



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

Processo n° 11080.009426/2008-68
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3301-004.094 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2017
Matéria COFINS
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado ARANOVICH, BRANCO & CIA., ADVOGADOS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2006

TRIBUTAÇÃO PELO IRPJ COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO. ADOÇÃO OBRIGATÓRIA DO REGIME CUMULATIVO PARA COFINS. OMISSÃO NÃO VERIFICADA. EMBARGOS REJEITADOS

O art. 1º da Lei nº 10.833/03, o qual supostamente não teria sido apreciado pelo CARF e, por isto, incorrido em omissão, não se aplicava à embargada. No período autuado, era tributada pelo IRPJ com base no lucro presumido, o que a excluía da sujeição ao regime não cumulativo da COFINS, previsto no art. 1º da Lei nº 10.833/03. Encontrava-se sob o regime cumulativo, previsto na Lei nº 9.718/98, o qual fundamentou o auto de infração.

Embargos Rejeitados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos de declaração opostos pela Procuradoria geral da Fazenda Nacional, nos termos do voto do relator.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente), Semíramis de Oliveira Duro, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Jose Henrique Mauri, Liziane Angelotti Meira, Renato Vieira de Avila

Relatório

Trata-se de embargos opostos pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), em face do Acórdão nº 3803-003.450, cujo relatório adoto:

"Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a contribuinte com o fito de constituir crédito tributário relativo a COFINS, do período de apuração de 01/12/2002 a 31/12/2006, no valor de R\$ 252.778,58, sendo destes R\$ 175.788,08 de contribuição e R\$ 76.990,60 de juros de mora calculados até 31/07/08.

A infração decorreu da inexistência de recolhimento ou declaração de COFINS dos períodos analisados, tendo ocorrido o lançamento para prevenir a decadência, com exigibilidade suspensa, nos moldes do art. 63 da Lei 9.430/1996, porque a contribuinte teria ação judicial em mandado de segurança coletivo nº 2001.71.00.0268315, da OABRS, com decisão favorável, não transitada em julgado à época da lavratura do auto, conforme Relatório de Ação Fiscal, de fls.38/48, que compõe a descrição dos fatos do Auto de Infração.

Cientificada, a contribuinte apresentou Impugnação alegando em preliminar a nulidade do lançamento por ofensa ao princípio da legalidade, argumentando que é beneficiária de decisão proferida no MS n. 2001.71.00.0268315, em que a Ordem dos Advogados do Brasil/RS pleiteou a inexigibilidade da COFINS incidente sobre o faturamento das sociedades civis prestadores de serviços profissionais de advocacia. Argumenta, ainda que mesmo provisória, a decisão não poderia ter sido descumprida pela RFB, o que acarretaria a nulidade do lançamento. Apresenta doutrina e jurisprudência.

Alega ainda, em sede de preliminar, a decadência do lançamento pois, ao seu entender, como o lançamento fiscal ocorreu em 08/08/2008, somente poderiam ter sido lançados os períodos de apuração posteriores a 08/08/2003 nos termos do art.173 c/c o art. 150, §4º, ambos do Código Tributário Nacional, tendo em vista a publicação da Súmula Vinculante nº 8 pelo STF, que declarou inconstitucional os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, o qual trata do prazo de 10 anos para a decadência e prescrição da COFINS.

No mérito aduz que é beneficiária da isenção contida no art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, por ser sociedade civil de prestação de serviço de profissão regulamentada, nos termos do art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87, não podendo a isenção ser revogada pela Lei Ordinária nº 9.430/96, normativo hierarquicamente inferior.

Também argumenta que a base de cálculo da contribuição é o faturamento e que este não compreende os reembolsos de despesas de cópias reprográficas, já que estas não são objeto dos serviços prestados por uma sociedade de advogados. Isto decorre do fato que as receitas agregam valor ao patrimônio (honorários) enquanto que os reembolsos (despesas de cópias reprográficas) são simples ingressos de valores na contabilidade da empresa, conforme doutrina e jurisprudência do STJ sobre o ISS.

A DRJ em Porto Alegre rejeitou a unanimidade de votos as preliminares de nulidade e de decadência por inaplicáveis ao caso em concreto, indeferiu o pedido

de diligência realizado no bojo da impugnação por não obedecer a legislação e por entender desnecessária à solução do litígio.

No mérito, desconheceu da impugnação que tratou da ilegalidade inconstitucionalidade da revogação da COFINS por, em outras palavras, reconhecer a existência da concomitância entre as demandas e determinou a observância da decisão judicial pela instância administrativa.

No restante, considerou improcedente a impugnação conforme ementa que transcrevemos a seguir:

'ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO

DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2006

NULIDADE/ ANULABILIDADE HIPÓTESES DO DECRETO 70.235, DE 06 DE MARÇO DE 1972.

A declaração de nulidade/anulabilidade do lançamento ocorre quando os fatos se enquadram as hipóteses descritas no art.59 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, sendo que as demais irregularidade, incorreções e omissões serão passíveis de serem sanadas, nos termos do art.60 do citado diploma normativo.

