



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

Processo nº 13808.000602/2001-11
Recurso nº 137.616 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.124 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de julho de 2009
Matéria CONSÓRCIO, CONSECUTÓRIOS LEGAIS
Recorrente CAMARGO CAMPOS S/A ENGENHARIA E COMÉRCIO
Recorrida DRJ-Campinas/SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/1996 a 31/12/1998

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO. SÚMULA Nº 2/2007.

Nos termos da Súmula nº 2/2007, “O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária”, como o de suposto caráter confiscatório da multa de ofício.

PRECLUSÃO.

Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância a quo, exceto quando deva ser reconhecida de ofício.

PERÍCIA. DESNECESSIDADE. SOLICITAÇÃO INDEFERIDA.

A perícia é reservada à análise técnica dos fatos, não cabendo realizá-la quando as informações contidas nos autos são suficientes ao convencimento do julgador e a solução do litígio dela independe.

CONSÓRCIO DE EMPRESAS. AUTONOMIA DAS CONSORCIADAS.

O consórcio de empresa não possui personalidade jurídica própria, sendo contribuinte da Cofins e do PIS cada empresa consorciada, que recolhe a Contribuição na proporção do rateio de receitas estabelecido em contrato.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. RITO PRÓPRIO.

Não compete ao CARF se pronunciar sobre pedido de compensação, exceto em sede de recurso voluntário interposto contra decisão da primeira instância que apreciou manifestação de inconformidade relativa ao pedido, sendo que eventuais excessos de recolhimentos devem ser aproveitados pelo contribuinte por meio do procedimento próprio, em vez de empregados para redução dos valores lançados.

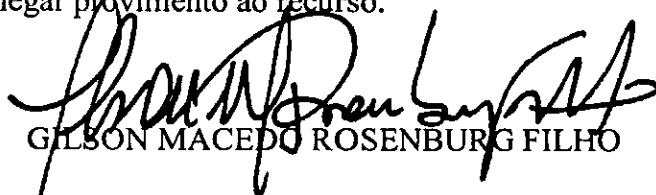
CONSECTÁRIOS LEGAIS. MULTA DE OFÍCIO. EVASÃO. APLICAÇÃO DA PENALIDADE.

A falta de recolhimento do tributo e a ausência de declaração dos débitos à administração tributária autoriza o lançamento de ofício, acrescido da multa e juros de mora respectivos, nos percentuais fixados na legislação.

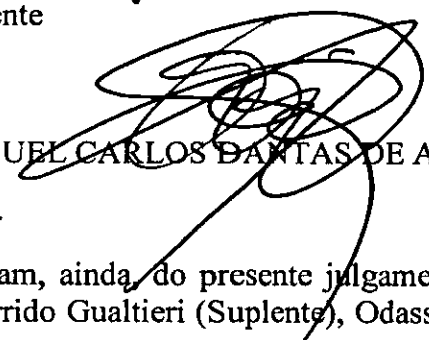
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, da TERCEIRA SESSÃO DE JULGAMENTO DO CARF, por unanimidade de votos: I) em não conhecer do recurso quanto as seguintes matérias: a) aplicação da taxa selic como juros moratórios, por estar preclusa; e b) inconstitucionalidade da multa de ofício; e II) na parte conhecida, em negar provimento ao recurso.


GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Ivana Maria Garrido Gualtieri (Suplente), Odassi Guerzoni Filho e Luciano Pontes de Maya Gomes (Suplente).

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Jean Cleuter Simões Mendonça, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração relativo ao PIS Faturamento, períodos de apuração abril e setembro de 1996, abril, maio, julho, outubro e dezembro de 1998, no valor de R\$ 45.059,80, incluindo multa de mora no percentual de 75% e juros de mora.

Conforme o item A do Termo de Verificação Fiscal (TVF) que integra o referido Auto (fls. 14/16), os valores lançados correspondem às diferenças entre os declarados pelo contribuinte e os apurados pela fiscalização com base na MP nº 1.249/95, reedição da MP nº 1.212/95, convertida na Lei nº 9.715/98. Informa o Auditor-Fiscal autuante que o contribuinte ingressou com a ação judicial nº 97.0018682-2, objetivando não recolher a Contribuição conforme a referida Medida Provisória, mas nela não obteve êxito.

O TVF ainda dá conta, no seu item B, de liminar concedida em 31/05/2000, num Mandado de Segurança posterior, sob nº 2000.61.00.016473-3, possibilitando ao contribuinte recolher a Contribuição nos termos da Lei Complementar nº 7/70, sem se submeter às alterações da Lei nº 9.715/98. Daí a fiscalização considerar que em dez/99 a Contribuição deve ser calculada na modalidade PIS Repique. Todavia, o crédito tributário desse período de apuração não integra o presente Auto de Infração.

