelo Autuante foram obtidos com esteio nas respostas às intimações fiscais enviadas às empresas "SANTA MARIA & CIA. DE PAPÉIS E CELULOSE" (fls. 41, 44/48) e "GOLBET - INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA." (fls. 49, 52-81), por meio das quais deram-lhe conta (AFRF) dos valores dos rendimentos pagos e o montante representado pelas retenções realizadas, relativamente ao período aludido.*

15. De se destacar que, por ocasião da fiscalização, quando intimada a respeito das diferenças de receitas apuradas em procedimento de circularização e em Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirfs) apresentadas (fls. 82 a 84), ela assim se manifestou (fls. 85 e 86):

*I - Com o objetivo de atender a solicitação fiscal, é importante esclarecer alguns fatores que contribuíram decisivamente no quadro ora fiscalizado.*

*Como V. Sra. sabe, a Intimada opera no ramo de representação comercial.*

*Originariamente, sua sede era estabelecida no município de Guarapuava/PR, mas, em função da forte atuação no mercado rio-grandense, bem ainda por economia de despesas operacionais, transferiu-a para a cidade de Passo Fundo-RS.*

*No entanto, em prestígio ao profissional contador responsável pela escrituração, controle e pagamento dos tributos até então, optou-se por permanecer confiando-lhe os trabalhos na cidade de Guarapuava/PR.*

*Ocorre que, por ocasião deste procedimento e da necessidade de revolver os elementos requeridos pela respeitável fiscalização, constatou que o contabilista referido descuroou da sua atribuição e não procedeu - como deveria - um controle rigoroso dos valores (ingressos) recebidos no período aludido. E, lamentavelmente, como já se adiantou, só despertou (Intimada) para este fato - precariedade e desorganização dos lançamentos - agora; até porque, antes, pela dificuldade de contatos com o mesmo (contador), só se preocupava em remeter-lhe os documentos pertinentes para a devida contabilização.*

16. **Rejeito** a preliminar de nulidade arguida.

#### **Alegações de inconstitucionalidade de lei**

17. Defende a Recorrente a ilegalidade/inconstitucionalidade de se exigir IRPJ, CSLL, Pis e Cofins sobre soma de caráter indenizatório e, ainda, o desvirtuamento do fato gerador da CSLL.

18. No que se refere ao IRPJ e à CSLL, a matéria tributável correspondente foi **excluída** pela decisão recorrida, por motivo diverso (os valores deveriam ter sido acrescidos ao lucro presumido, para determinação da base de cálculo do imposto e contribuição devidos pela pessoa jurídica, o que não ocorreu), tornando **inócua** a discussão a esse respeito.

19. Com relação ao Pis e à Cofins, em face de decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), em procedimento de Repercussão Geral (*Leading case*: RE 585.235-RG-QO, Min. Cezar Peluso), contrária ao contido no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, devem ser **excluídos de tributação** os valores relativos a rescisão contratual (código 9385 - Multas e Vantagens), como segue (fls. 45, 70 e 84):

	<b>Lançado</b>	<b>Resc. Contr.</b>	<b>Mantido</b>
set/04	97.256,05	(72.422,05)	<b>24.834,00</b>
out/04	101.025,31	(88.634,70)	<b>12.390,61</b>
nov/04	87.149,12	(72.422,05)	<b>14.727,07</b>

#### **Demais exigências**

20. Ressalvados os casos especiais, igual sorte colhem os lançamentos que tenham sido formalizados por mera decorrência daquele, na medida que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.

Processo nº 11030.000057/2006-71  
Acórdão n.º **1803-01.086**

**S1-TE03**  
Fl. 351

---

**Conclusão**

Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO, para reduzir as matérias tributáveis do Pis e da Cofins, nos meses de setembro, outubro e novembro do ano-calendário de 2004, aos valores de R\$ 24.834,00, R\$ 12.390,61 e R\$ 14.727,07.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Sérgio Rodrigues Mendes