



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

Processo nº 11060.001863/2003-67
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-002.291 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de junho de 2013
Matéria PIS
Recorrente SANTAMATE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida DRJ-SANTA MARIA/RS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/08/2000 a 31/12/2001

INEXISTÊNCIA DE VÍCIO NO MPF. IMPOSSIBILIDADE DE NULIDADE DA AUTUAÇÃO.

O lançamento do presente processo está em conformidade com o MPF - Mandado de Procedimento Fiscal. E ainda que houvesse algum vício, o MPF não é requisito disposto no art. 142, do CTN, não está incluído no art. 59, do Decreto nº 70.235/70, não gerou qualquer prejuízo à contribuinte, além de ser mero instrumento de controle interno da Secretaria da Receita Federal, de modo que seu vício não gera nulidade à autuação.

COMPENSAÇÃO ANTERIOR À LEI Nº 10.833/03. NÃO HOMOLOGAÇÃO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. POSSIBILIDADE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Antes do advento da Lei nº 10.833/03, a declaração de compensação não era considerada confissão de dívida e instrumento válido para a constituição definitiva do crédito tributário. Assim, quando a compensação não era homologada e não havia o recolhimento voluntário do período indevidamente compensado, a autoridade fazendária tinha o dever de fazer o lançamento de ofício, por determinação do Parágrafo Único, do art. 142, do CTN, combinado com o art. 90, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

PIS FATURAMENTO. BASE DE CÁLCULO. LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE DO ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO JULGADA EM REPERCUSSÃO GERAL.

Em apreciação a Recurso Extraordinário com Repercussão Geral reconhecida, o STF julgou inconstitucional a base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, no que amplia o significado do termo faturamento. Assim, o PIS tributado na forma da Lei nº

9.718/98 não incide somente sobre receita originada na venda, na prestação de serviço ou na venda e prestação de serviço.

RETROATIVIDADE BENIGNA. CONDUTA QUE DEIXA DE SER TIDA COMO INFRAÇÃO. CANCELAMENTO DA MULTA.

Cancela-se a multa, em razão da retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II, alínea “a”, do CTN, quando nova lei revoga norma que considerava infração a conduta que deu origem ao lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade dos votos, em dar provimento parcial ao recurso interposto para cancelar as receitas decorrentes do alargamento da base de cálculo e a multa, por aplicação retroativa do art. 18, da Lei nº 10.833/2003.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Presidente.

JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Alves Ramos (Presidente), Robson José Bayerl, Jean Cleuter Simões Mendonça, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Fernando Marques Cleto Duarte e Ângela Sartori.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado em 24/09/2003 (fls.6/8), pelo qual foi exigido o PIS supostamente não recolhido dos fatos geradores ocorridos entre 31/08/2000 e 31/12/2001, acrescido de juros e multa, que culminou no lançamento total de R\$ 155.218,03.

Segundo consta no relatório de fiscalização (fls.10/14), foi efetuado o lançamento porque a Contribuinte procedeu às compensações indevidas do PIS do período lançado, as quais não foram homologadas. Além disso, a partir de 01/02/1999, ela deixou de recolher o PIS sobre a totalidade de receitas, conforme disposto no art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98, e continuou recolhendo com base no art. 2º da Lei Complementar nº 70/91.

A Autuada apresentou impugnação (fls.181/195), mas a DRJ em Santa Maria/RS manteve o lançamento integralmente ao proferir acórdão com a seguinte ementa (fls.201/208):

“PRELIMINAR. NULIDADE.

Para efeitos do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são aquelas elencadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O cerceamento ao direito de defesa somente se caracteriza pela ação ou omissão por parte da autoridade lançadora, que impeça o sujeito passivo de conhecer dados ou fatos que, notoriamente, impossibilitem o exercício de sua defesa.

ASSERTIVA. INCONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de argumentações que se refiram a existência de inconstitucionalidades, essas contidas em leis ou atos, está deferida ao Poder Judiciário, por força do texto constitucional.

(...)

LANÇAMENTO DE OFICIO.

