



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

Processo nº 11080.009098/2005-57
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-001.494 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de novembro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL-COFINS
Recorrente SBS ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto:

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL-COFINS

Período de apuração: 01/05/2001 a 31/12/2004

COFINS. BASE DE CÁLCULO. ART. 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718/1998. INCONSTITUCIONALIDADE DE DECLARADA PELO STF. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DO ART. 62-A DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. OBRIGATORIEDADE DE REPRODUÇÃO DO ENTENDIMENTO.

O §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 foi declarado inconstitucional pelo STF no julgamento do RE nº 346.084/PR e no RE nº 585.235/RG, este último decidido em regime de repercussão geral (CPC, art. 543B). Portanto, aplicação do disposto no art. 62-A do Regimento Interno do CARF, o que implica a obrigatoriedade do reconhecimento da inconstitucionalidade do referido dispositivo legal.

NÃO HIPÓTESE DE APLICAÇÃO DO ART. 138 DO CTN. PERDA DE ESPONTANEIDADE. Omissão de receita, pagamento após início de procedimento fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

JOEL MIYAZAKI - Presidente.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Joel Miyazaki, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Daniel Mariz Gudiño, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto e Luciano Lopes de Almeida Moraes. Ausência momentânea da Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo .

Relatório

A empresa acima identificada recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS.

Por bem descrever os fatos, adoto integralmente o relatório componente da decisão recorrida, até então, que transcrevo, a seguir:

“Trata o presente processo de lançamento de ofício de Cofins cumulativa e não cumulativa envolvendo períodos desde maio de 2001 até dezembro de 2004 (fls. 03 a 12 e Relatório de Ação Fiscal de fls. 493 a 513). A fiscalização se iniciou em 15/06/2005 (fls. 01 e 13 e 14), sendo o contribuinte cientificado do lançamento em 21/11/2005. No procedimento fiscal foi constatado o seguinte: omissão de rendimentos recebidos por serviços prestados, falta de declaração e pagamento de valores devidos, não tributação de receitas financeiras e utilização indevida de créditos pela sistemática não cumulativa do PIS e Cofins. Neste processo, foi lançado o valor de principal de Cofins de R\$ 317.324,86 e valor total, incluindo a multa de ofício de 75% e juros moratórios, de R\$ 647.925,10 (o PIS consta do processo 11080-009.099/2005-00). Ressalta, a fiscalização, que confirmou valores recebidos com os principais clientes da empresa, os órgãos públicos DAER, Metroplan e Secretaria do Planejamento do Estado – RS, e que considerou as receitas pelo regime de caixa, de acordo com o critério utilizado pela empresa. As deduções de créditos não foram consideradas por referirem-se a despesas com serviços e insumos utilizados em obras da atualidade, enquanto as receitas referem-se a obras de períodos anteriores.

A empresa apresentou, em 20/12/2005, tempestivamente, impugnação ao lançamento (fls. 531 a 694). Considera que o auto de infração possui erros ao desconsiderar valores informados em DCTF e pagamentos. Aborda cada período separadamente, argumentando também pela inexistência de omissão, sustentando que a tributação deve ser diferida até o efetivo pagamento no caso de obras de caráter público. Sobre os pagamentos efetuados em atraso de forma espontânea, argumenta que devem ser considerados sem qualquer imposição de multa moratória. Transcreve decisões do STJ e Conselho de Contribuintes em favor deste entendimento. Argumenta também pelo afastamento da tributação das receitas financeiras introduzida no art. 3º da Lei 9.718/98, em desacordo com o art. 110 do CTN, “alargando” o conceito de faturamento. Sobre o assunto, considera já

existirem manifestações suficientes do STF pela inexigência. Sobre a exclusão dos créditos, indica ser a sua desconsideração sem fundamento, já que o lançamento nada demonstra ou comprova, nem sequer exemplifica. Ainda com relação a este item, protesta pela inexistência dos dispositivos legais infringidos. Por fim, requer o cancelamento integral do lançamento.

A unidade de jurisdição considera tempestiva a impugnação e encaminha o processo para apreciação da DRJ.

É o relatório.”

O pleito foi julgado procedente em parte, no julgamento de primeira instância, nos termos do Acórdão DRJ/POA nº 10-25.005, de 23/04/2010, proferida pelos membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS, *in verbis*:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/05/2001 a 31/12/2004

NORMAS PROCESSUAIS. AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

É nula a parte do auto de infração que não cumpriu o requisito prescrito como obrigatório no inciso III do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, quando implicar cerceamento ao direito de defesa, nos termos do inciso II do art. 59 do mesmo decreto.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/2001 a 31/12/2004

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. BASE DE CÁLCULO DA LEI 9.718/98.

A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.

OMISSÃO DE RECEITAS. ESPONTANEIDADE.