Impugnando a exigência, o contribuinte argúi em resumo o seguinte, conforme o relatório da decisão de primeira instância (fl. 399):

3.1. o lançamento seria indevido, pois a impugnante teria sempre declarado e pago corretamente os valores devidos ao PIS; as diferenças de base de cálculo apuradas pelo auditor-fiscal corresponderiam a atividades desenvolvidas pela contribuinte em consórcios de que participara; conseqüentemente, seriam faturamento dos consórcios, sendo portanto estes os contribuintes; e estes teriam declarado e recolhido as respectivas contribuições; juntou cópias das DCTFs e dos DARFs dos consórcios que menciona, além dos respectivos contratos sociais;

3.2. os valores correspondentes ao PIS devido nos meses de abril e setembro de 1996 teriam sido compensados com valores recolhidos a maior;

3.3. a base de cálculo do PIS deve ser apurada levando-se em conta que o tributo não incide sobre os repasses realizados para subempreiteiras e subcontratadas;

3.4. a multa de ofício exigida seria abusiva e configuraria confisco; ofenderia ainda os princípios constitucionais da razoabilidade e da capacidade contributiva; deveria portanto ser aplicado percentual, a título de multa, que atenda aos princípios constitucionais norteadores da legislação tributária.

A 5ª Turma da DRJ julgou o lançamento procedente.

Após salientar que não caberia apreciar a alegação relativa ao período de apuração maio/2000 (item 34 da impugnação, à fl. 36), bem como as concernentes à afirmada compensação de valores recolhidos pelos consórcios com o PIS repique que a Requerente obteve o direito de continuar recolhendo através de decisão judicial (itens 38 a 42 da impugnação, às fls. 37/38), vez que dizem respeito a outros períodos de apuração, diversos dos tratados o Auto de Infração em exame, observou que o prazo decadencial de cinco anos foi obedecido.

Tratando da questão atinente aos três consórcios de empresas nos quais a contribuinte participa, assentou que compete às diversas pessoas jurídicas consorciadas, e não aos consórcios de que participe, a obrigação de recolher e declarar os tributos por ela devidos à União. Também observou que o simples exame das DCTFs e DARFs relativos a recolhimentos efetuados pelos consórcios revela que nenhum deles se refere aos períodos autuados.

Quanto aos períodos de apuração de abril e setembro de 1996, coincidentes com os da autuação, constatou que os DARF apresentados foram computados pelo Auditor-Fiscal no campo Valor Recolhido do Demonstrativo de Apuração (fl. 18), de modo que os valores lançados correspondem somente às diferenças entre os devidos e os recolhidos, enquanto a compensação alegada para esses períodos não foi comprovada (nem ao menos foi informada a origem dos créditos do alegado indébito, afirma a DRJ).

A ausência de comprovação também foi constatada em relação à alegação de que a base de cálculo é apurada deduzindo-se os repasses para subempreiteiras e subcontratadas (o contribuinte menciona a Instrução Normativa SRF nº 126/88). Segundo a decisão recorrida parecer tratar-se de simples afirmação, já que nada na impugnação demonstra terem existido tais repasses.

No mais, a DRJ reputou legal a aplicação da multa de ofício no percentual de 75%, consignando não competir a esta esfera administrativa a análise dos argumentos de suposta inconstitucionalidade da referida penalidade.

No Recurso Voluntário de fls. 420/451, tempestivo, a contribuinte insiste na improcedência do lançamento e, repisando alegações da impugnação, argui basicamente o seguinte:

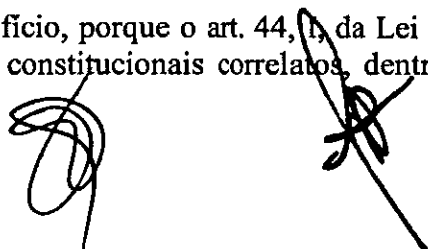
- inexistência de insuficiência de recolhimentos, em face dos pagamentos realizados através dos consórcios de empresas, neste ponto mencionando o processo nº 10680.013606/98-25 a Superintendência da 6ª Região Fiscal, que respondendo a consulta de uma pessoa jurídica consorciada entendeu competir ao consórcio recolher os tributos sobre a receita bruta, quando o faturamento se der em seu nome, devendo ainda efetuar a apresentação de DIRF e DCTF (ver fl. 162, parte da referida consulta, com cópia acostada à impugnação);

- há que se excluir da base de cálculo utilizada os valores de repasses para subempreiteiras e subcontratadas, por força da IN SRF nº 126/98;

