



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11030.000704/2007-26
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-006.003 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2019
Recorrente NOVA ERA INDÚSTRIA DE MINERALIZAÇÃO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

NULIDADE. PAGAMENTO. LIQUIDEZ E CERTEZA. ÔNUS DA PROVA.

O auto de infração estando hígido, cabe ao contribuinte trazer fatos novos, modificativos e extintivos do seu direito. A contribuinte demonstrando o pagamento parcial não se deve anular o auto de infração.

ISS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA PIS E DA COFINS. INCONSTITUCIONALIDADE.

Súmula CARF nº 2

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

ISS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA PIS E DA COFINS. LEGALIDADE.

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C DO CPC E RESOLUÇÃO STJ N. 8/2008. PRESTADOR DE SERVIÇO. PIS E COFINS. INCLUSÃO DO ISSQN NO CONCEITO DE RECEITA OU FATURAMENTO. POSSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO DOS ARTS. 109 E 110 DO CTN.

(REsp 1330737/SP, Rel. Ministro OG FERNANDES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 10/06/2015, DJe 14/04/2016).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hécio Lafeté Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laercio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário por bem relatar os fatos, transcrevo o relatório da resolução

(...)

recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins referente aos fatos geradores ocorridos no período de 01/10/2004 a 31/12/2004, decorrente de divergências constatadas entre os valores declarados e os escriturados, conforme constou do Auto de Infração e seus anexos, que se encontram às fls. 03 a 06.

Após ter sido cientificada do lançamento, a contribuinte apresentou a impugnação que se encontra As lb. 34 a 45, acompanhada dos documentos de fls. 46 a 87, cujos argumentos de defesa podem ser assim resumidos:

- A impugnante está sujeita ao recolhimento da Cofins pelo regime da cumulatividade, em virtude de ser optante pelo lucro presumido, entretanto, a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, ao determinar que a base de cálculo da contribuição seria o faturamento e que este corresponderia a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, afrontou ao disposto no art. 110, do Código Tributário Nacional (CTN), que profile a lei tributária de alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e mas de direito privado.
- Esse entendimento foi firmado em julgamentos realizados nas esferas judicial e administrativa, conforme ementas de julgados do Supremo Tribunal Federal (STF), do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, relacionados pela impugnante.
- A apontada divergência entre os valores declarados e os valores escriturados não constitui infração, uma vez que pode ter havido simples erro material, sem intuito de lesão ao erário. Os valores corretos dos débitos não são os apurados pela fiscalização e sim os que foram recolhidos pela contribuinte, conforme comprovam os documentos anexados impugnação, o que torna o auto de infração ilícito e incerto, devendo ser desconstituído. Esse fato determina a nulidade do auto de infração.
- O Imposto sobre Serviços — ISS também não se enquadra no conceito de faturamento, por representar parcela que não pertence à empresa, somente transitando pelo seu patrimônio, devendo ser excluído da base de cálculo da Cofins.
- A aplicação da multa de 75% é totalmente descabida e sem fundamentos, pois não é devido o principal, em virtude da nulidade do auto de infração. Além disso, a multa é inconstitucional, visto que foi criada por ato legal impróprio, já que somente poderia ser instituída por lei complementar e foi veiculada por meio do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996.

- A aplicação da multa no percentual de 75% é inconstitucional por representar confisco, em ofensa ao disposto no art. 150, da Constituição Federal (CF).

- A cobrança dos juros de mora com base na taxa Selic é inconstitucional, por estar sua instituição maculada por vícios de origem legislativa, visto ter sido criada para atender ao sistema financeiro nacional, com natureza remuneratória própria dos títulos transacionados no mercado de capitais e ter sido instituída por lei ordinária, quando deveria ter sido instituída por meio de lei complementar.

- A exigência de juros com base na taxa Selic apresenta três ilegalidades, pois sua aplicação representa "bis in idem", por ser aplicada como juros moratórios, remuneratórios e até como índice de correção monetária; por representar a sua aplicação em aumento de tributo sem previsão legal; e por representar afronta ao disposto no art. 192, § 3º, da CF, que estabelece que as taxas de juros reais não podem ser superiores a 12% ao ano.

Requeru a impugnante que seja anulado o lançamento por ser ilíquido e incerto e por já ter sido recolhido o valor devido; que seja declarada a inconstitucionalidade do § 10 do art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998; que seja excluído o ISS da base de cálculo da Cofins; e que sejam excluídos do lançamento a multa abusiva e os juros de mora, devendo a primeira ser atenuada e os juros e a multa declarados inconstitucionais.