Iniciado o procedimento fiscal, compete à fiscalização constituir, de ofício, eventuais créditos tributários, cuja gênese decorra de receitas subtraídas à tributação e que não tenham sido declarados. O pagamento efetuado antes da lavratura do auto de infração, por sujeito passivo que perdera a espontaneidade, não tem o condão de suspender o curso normal da ação, devendo ser lançada a totalidade do crédito tributário com a imposição de multa de ofício.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.

O julgamento foi no sentido de considerar nulo parte do lançamento decorrente da infração de creditamento indevido na sistemática da não cumulatividade, bem como considerar procedente em parte a impugnação para reduzir os valores lançados na forma da planilha apresentada na Conclusão do Voto do Acórdão.

Ressalte-se, que a redução dos valores foram em relação aos pagamentos efetuados antes da lavratura do auto de infração, no entanto, após início de procedimento fiscal. Ou seja, o pagamento recolhido neste período deverá ser utilizado para amortização do débito, considerando a multa de ofício, reduzida em 50% pois o pagamento foi realizado até o final do prazo de impugnação, e prosseguindo na cobrança apenas do saldo remanescente, como alerta a decisão *a quo*.

O Contribuinte protocolizou o Recurso Voluntário, denominando recurso voluntário parcial, tempestivamente, no qual, basicamente, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória. Insiste que efetuou vários pagamentos, antes da fiscalização, e devem ser considerados, para fins de exclusão da multa moratória, tendo em vista Ag Rg no Recurso Especial 851.381-RS.

Em 27/07/2011, a empresa requereu para efeito do que dispõe a Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, a desistência PARCIAL da impugnação ou do recurso, dos seguintes valores:

Código	Período da Apuração	Valor do Débito
2960	01/12/2002	37.375,66
2960	01/03/2003	29.330,24
2960	01/10/2004	3.379,60

Observa-se o recibo da consolidação das parcelas de dívida não parceladas anteriormente (recebimento em 29/06/2011).

Por fim, consta o Despacho da 2ª Turma Especial, que este processo— relativo à exigência da COFINS – decorrente da mesma ação fiscal em função da qual foi formalizada também exigência concernente ao PIS (processo nº 11080.009099/2005-00), daí o encaminhamento a esta relatora deste.

O processo digitalizado, foi redistribuído a esta Conselheira, para prosseguimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo de lançamento de ofício de COFINS cumulativo e não cumulativo envolvendo períodos **desde maio de 2001 até dezembro de 2004**. Constatou-se o seguinte: omissão de rendimentos recebidos por serviços prestados, falta de declaração e pagamento de valores devidos, não tributação de receitas financeiras e utilização indevida de créditos pela sistemática não cumulativa do PIS e COFINS. A DRJ já acatou e anulou parte do lançamento que restou prejudicado, em relação à glosa de créditos apurados na sistemática não cumulativa. Bem como reduziu valores, referentes aos pagamentos efetuados antes da lavratura do auto de infração, no entanto, após início de procedimento fiscal. Ou seja, o pagamento

recolhido neste período deverá ser utilizado para amortização do débito, considerando a multa de ofício, reduzida em 50% pois o pagamento foi realizado até o final do prazo de impugnação, como bem observou a decisão *a quo*.

A recorrente argumenta sobre todas as infrações que levaram ao lançamento de ofício, passo a enfrentar assunto por assunto para facilitar a compreensão: a inclusão na base de cálculo das receitas financeiras, a questão da espontaneidade dos pagamentos efetuados e, por fim, a omissão de receitas de prestação de serviços e a alegação de pagamentos e declarações em cada período de apuração.

No entanto, como relatado, não tomo conhecimento da parte do recurso, onde houve desistência, por conta do parcelamento. Ou seja, em 27/07/2011, a empresa requereu para efeito do que dispõe a Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, a desistência PARCIAL da impugnação ou do recurso, dos seguintes valores, que devem ser observados para exclusão.

Código	Período da Apuração	Valor do Débito
2960	01/12/2002	37.375,66
2960	01/03/2003	29.330,24
2960	01/10/2004	3.379,60

Com relação a COFINS apurado no regime cumulativo incidente sobre valores recebidos a título de receitas financeiras, referente ao período de apuração cumulativo (maio/2001 até janeiro/2004).

Esses valores compõem receita não-operacional da pessoa jurídica, pois não são produto direto da alienação de um bem ou serviço relacionado à atividade fim da sociedade empresária

Até a chegada da Lei 9.718/1998, a base de cálculo da Cofins correspondia à receita bruta decorrente da venda de bens, de serviços ou de bens e serviços (conceito de faturamento), nos termos do artigo 2º da Lei Complementar nº 70/91:

Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Logo, com a publicação da Lei nº 9.718/98, artigos 2º e 3º, a base de cálculo do tributo foi ampliada, de forma a alcançar toda e qualquer receita auferida pela pessoa jurídica, independentemente do tipo de atividade por ela exercida e da classificação contábil das receitas:

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. (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

Observa-se, portanto, que as receitas oriundas das receitas financeiras enquadram-se no conceito estabelecido pelo §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, haja vista a base de cálculo do tributo atingir a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Tal dispositivo, contudo, foi declarado inconstitucional pelo STF no julgamento de questão de ordem no RE nº 585.235/RG, decidido em regime de repercussão geral (CPC, art. 543-B):

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.