Sujeitam-se a lançamento de ofício os valores apurados em decorrência de auditoria fiscal, cabendo à autoridade administrativa constituir o crédito tributário nos termos do art. 142 do CTN.

AUTO DE INFRAÇÃO. CONSECTÁRIOS LEGAIS.

O montante de contribuição consignado em auto de infração deve ser exigido com aplicação da multa de ofício e demais consectários previstos na legislação de regência.

A Contribuinte foi intimada do acórdão da DRJ em 16/02/2004 (fl.211) e interpôs Recurso Voluntário em 15/03/2004 (fls.216/247) com as alegações resumidas abaixo:

- 1- O auto de infração é nulo, pois foi lançado em procedimento que ultrapassou os limites determinados no termo de abertura da ação fiscal, vez que o objetivo da ação era somente verificar a regularidade das compensações;
- 2- O auto de infração também é nulo, pois a fiscalização procedeu, ilegalmente, à quebra de sigilo bancário;
- 3- Outro motivo de nulidade do auto de infração consiste na ilegitimidade passiva da Recorrente, pois os fatos narrados pela fiscalização foram realizados por terceiros, vez que se trata de operações em contas bancárias do Sr. Oseas Chiuli;
- 4- O mero depósito em conta bancária não representa fato gerador passível de lançamento;
- 5- A caracterização de omissão de receita pelos valores depositados em conta bancária e com entradas em caixa, oriundos de recursos de sócios não procede, pois todos os empréstimos feitos de sócios à Recorrente foram contabilizados;
- 6- A Redução indevida de lucro real não existiu, pois as despesas lançadas incorretamente foram meros erros de lançamento;
- 7- As glosas das despesas não comprovadas são indevidas, pois tais despesas realmente aconteceram;
- 8- A falta de recolhimento do IRPJ e CONSOC ocorreu porque houve prejuízo fiscal no período lançado;
- 9- Nos autos não há nenhuma evidência da prática de crime tributário;
- 10- Os créditos utilizados na compensação da Recorrente foram reconhecidos pela autoridade fiscal, contudo a compensação não foi homologada em razão de supostos crimes tributários, os quais não aconteceram. Assim, os créditos reconhecidos devem ser aproveitados para a compensação e extinção do crédito lançado;
- 11- O PIS foi recolhido conforme a base de cálculo da Lei Complementar nº 70/91, porque a base de cálculo **disposta na Lei nº 9.718/98 é inconstitucional.**

Ao fim, a Recorrente fez os seguintes pedidos:

- a) Sejam cancelados os créditos tributários lançados;
- b) Seja julgada válida a contabilidade fiscal da Recorrente;
- c) Sejam cancelados os juros e multa lançados;
- d) Seja desconsiderada a alegação de prática de crime contra a ordem tributária.
- e) Seja modificada a decisão da SAORT, para homologar as compensações legítimas protocoladas.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Jean Cleuter Simões Mendonça

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Pelo auto de infração objeto deste processo, foi lançado em desfavor da Recorrente o PIS não recolhido no período compreendido entre agosto de 2000 e dezembro de 2001. Segundo a autoridade fiscal, o PIS deixou de ser recolhido por dois motivos: compensação não homologada e aplicação indevida da base de cálculo da Lei Complementar nº 9.718/98.

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente apresentou várias matérias estranhas a este processo e que foram objeto do processo administrativo nº 11060.001861/2003-78, o qual teve origem no mesmo procedimento fiscal que resultou no lançamento do PIS ora apreciado. Por essa razão, deixo de apreciar os seguintes argumentos ventilados no recurso: Nulidade do lançamento por quebra ilegal do sigilo bancário; nulidade por ilegitimidade passiva; mero depósito bancário não comprova omissão de receita; empréstimos efetuados pelos sócios à pessoa jurídica; erro no lançamento contábil; existência das despesas não comprovadas; existência de prejuízo fiscal; inocorrência de crime contra a ordem tributária.

Portanto, resta a ser apreciado neste processo somente três matérias: nulidade do lançamento em razão da ultrapassagem dos limites dispostos no MPF; extinção do crédito lançado por compensação e correta da base de cálculo do PIS faturamento.