A tempestividade da impugnação foi atestada à fl. 88.

À fl. 99, foi anexado extrato do sistema SINAL I 0; às lis. 89 a 98, extrato de consulta à DIPJ/2005; e à 11 100, extrato de consulta ao sistema IRPJ.

Posteriormente foi proferido julgamento assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004 **BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES.**

O valor do ISSQN compõe o faturamento, não podendo ser excluído da base de cálculo por falta de previsão legal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004 **PRELIMINAR. INCONSTITUCIONALIDADE.**

A apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade de atos legais regularmente editados é privativa do Poder Judiciário.

PRELIMINAR. NULIDADE.

Os casos de nulidade absoluta são os expressos na **LANÇAMENTO DE OFÍCIO. VALORES QUE NÃO FORAM OBJETO DE CONFISSÃO DE DÍVIDA.**

Deve ser realizado o lançamento de ofício de valores que não foram objeto de confissão de dívida, embora tenha ocorrido recolhimento antes do início da ação fiscal.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela objeto da decisão.

Inconformada a contribuinte apresentou recurso voluntário querendo reforma em síntese:

- a) inconstitucionalidade Art. 2º, II e §, único, do Decreto n.º 4.524/02, com base na declaração de inconstitucionalidade do § 1º, do Art. 3º, da Lei n.º 9.718/98 por parte do Supremo Tribunal Federal, além da inconstitucionalidade dos Arts. 44, I e 61, § 3º, ambos da Lei n.º 9.430/96;
- b) nulidade do auto de infração por ausência de liquidez e certeza do crédito exigido;
- c) da possibilidade de exclusão do ISS da base de cálculo do PIS e COFINS;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior, Relator.

CONHECIMENTO

O Recurso é tempestivo.

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. DA ILIQUIDEZ E INCERTEZA DOS CRÉDITOS APURADOS E VALORES DECLARADOS

Por se confundir a preliminar com o mérito e a matéria por ser subsidiária ao pleito de exclusão do ISS da PIS/COFINS, passo fazer análise do pleito de nulidade.

Ainda a contribuinte faz seu pleito pela nulidade do Auto de Infração por entender que é ilíquido e incerto.

Tal iliquidez e incerteza do Auto de Infração estaria em decorrência da inclusão do ISS na base de cálculo da PIS/COFINS.

Contudo, diante da improcedência do pleito da exclusão do ISS da base de cálculo, correto é o Auto de Infração, devendo ser manter incólume, uma vez, que revestido de certeza e iliquidez.

Ademais, a contribuinte sustenta que os valores lançados já foram quitados, conforme o seguinte argumento em seu Recurso Voluntário:

Não obstante, os valores lançados pela autoridade fiscal a título de COFINS foram recolhidos, conforme comprovam os documentos trazidos aos autos, no seguinte sentido:

- a) Competência 31/10/2004, R\$ 20.966,35: A autoridade lançou incorretamente o valor da COFINS. Conforme DACON anexada, o valor correto é R\$

18.254,94, integralmente recolhido em 2 guias de R\$ 6.846,49 e 11.408,44, conforme comprovantes anexadas aos autos; Portanto, o lançamento efetuado no valor de R\$ 20.966,35, referente ao período de apuração Outubro/2004, * á foi integralmente pago pela empresa contribuinte.

b) Competência 31/12/2004, R\$ 18.718,26: A autoridade lançou incorretamente o valor da COFINS. Conforme DACON anexada, o valor correto R\$ 10.142,62, integralmente recolhido em 07/07/2005, conforme comprovante anexado aos autos; Portanto, o lançamento efetuado no valor de R\$ 18.718,26, referente ao período *de* apuração Dezembro/2004, já foi integralmente pago pela empresa contribuinte.

Contudo o pleito foi analisado pela DRJ identificou que realmente a contribuinte teria realizado o recolhimento das DARF's conforme fls 56 a 61 e extrato de fl. 99, vejamos:

Visando comprovar os valores já recolhidos, a contribuinte apresentou as cópias de DARFs que se encontram as fls. 56 a 61, cujos valores foram efetivamente recolhidos antes do início da ação fiscal, conforme se verifica no sistema SINAL10, cujo extrato se encontra fl. 99.