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98 e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, tudo nos termos do voto do Relator. Vencido, parcialmente, o Senhor Ministro Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Relator para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que reconhecia a necessidade de encaminhamento da proposta à Comissão de Jurisprudência. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, a Senhora Ministra Ellen Gracie e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 10.09.2008.

Esta decisão enquadra-se à hipótese prevista pelo *caput* do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, que assim dispõe:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Desta forma, diante da inconstitucionalidade do §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, a base de cálculo da COFINS apurada no regime cumulativo compreende o faturamento mensal da pessoa jurídica, correspondendo este a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Como a fiscalização procedeu a inclusão da receita financeira na base de cálculo nos períodos de apuração com incidência **cumulativa**, fica excluída essa parcela.

Quanto aos pagamentos considerados espontâneos, ressalto que a decisão *a quo* não merece reparo.

Ou seja, através das informações (Darfs e DCTFs) apresentadas e confirmadas nos sistemas internos da RFB, foi possível verificar que a maioria dos pagamentos realizados ou valores declarados antes do início do procedimento fiscal foram considerados pela fiscalização. A partir da impugnação, foi possível constatar a existência de alguns pagamentos não considerados no lançamento, também observado e computado no julgamento de primeira instância.

No tocante aos pagamentos efetuados em atraso, devem ser abatidos com os acréscimos legais pertinentes, juros e multa de mora, conforme previsto no art. 61 da Lei 9.430/96.

A recorrente insiste sobre alguns pagamentos, no entanto, os mesmos foram realizados após o início do procedimento fiscal, mas antes da lavratura do auto de infração.

Logo, as declarações retificadoras e pagamentos realizados em julho de 2004, assim como pagamentos porventura efetuados após esta data, não podem ser considerados espontâneos.

O art. 138 do CTN, § único, dispõe:

Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Portanto, a multa de ofício é devida, já que ficou excluída a espontaneidade da recorrente, na forma do art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/1972, em relação aos valores não confessados.

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I-

II -

III -.....

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

A posição do CARF sobre o assunto é a seguinte:

Súmula CARF nº 33 (DOU 22/12/2009): “A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício”.

Destarte, os pagamentos efetuados antes da lavratura do auto de infração, mas após início de procedimento fiscal perdem a espontaneidade.

Logo, fica procedente em parte o saldo, conforme já apurado pela decisão *a quo*, pois devem ser excluídas as parcelas pertinentes às receitas financeiras, bem como as parcelas, que por ventura foram objeto do parcelamento.

Por fim, acrescento ainda, a Súmula 360 do STJ que preceitua, aplicável para algumas parcelas declaradas:

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.

Ainda, para ilustrar, trecho do RESP 738.397-RS, do relator ministro Teori Albino Zavascki, da 1ª Turma, STJ, linhas que resumem de uma forma geral as razões do posicionamento adotado pela STJ, após diversos julgados na mesma linha de julgamento:

Não se pode confundir nem identificar denúncia espontânea com recolhimento em atraso do valor correspondente a crédito tributário devidamente constituído. O art. 138 do CTN, que trata da denúncia espontânea, não eliminou a figura da multa de mora, a que o Código também faz referência (art. 134, par. único). A denúncia espontânea é instituto que tem como pressuposto básico e essencial o total desconhecimento do Fisco quanto à existência do tributo denunciado. A simples iniciativa do Fisco de dar início à investigação sobre a existência do tributo já elimina a espontaneidade (CTN, art. 138, par. único). Conseqüentemente, não há possibilidade lógica de haver denúncia espontânea de créditos tributários já constituídos e, portanto, líquidos, certos e exigíveis. Em tais casos, o recolhimento fora de prazo não é denúncia espontânea e, portanto, não afasta a incidência de multa moratória.

Em assim sendo, voto por excluir a receita financeira da base de cálculo no período cumulativo, bem como ratificar em parte o recálculo da primeira instância, no tocante aos pagamentos pós procedimento fiscal, que perderam a espontaneidade, os quais também devem ser excluídas parcelas das receitas financeiras. Como levar em conta parcelas, objeto do parcelamento.

Por todo o acima exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator

Processo nº 11080.009098/2005-57
Acórdão n.º **3201-001.494**

S3-C2T1
Fl. 1.076

CÓPIA