DECADÊNCIA IMPROCEDÊNCIA.

Inexistindo pagamento ou declaração de dívida do tributo, se aplica o prazo decadência do art.173, inciso I, do CTN, e não o art.150, § 4º, do CTN, acarretando a correção do lançamento e improcedência da impugnação.

AÇÃO JUDICIAL ANTES OU DEPOIS DA AUTUAÇÃO RENÚNCIA À ESFERA ADMINISTRATIVA

A existência de questionamento judicial, independente de ser antes ou depois da autuação fiscal, ou processo administrativofiscal, acarreta a renúncia da esfera administrativa, segundo o Ato Declaratório COSIT (Normativo) nº 3, publicado no D.O.U. de 15 de fevereiro de 1996.

FATURAMENTO DEFINIÇÃO LEGAL.

O faturamento deve obedecer a definição legal contida na norma da contribuição, englobando as receitas da contribuinte.'

Cientificada em 11/05/2012, apresentou recurso voluntário no qual insiste nas teses apresentadas em sede de impugnação e refuta o argumento utilizado pela instância julgadora a quo no sentido de que ao optar pela discussão da matéria no Poder Judiciário haveria renunciado da via administrativa, tendo em vista que o MS foi impetrado pela OAB/RS e não pela Recorrente. Argumenta ainda que o art. 102 da CF que trata da competência do STF nada menciona sobre a desistência da instância administrativa.

No pedido, requer o acolhimento das preliminares de nulidade e decadência e, no mérito, seja julgado improcedente o auto de infração, bem como a reforma da

decisão recorrida para excluir da base de cálculo do tributo os reembolsos das despesas processuais.

É o relatório."

Em 22/08/12, o colegiado do CARF deu provimento parcial ao recurso voluntário. Ratificou as decisões da DRJ concernentes às nulidades e concomitância, porém reformou a decisão recorrida, no que tange à incidência da COFINS sobre reembolso de despesas com fotocópias. Entendeu não se enquadrarem no conceito de faturamento, que é a base de cálculo da COFINS, conforme LC nº 70/01 e Lei nº 9.718/98. E destacou que o alargamento da base de cálculo pretendido pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 foi considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em sede do RE nº 585.235QO, admitido sob o regime de repercussão geral.

O Acórdão nº 3803003.450 foi assim ementado:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2006

Ementa: CONCOMITÂNCIA DE OBJETOS NA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. NÃO CONHECIMENTO.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo. Inteligência da súmula nº 1 do CARF.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2006

Ementa: COFINS BASE DE CÁLCULO LEI 9.718.

INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO STF. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DO ART 62A DO RICARF.

Tal como disposto no art. 62A do RICARF, as decisões do STF com repercussão geral deverão ser observadas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte. É inconstitucional o §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98. A base de cálculo da COFINS e do Pis/Pasep é aquela determinada pelas Leis Complementares nº 07/70 e 70/91.

VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE REEMBOLSO DE DESPESAS PROCESSUAIS NATUREZA JURÍDICA.

Para fins de incidência da COFINS, não integra o faturamento os valores recebidos pela pessoa jurídica a título de reembolso de despesas financeiras decorrentes dos encargos com despesas processuais decorrentes do pagamento de custas processuais,

fotocópias e impressões, os quais não integram o objeto social do escritório de advocacia.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte"

A Procuradoria da Fazenda Nacional (PGFN) opôs embargos de declaração (fls. 1.238 a 1.240) em face do Acórdão nº 3803-003.450 (fls. 1.226 a 1.235), em razão da ocorrência de omissão. Extraio o trecho final dos embargos:

"(. .)

6. É indubitável que o STF, através de controle difuso, declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98. Em tais decisões, o Pretório Excelso entendeu que o citado dispositivo havia ampliado a base de cálculo do PIS e da COFINS, todavia não esclarecendo qual "conceito" de faturamento remanesca após a decisão. Os Ministros não tiveram a preocupação específica de buscar a exata conceituação do termo que tivesse validade geral para todos os ramos de atividade econômica (até mesmo porque se buscava solução para um caso concreto).

7 Não obstante essa premissa, fato é que os aludidos vícios contidos na Lei 9.718/98, no que tange à base de cálculo para incidência da COFINS, foram sanados pelo art. 1º da Lei 10.833/03, verbis:

'Art. 1o A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS, com a incidência não cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1o Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2o A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.'

8 Diante dos preceitos legais acima, conclui-se que o fato gerador da COFINS tem como base de cálculo o faturamento mensal, "assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil".

9 Dessa forma, o acórdão merece ser esclarecido em relação à superveniência da Lei 10.833/03, que por sua vez conformou a base de cálculo da COFINS à norma constitucional e, além disso, encontrava-se vigente ao tempo de substancial parcela do auto de infração.