1- Da nulidade do auto de infração. Limites dispostos no MPF.

A Recorrente alega que o MPF autorizava somente a verificação de regularidade das compensações, de modo que o lançamento de ofício ultrapassou os limites nele impostos, de modo a ser nulo o auto de infração.

Nota-se, no termo de verificação fiscal (fl. 01), que o procedimento fiscal deveria apurar COFINS, CSLL, IRPJ, IRRF e PIS. Além disso, nota-se que consta como verificação obrigatória a *“correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela STF, nos últimos cinco anos”*.

Cabe esclarecer que a indicação de verificação obrigatória não limita os tributos a serem fiscalizados pela autoridade fazendária, pois o Parágrafo Único, do art. 142, do CTN, dispõe que o lançamento é atividade *“vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”*, de modo que, estando o autoridade fazendária em procedimento fiscal, não pode ela deixar de lançar as irregularidades encontradas.

Além disso, ainda que no MPF não tivesse a autorização para verificação do PIS, o auto de infração não seria nulo, pois não gerou nenhum dano à contribuinte, haja vista que ela teve tempo hábil para elaborar sua defesa. Outrossim, os motivos de nulidade do lançamento estão previstos no art. 59, do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

“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”.

O art. 60, também do Decreto no 70.235/72, dispõe o seguinte:

“Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”. (grifo nosso)

Dessa forma, não existe qualquer nulidade no lançamento.

2- Da não homologação das compensações

Para analisar corretamente a presente questão, insta esclarecer que neste tópico será tratado somente o lançamento relativo aos meses de novembro de 2000 (homologado parcialmente) a dezembro de 2001, pois somente os meses compreendidos nesses

períodos não tiveram suas compensações homologadas, conforme tabela anexa no relatório de fiscalização (fl.15).

Por outro lado, os lançamentos em relação aos meses de agosto e setembro de 2000 se deram em razão da divergência da base de cálculo, vez que a compensação desses dois meses foi homologada, de modo que o lançamento deles são tratados somente no tópico posterior.

No relatório de fiscalização (fls.10/14), consta o seguinte:

“O contribuinte também solicitou compensações de débitos da PIS relativos aos períodos de apuração de 11 e 12/00, 01 a 04/01, 07, 08, e 10 a 12/01 com créditos quanto ao IPI sobre insumos adquiridos no período de 01/00 a 12/01 utilizados na fabricação de produtos isentos do referido imposto. Os pedidos de ressarcimento do IPI para a compensação de débitos de PIS foram anexados aos processos administrativos nº 11060.001744/00-91, 11060.000225/2001-67, 11060.000544/2001-72, 11060.000844/2001-51, 11060.001418/2001-35, 11060.001682/2001-79, 11060.002262/2001-18, 11060.002506/2001-54 e 11060.000097/2002-32 protocolados entre 13/02/01 e 14/01/02, de acordo com as cópias anexas às fls. 67 a 110”

Ainda consta no relatório de fiscalização que a Recorrente cometeu práticas que configuram crimes contra a ordem tributária, o que levou à extinção dos seus benefícios fiscais, nos termos do artigo 59, da Lei nº 9.069/95. Com isso as compensações declaradas não foram homologadas.

Em consulta à página virtual da Receita Federal do Brasil, este Conselheiro constatou que todos os processos relativos às compensações do PIS dos períodos compreendidos entre novembro de 2000 e dezembro de 2001 foram arquivados, sem que a Recorrente tenha se insurgido contra a não homologação dos créditos.

Assim sendo, não cabe mais discutir nos autos do processo ora apreciado se existiu ou não crime contra a ordem tributária ou se existia ou não o direito creditório, pois esse debate deveria ter sido realizado no processo próprio das declarações de compensação.

A declaração de compensação passou a ser considerada confissão de dívida somente em 2003, com o advento da Lei nº 10.833/03, que incluiu o §6º, ao art. 74, da Lei nº 9.430/96. Contudo, os processos de compensação são dos anos de 2001 e 2002, conforme é possível notar pelos números dos processos. Logo, na época em que foram apresentadas as declarações de compensação, elas ainda não eram instrumentos hábeis a confessar o crédito e afastar o lançamento de ofício.