Na DCTF apresentada tempestivamente não foram informados débitos de Cofins, entretanto, na DIPJ apresentada tempestivamente a contribuinte informou débitos apurados na sistemática da não-cumulatividade, nos valores que foram por ela já recolhidos antes da autuação, em relação aos meses de outubro e dezembro.

Quanto aos valores efetivamente devidos, verifica-se que a fiscalização realizou levantamento sumário dos valores que apontou como não recolhidos, visto que sequer intimou a contribuinte a apresentar o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais — Dacon referente ao período a que se refere a autuação, limitando-se a exigir como devidos os valores escriturados no livro Razão como "Cofins a recolher", entretanto, tais valores podem não representar o efetivamente devido, em virtude de se tratar de mera provisão do que deveria ser recolhido, conforme consta do histórico dos lançamentos contábeis.

(...)

Portanto, não tendo a fiscalização comprovado serem incorretos os valores declarados tempestivamente na DIPJ e recolhidos antes da autuação, nem ter demonstrado a apuração dos valores devidos, devem ser aceitos os argumentos da contribuinte no sentido de estarem corretos os valores por ela informados em DIPJ.

Entretanto, constata-se que os valores apurados pela contribuinte não foram objeto de confissão de dívida, visto que somente foram informados em **DIPJ** e esta declaração tem caráter meramente informativo, não podendo os débitos nela informados serem inscritos em Dívida Ativa da União ou objeto de cobrança executiva.

Assim sendo, é cabível a formalização do crédito tributário por meio do lançamento de ofício, com a aplicação da multa correspondente. Entretanto, em relação aos valores que já foram recolhidos antes da autuação não é cabível a aplicação da multa em virtude de não haver previsão legal para tanto, já que não se enquadra na previsão legal de falta de recolhimento ou pagamento.

Por outro lado, as parcelas recolhidas antes da autuação devem ser computadas para abatimento dos valores lançados.

No entanto, a DRJ deu provimento ao pleito da contribuinte entendendo como correta sua declaração diante do fato da fiscalização se quer ter se manifestado e ter aceito os argumentos da contribuinte.

Contudo, verifica-se das fls. 59/61, que os pagamentos foram feitos parciais, por isso que excluído em parte os valores apontados pela fiscalização e multa.

E do cálculo realizado não encontra-se a totalidade dita recolhida pela contribuinte, existindo falta de recolhimento.

E tais diferenças são decorrentes da exclusão do ISS da base de cálculo do PIS/COFINS.

Assim, não merece prosperar o pleito da contribuinte.

DA INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DO ISS NA BASE DE CÁLCULO DA PIS E DA COFINS

A contribuinte sustenta inconstitucionalidade do Art. 2º, II e §, único, do Decreto n.º 4.524/02, com base na declaração de inconstitucionalidade do § 1º, do Art. 3º, da Lei n.º 9.718/98 por parte do Supremo Tribunal Federal, além da inconstitucionalidade dos Arts. 44, I e 61, § 3º, ambos da Lei n.º 9.430/96.

Quer se seja reconhecido seu direito para afastar o ISS da base de Cálculo da PIS e da COFINS.

Também alega ofensa da legalidade sobre o tema não se subsume nas disposições inseridas na Lei Complementar n.º 70/91 e posteriormente, na Lei 9.718/98, Artigos 2º e 3º, §1º, havendo assim ofensa ao princípio da legalidade.

Ocorre que o CARF não é competente para analisar inconstitucionalidade de lei, assim já foi firmado entendimento nos termos da súmula 2 CARF:

Súmula CARF n.º 2

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

Ademais, em que pese o CARF não fazer análise da inconstitucionalidade das normas, sobre o conceito infraconstitucional o Superior Tribunal de Justiça já se manifestou em Recurso Especial Repetitivo, devendo o CARF reproduzir as decisões em Recurso Repetitivo nos termos do art. 62, §2º, com isso o Recurso Especial Repetitivo foi assim julgado:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.
ART.

543-C DO CPC E RESOLUÇÃO STJ N. 8/2008. PRESTADOR DE SERVIÇO. PIS E COFINS. INCLUSÃO DO ISSQN NO CONCEITO DE RECEITA OU FATURAMENTO.

POSSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO DOS ARTS. 109 E 110 DO CTN.