- os valores relativos aos períodos de apuração de abril a setembro de 1996 foram compensados com valores recolhidos a maior;

- necessidade de perícia documental e contábil, visando aferir os pagamentos dos valores lançados, bem como excluir os valores decorrentes de pagamentos a subempreiteiros e subcontratados;

- abusividade da multa de ofício, porque o art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, não se encontra harmonizada com os princípios constitucionais correlatos, dentre os quais o da



capacidade contributiva, o da razoabilidade e o não-confisco, defendendo que o Poder Executivo, por meio deste Conselho, deve reconhecer a inconstitucionalidade das disposições legais referentes à multa combatida, e mencionando julgado do STF sobre relacionado ao tema; e

- impossibilidade de aplicação da taxa Selic (arguição ausente da impugnação).

É o relatório.

Voto

Conselheiro EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Relator

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal. Dele conheço, exceto no que contesta a taxa a aplicação da taxa Selic - alegação preclusa porque introduzida apenas nesta sede recursal -, e no que lança mão de argumentos de inconstitucionalidades para combater a multa de ofício - matéria que não deve conhecer porque de competência exclusiva do Judiciário, como bem assentou a DRJ.

Como a insurgência contra a aplicação da Selic como juros de mora não consta da impugnação, resta impossibilidade o seu conhecimento nesta segunda instância.

Na lição de Chiovenda, repetida por Luiz Guilherme Marioni e Sérgio Cruz Arenhart, tem-se que:¹

... a preclusão consiste na perda, ou na extinção ou na consumação de uma faculdade processual. Isso pode ocorrer pelo fato:

- i) de não ter a parte observado a ordem assinalada pela lei ao exercício da faculdade, como os termos peremptórios ou a sucessão legal das atividades e das exceções;*
- ii) de ter a parte realizado atividade incompatível com o exercício da faculdade, como a proposição de uma exceção incompatível com outra, ou a prática de ato incompatível com a intenção de impugnar uma decisão;*
- iii) de ter a parte já exercitado validamente a faculdade*

A cada uma das situações acima corresponde, respectivamente, os três tipos de preclusão: a temporal, a lógica e a consumativa.

No caso em tela ocorreu a preclusão temporal, consistente na perda da oportunidade que o contribuinte teve para tratar da questão na impugnação.

Quanto à alegação de que a multa de ofício, no percentual de 75% aplicado, constitui ofensa a princípios constitucionais como o da capacidade contributiva, razoabilidade e o não-confisco, referendando a interpretação da instância recorrida também considero que não

¹ MARIONI, Luiz Guilherme e ARENHART, Sérgio Cruz Arenhart. *Manual do Processo do Conhecimento*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004, p. 665, *apud* CHIOVENDA, Giuseppe. "Cosa giudicata e preclusione", in *Saggi di diritto processuale civile*. Milano: Giuffrè, 1993, vol. 3, p. 233.

pode ser analisada aqui. Como é cediço, somente o Judiciário é competente para julgar inconstitucionalidades, nos termos da Constituição Federal, arts. 97 e 102, I, "a", III e §§ 1º e 2º deste último. Neste sentido a Súmula do nº 2/2007 deste Conselho, segundo a qual "O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária."

Outrossim, diante da falta de recolhimento apurada pela fiscalização, restou demonstrada a evasão e é plenamente cabível a multa de ofício aplicada no percentual de 75%. O procedimento adotado pela contribuinte, de não recolher nem declarar parte do tributo devido, não encontra guarida na lei. Daí a aplicação da penalidade e dos juros de mora, em obediência à legislação de regência mencionada no Auto de Infração.

Doravante cuido do restante das matérias discriminadas no final do relatório.

PERÍCIA

No Recurso é requerida perícia documental e contábil, visando aferir os pagamentos dos valores lançados pelos consórcios dos quais a Recorrente participa, bem como excluir da base de cálculo do PIS os valores dos pagamentos a subempreiteiras e subcontratadas.

Rejeito-a porque, primeiro, caberia à Recorrente comprovar os valores dos pagamentos a subempreiteiras e subcontratadas, que não teriam sido computados pela fiscalização. E segundo, porque os recolhimentos efetuados em nome dos consórcios (em vez de em nome de cada uma das empresas consorciadas, matéria tratada de modo mais detalhando adiante) não podem ser aproveitados para redução do valor lançado contra a Recorrente, além de os DARFs referentes aos recolhimentos efetuados pelos consórcios corresponderem a períodos de apuração distintos dos meses autuados, como observou a DRJ sem ser contestada na peça recursal.