Como a compensação não foi homologada, ela foi considerada indevida, e não tendo o seu recolhimento, a autoridade fiscal deve efetuar o lançamento de ofício, por força do art. 90, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, que assim estabelece:

“Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”.

Portanto, estando o lançamento em consonância com a legislação tributária, deve ele ser mantido.

3- Correta base de cálculo do PIS faturamento

Nesse tópico, além dos meses dos fatos geradores tratados no tópico acima, incluem-se os fatos geradores ocorridos em agosto e setembro de 2000.

Segundo a autoridade fiscal:

“o contribuinte deixou de apurar a base de cálculo da PIS a partir de 01/02/99 sobre a totalidade das receitas auferidas, como determina o artigo 3º, § 10 da Lei nº. 9.718/98, tendo mantido a apuração da base de cálculo de acordo com o artigo 2º da Lei Complementar nº. 70/91, ou seja, considerando-se como faturamento mensal a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza”.

Na coluna 10 da tabela do anexo 2 do relatório de fiscalização (fl.16), o agente fiscal destacou o valor lançado em razão da diferença da apuração.

A Recorrente, por sua vez, alega que não recolheu em conformidade com a base de cálculo da Lei nº 9.718/98, por considerá-la inconstitucional.

Nesse ponto, tem razão a Recorrente. No período a partir de janeiro de 1999, a lei aplicável ao caso é a nº 9.718/98, cuja base de cálculo era a determinada no art. 2º e art. 3º, da seguinte forma:

“Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas”.

Ocorre que o STF, em 10/09/2008, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 585.235, com Repercussão Geral reconhecida, prolatou a seguinte decisão:

*EMENTA: RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) **Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.** (RE-RG-QO 585235, Relator(a): Min. CEZAR PELUSO, julgado em 10/09/2008, publicado em 28/11/2008,) (grifo nosso)*

Um dos precedentes utilizados pelo Supremo para chegar ao julgamento do RE 585.235 e reconhecê-lo na sistemática de repercussão Geral foi o seguinte:

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, juntando-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e

serviços. *É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (RE 346084, Relator (a): Min. ILMAR GALVÃO, Relator (a) p/ Acórdão: Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 09/11/2005, DJ 01-09-2006 PP-00019 EMENT VOL-02245-06 PP-01170) (grifos nosso)*

Em suma, o STF julgou que o PIS e a COFINS tributada na forma da Lei nº 9.718/98 incidem somente sobre as receitas oriundas de venda e de prestação de serviço.

Portanto, seguindo a linha do STF, devem-se cancelar os lançamentos referentes ao PIS sobre as receitas que não sejam originadas em vendas, prestação de serviço ou vendas e serviço, de modo que devem ser excluídos do lançamento os valores presentes na coluna 10, da planilha do anexo 2 do relatório de fiscalização.

3. Da multa e juros

A Recorrente pediu o cancelamento dos juros e da multa.

A multa de 75%, aplicada ao lançamento em tela está prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007. Ocorre que o art. 18, da Lei nº 10.833/02, com redação dada também pela Lei nº 11.488/2007, passou a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo”.

Assim, como não ficou comprovada a falsidade da declaração apresentada, é o caso de cancelamento da multa de ofício.

Deve-se destacar que, muito embora a nova redação seja posterior à data dos fatos geradores lançados, ela tem aplicação retroativa, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “a”, do CTN.

Por outro lado, a aplicação dos juros tem previsão legal no art. 84, inciso I, da Lei nº 8.981/95, combinado com o art. 13, da Lei nº 9.065/65, que está em vigor.

Portanto, deve ser cancelada a multa de ofício, mas mantidos os juros.

Ex positis, dou provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto, para cancelar os lançamentos referentes ao PIS sobre as receitas que não sejam originadas em

Processo nº 11060.001863/2003-67
Acórdão n.º **3401-002.291**

S3-C4T1
Fl. 451

vendas, prestação de serviço ou vendas e serviço, bem como cancelar a multa em razão da retroatividade benigna.

É como voto.

Relator Jean Cleuter Simões Mendonça - Relator