1. Para efeitos de aplicação do disposto no art. 543-C do CPC, e levando em consideração o entendimento consolidado por esta Corte Superior de Justiça, firma-se compreensão no sentido de que o valor suportado pelo beneficiário do serviço, nele incluindo a quantia referente ao ISSQN, compõe o conceito de receita ou faturamento para fins de adequação à hipótese de incidência do PIS e da COFINS.

2. A orientação das Turmas que compõem a Primeira Seção deste Tribunal Superior consolidou-se no sentido de que "o valor do ISSQN integra o conceito de receita bruta, assim entendida como a totalidade das receitas auferidas com o exercício da atividade econômica, de modo que não pode ser dedutível da base de cálculo do PIS e da COFINS" (REsp 1.145.611/PR, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 8/9/2010; AgRg no REsp 1.197.712/RJ, Rel.

Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 9/6/2011; AgRg nos EDcl no REsp 1.218.448/RS, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Primeira Turma, DJe 24/8/2011; AgRg no AREsp 157.345/SE, Rel.

Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 2/8/2012; AgRg no AREsp 166.149/CE, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 28/08/2012, DJe 4/9/2012; EDcl no AgRg no REsp 1.233.741/PR, Rel.

Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 7/3/2013, DJe 18/3/2013; AgRg no AREsp 75.356/SC, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 15/10/2013, DJe 21/10/2013).

3. Nas atividades de prestação de serviço, o conceito de receita e faturamento para fins de incidência do PIS e da COFINS deve levar em consideração o valor auferido pelo prestador do serviço, ou seja, valor desembolsado pelo beneficiário da prestação; e não o fato de o prestador do serviço utilizar parte do valor recebido pela prestação do serviço para pagar o ISSQN - Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza. Isso por uma razão muito simples: o consumidor (beneficiário do serviço) não é contribuinte do ISSQN.

4. O fato de constar em nota fiscal informação no sentido de que o valor com o qual arcará o destinatário do serviço compreende quantia correspondente ao valor do ISSQN não torna o consumidor contribuinte desse tributo a ponto de se acolher a principal alegação das recorrentes, qual seja, de que o ISSQN não constituiu receita porque, em tese, diz respeito apenas a uma importância que não lhe pertence (e sim ao município competente), mas que transita em sua contabilidade sem representar, entretanto, acréscimo patrimonial.

5. Admitir essa tese seria o mesmo que considerar o consumidor como sujeito passivo de direito do tributo (contribuinte de direito) e a sociedade empresária, por sua vez, apenas uma simples espécie de "substituto tributário", cuja responsabilidade consistiria unicamente em recolher aos cofres públicos a exação devida por terceiro, no caso o consumidor. Não é isso que se tem sob o ponto de vista jurídico, pois o consumidor não é contribuinte (sujeito passivo de direito da relação jurídico-tributária).

6. O consumidor acaba suportando o valor do tributo em razão de uma política do sistema tributário nacional que permite a repercussão do ônus tributário ao beneficiário do serviço, e não porque aquele (consumidor) figura no polo passivo da relação jurídico-tributária como sujeito passivo de direito.

7. A hipótese dos autos não se confunde com aquela em que se tem a chamada responsabilidade tributária por substituição, em que determinada entidade, por força de lei, figura no polo passivo de uma relação jurídico-tributária obrigacional, cuja prestação (o dever) consiste em reter o tributo devido pelo substituído para,

posteriormente, repassar a quantia correspondente aos cofres públicos. Se fosse essa a hipótese (substituição tributária), é certo que a quantia recebida pelo contribuinte do PIS e da COFINS a título de ISSQN não integraria o conceito de faturamento. No mesmo sentido se o ônus referente ao ISSQN não fosse transferido ao consumidor do serviço. Nesse caso, não haveria dúvida de que o valor referente ao ISSQN não corresponderia a receita ou faturamento, já que faticamente suportado pelo contribuinte de direito, qual seja, o prestador do serviço.

8. Inexistência, portanto, de ofensa aos arts. 109 e 110 do CTN, na medida em que a consideração do valor correspondente ao ISSQN na base de cálculo do PIS e da COFINS não desnatura a definição de receita ou faturamento para fins de incidência de referidas contribuições.

9. Recurso especial a que se nega provimento.

(REsp 1330737/SP, Rel. Ministro OG FERNANDES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 10/06/2015, DJe 14/04/2016).

Nego ao provimento ao pleito da contribuinte.

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior - Relator