A exclusão aludida, restrita ao PIS/Pasep nos períodos até janeiro de 1999, como esclarece o item 15.3 do Parecer Cosit nº 30, de 18 de julho de 2000, previa o seguinte, conforme a IN SRF nº 126/1988, alínea "b" do item 1: "*o valor das receitas repassadas a subempreiteiras e subcontratantes poderá ser excluída da base de cálculo da contribuição, desde que o destinatário do repasse seja contribuinte regular do PIS/Pasep*". Apesar de este lançamento contemplar períodos de apuração anteriores a janeiro de 1999, a Recorrente não produz qualquer prova no sentido de que tais repasses existiram de fato, ou de que, existindo, a fiscalização não os teria excluído da base de cálculo.

Outrossim, constato que para fins da perícia nem ao menos foram elaborados os quesitos necessários. Sendo tal procedimento reservado à análise técnica dos fatos, não cabe realizá-la porque as informações contidas nos autos são suficientes ao convencimento do julgador e a solução do litígio dela independe, sendo certo que os documentos a serem periciados podiam – e deviam – ter sido apresentados pela Recorrente.

Destarte, por considerar despicienda qualquer perícia ou diligência, indefiro o pedido.

COMPENSAÇÃO COM VALORES SUPOSTAMENTE RECOLHIDOS A MAIOR

Quanto aos valores relativos aos períodos de apuração de abril a setembro de 1996, que teriam compensados com valores recolhidos a maior, nada há a acrescentar à DRJ. Mais uma vez a Recorrente nada comprova. Tanto assim que nem ao menos informa a origem do indébito alegado.



É certo que relativamente aos períodos de apuração abril e setembro de 1996 a contribuinte efetuou recolhimentos. Contudo, eles foram computados na autuação, como consta no Demonstrativo de Apuração de fl. 18.

Como bem destacou a DRJ, para a compensação se exige prova específica. O art. 170 do CTN, ao tratar do tema, também informa que só pode ser efetiva nas condições e sob as garantias que a lei estipular.

Ademais, sob pena de supressão de instância os pedidos de compensação devem seguir rito próprio, a começar pela análise por parte das Delegacias ou Inspetorias da Receita Federal, cujo indeferimento pode ser seguido de manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento e posterior Recurso Voluntário, se for o caso.

Se ao final do processo específico for reconhecido ao contribuinte algum direito creditório, o valor a repetir poderá até ser utilizado para liquidação de crédito tributário objeto do Auto de Infração contestado, mediante compensação. Não se admite, todavia, que alegação de compensação sirva como meio transversal de contestação a lançamento regular, como pretendido neste processo.

RECOLHIMENTOS EM NOME DOS CONSÓRCIOS

Por último a arguição de que a Recorrente teria direito a aproveitar recolhimentos da Contribuição, efetuados em nome dos três consórcios dos quais participa.

Antes, sublinho estar superada a alegação de exclusão dos pagamentos a subempreitadas e subcontratadas, como esclarecido no tópico anterior, que denega a perícia.

Os consórcios estão submetidos à Lei nº 6.404/76, cujos arts. 278 e 279 rezam o seguinte:

Art. 278. As companhias e quaisquer outras sociedades, sob o mesmo controle ou não, podem constituir consórcio para executar determinado empreendimento, observado o disposto neste Capítulo.

§ 1º O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade.

§ 2º A falência de uma consorciada não se estende às demais, subsistindo o consórcio com as outras contratantes; os créditos que porventura tiver a falida serão apurados e pagos na forma prevista no contrato de consórcio.

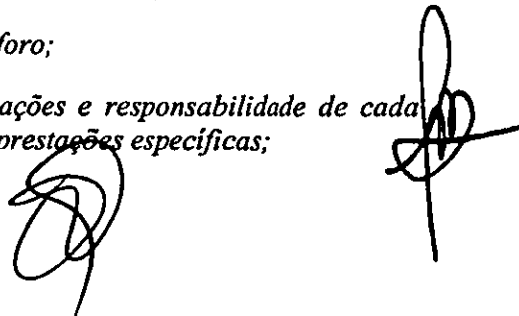
Art. 279. O consórcio será constituído mediante contrato aprovado pelo órgão da sociedade competente para autorizar a alienação de bens do ativo permanente, do qual constarão:

I - a designação do consórcio se houver;

II - o empreendimento que constitua o objeto do consórcio;

III - a duração, endereço e foro;

IV - a definição das obrigações e responsabilidade de cada sociedade consorciada, e das prestações específicas;



V - normas sobre recebimento de receitas e partilha de resultados;

VI - normas sobre administração do consórcio, contabilização, representação das sociedades consorciadas e taxa de administração, se houver;

VII - forma de deliberação sobre assuntos de interesse comum, com o número de votos que cabe a cada consorciado;

VIII - contribuição de cada consorciado para as despesas comuns, se houver.