10 Face ao exposto, requer a União (Fazenda Nacional) seja conhecido e provido o presente recurso para que esta e. Turma se manifeste sobre a aplicação da Lei 10.833/03 ao caso concreto, esclarecendo se os valores lançados a partir de sua vigência (01/2004 a 12/2006) permaneceriam incólumes."

Os embargos foram admitidos pelo Presidente 3ª TE/3ª Seção/CARF (fl. 1.248).

Processo nº 11080.009426/2008-68
Acórdão n.º **3301-004.094**

S3-C3T1
Fl. 1.256

É o relatório.

Voto

A Procuradoria da Fazenda Nacional (PGFN) opôs embargos de declaração (fls. 1.238 a 1.240) em face do Acórdão nº 3803-003.450 (fls. 1.226 a 1.235), em razão da ocorrência de omissão.

Não teria sido apreciado pelo colegiado o reflexo da alteração na base de cálculo da COFINS, introduzida pela Lei nº 10.833/03, no lançamento de ofício da COFINS sobre reembolso de despesas cobrados de clientes.

Os embargos foram admitidos pelo Presidente 3ª TE/3ª Seção/CARF (fl. 1.248).

O contribuinte é prestador de serviços de advocacia. Sofreu lançamento de ofício para cobrança da COFINS sobre os honorários profissionais e valores cobrados de seus clientes a título de reembolso de despesas com fotocópias. Conforme acima mencionado, a suposta omissão apontada pela PGFN diz respeito tão somente à decisão relativa COFINS incidente sobre reembolso de despesas.

A autuação abrangeu o período de dezembro de 2002 a dezembro de 2006.

A fiscalização entendeu que a *"realização de impressões e fotocópias de documentos é inerente à prestação de serviços de advocacia, e quando feita pelo próprio contribuinte fiscalizado e cobrada de seus clientes, os valores assim obtidos integram o seu faturamento, tal como definido pelo artigo 3º, caput, da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998."*

A turma julgadora do CARF, todavia, concluiu em sentido contrário.

Em primeiro lugar, o voto condutor discorre sobre a natureza dos valores cobrados e dispõe que não poderiam ser considerados como faturamento, *"(. . .) mas sim meros reembolsos de despesas que não podem ser considerados prestação de serviços da sociedade advocatícia, mormente porque o exercício da advocacia é incompatível com qualquer procedimento de mercantilização (art. 5º do Código de Ética e Disciplina da OAB)."*

Então, consigna que a base de cálculo da COFINS foi definida pela Lei Complementar 70/91 como o faturamento, *"assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza."*

E que, com advento da Lei nº 9.718/98, houve uma tentativa de ampliar a base de cálculo, para abranger a totalidade das receitas. Contudo, foi considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), no RE n 585.235QO, com repercussão geral.

Nos embargos, a PGFN lembra que o período autuado era de dezembro de 2002 a dezembro de 2006. Que a Lei nº 10.833/03 entrou em vigor em janeiro de 2004 e que,

seu art. 1º, ampliou a base de cálculo da COFINS, como segue (redação em vigor no período fiscalizado):

“Art. 1o A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS, com a incidência não cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1o Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2o A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

(. . .)”

Conclui, acusando o colegiado de ter cometido omissão, em razão de não ter se pronunciado acerca da citada alteração legislativa e seu possível reflexo na base tributável apurada pelo Fisco, relativa ao período de janeiro de 2004 a dezembro de 2006.

Com a devida vênia, voto pela rejeição dos embargos.

O art. 1º da Lei nº 10.833/03, invocado pela PGFN, não se aplicava ao contribuinte. No Relatório Fiscal (fl. 38), consta que, nos anos de 2002 a 2006, a recorrente calculou o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com base no lucro presumido, o que, nos termos do inciso II do art. 10 da Lei nº 10.833/03, a excluía da tributação pelo regime não cumulativo da COFINS, previsto nos artigos 1º ao 8º da Lei nº 10.833/03, e a mantinha sob a égide da Lei nº 9.718/98, cujos artigos 2º, 3º e 8º fundamentaram o auto de infração.

Ademais, ainda que tal dispositivo legal fosse aplicável ao caso, o colegiado não poderia a ele ter recorrido para ratificar o posicionamento da fiscalização e, assim, negar integral provimento ao recurso voluntário. Como o lançamento de ofício não foi capitulado art. 1º da Lei nº 10.833/03, porém nos artigos 1º, 2º e 10, § único, da Lei Complementar nº 70/91 e 2º, 3º e 8º, caput, da Lei nº 9.718/98 e 18 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 (fl. 14), se da forma proposta pela PGFN tivesse procedido o colegiado do CARF, teria ele incorrido em inovação de critério jurídico, o que é vedado pelo art. 146 do CTN.

Isto posto, rejeito os embargos de declaração opostos em face do Acórdão nº 3803-003.450, uma vez que não ocorreu a omissão alegada pela PGFN.

É como voto.

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira

Processo nº 11080.009426/2008-68
Acórdão n.º **3301-004.094**

S3-C3T1
Fl. 1.259