Parágrafo único. O contrato de consórcio e suas alterações serão arquivados no registro do comércio do lugar da sua sede, devendo a certidão do arquivamento ser publicada.

Em obediência aos artigos acima, dois dos três contratos dos consórcios, com cópias acostadas aos autos, contêm a seguinte cláusula (fls. 77, 101 deste processo nº 13808.000597/2001-38, com negritos acrescentados):

“ 7.3 – Em consonância com os Artigos 278 e 279 da Lei nº 6.404/76, o Parecer Normativo nº 05/76, publicado no D.O.U. de 19/02/76, e o Ato Declaratório Normativo nº 21/84, publicado no D.O.U. de 12.11.84, ambos exarados pela CST – Coordenação do Sistema de Tributação da Receita Federal, as receitas, custos e despesas e partilhas da consorciação serão computadas nos resultados das empresas consorciadas, proporcionalmente a participação de cada uma no empreendimento.”

O ADN nº 21/84, utilizado pela própria Recorrente e demais consorciadas, informa o seguinte, visando esclarecer o disposto no item 2 da IN SRF nº 105/84, segundo o qual “Os rendimentos decorrentes de suas atividades, referidos no item anterior, estão sujeitos ao mesmo regime tributário aplicável às pessoas jurídicas”:

(...)

1 - o fato de aplicar-se aos consórcios (constituídos na forma dos artigos 278 e 279 da Lei nº 6404/76) o mesmo regime tributário a que estão sujeitas as pessoas jurídicas, não os obriga, nem autoriza, a apresentar declaração de rendimentos;

2 - para efeito de aplicação do referido regime tributário, os rendimentos decorrentes das atividades (principais e acessórias) desses consórcios devem ser computados nos resultados das empresas consorciadas, proporcionalmente à participação de cada uma no empreendimento;

(...)

Como bem observado pela DRJ, o ADN CST nº 21/8484 vem sendo confirmado por recentes decisões proferidas no âmbito da SRF, como as Soluções de Consulta SRRF/8ª RF/DISIT nº 252, de 12 de novembro de 2001, e nº 274, de 28 de dezembro de 2001. O mesmo entendimento foi esposado pela COSIT, na Solução de Divergência nº 6, de 23 de maio de 2003, cuja ementa abaixo transcrevemos:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ementa: As empresas consorciadas, na forma da Lei nº 6.404, de 1976, são contribuintes da Cofins, proporcionalmente à sua participação no consórcio, devendo recolher a contribuição em seus respectivos nomes e CNPJ.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.404, de 1976, arts. 278 e 279; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º; Instrução Normativa SRF nº 105, de 1984 e Ato Declaratório (Normativo) nº 21, de 1984.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ementa: As empresas consorciadas, na forma da Lei nº 6.404, de 1976, são contribuintes do PIS/Pasep, proporcionalmente à sua participação no consórcio, devendo recolher a contribuição em seus respectivos nomes e CNPJ.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.404, de 1976, arts. 278 e 279; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º; Instrução Normativa SRF nº 105, de 1984 e Ato Declaratório (Normativo) nº 21, de 1984.

Dessarte, compete cada empresa consorciada, e não aos consórcios de que participe, estes sem personalidade jurídica apesar de possuírem CNPJ, a obrigação de recolher e declarar os tributos por ela devidos à União, inclusive relativamente às receitas e resultados provenientes das atividades desenvolvidas por meio de tais consórcios.

Quanto ao processo nº 10680.013606/98-25, no qual a Superintendência da 6ª Região Fiscal, de forma dissonante da interpretação ora adotada, respondeu a consulta de uma pessoa jurídica participante de consórcio construtor (trata-se da Construtora Estoril LTDA, conforme informações extraídas na internet, no sítio www.comprot.fazenda.gov.br) entendendo que compete ao consórcio recolher os tributos sobre a receita bruta, quando o faturamento se der em seu nome, não se aplica à Recorrente.

A interpretação dada por essa consulta, por não possuir eficácia com efeitos *erga omnes*, só pode ser aproveitada pela Construtora que a formulou, sendo certo que a consulente não é uma das empresas consorciadas com a Recorrente.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, não conheço do Recurso no que se insurge contra a Selic, por preclusão, bem como no que argúi inconstitucionalidades da multa de ofício, e na parte conhecida rejeito a perícia requerida e, no mérito, nego provimento.

Sala das Sessões, 09 de julho de 2009

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS