



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

Processo nº 13819.722076/2011-88
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3302-000.607 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 28 de junho de 2017
Assunto AUTO DE INFRAÇÃO - MULTA
Recorrente VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS
AUTOMOTIVOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em determinar o sobrestamento do julgamento para que a SECAM junte a decisão definitiva do processo 13819.720.665/2009-15.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (presidente da turma), José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Charles Pereira Nunes, José Renato Pereira de Deus, Lenisa Rodrigues Prado, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araujo.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de auto de infração para exigência de multa isolada por compensação indevida, no valor de R\$ 4.563.717,34.

O Termo de Verificação Fiscal assim contextualiza a autuação:

A pessoa jurídica acima identificada solicitou o reconhecimento de direito creditório referente a pagamentos efetuados em valores maiores que os devidos, a título de PIS e de COFINS. Os supostos créditos são decorrentes da exclusão, na base de cálculo dessas contribuições, de valores atinentes ao ICMS. Tal solicitação abrange 299 (duzentos e noventa e nove) Pedidos de Restituição, relacionados no Anexo I - Pedidos de Restituição.

Entretanto, de acordo com o art. 13 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, que disciplina o ICMS, com as alterações efetuadas pela Lei Complementar nº 114, de 16 de dezembro de 2002, a base de cálculo do ICMS compreende o próprio imposto. Dessa forma o ICMS que incide sobre a operação, integra a sua base de cálculo, e conseqüentemente integra o próprio valor da operação, preço do serviço ou o preço corrente da mercadoria. Portanto o que o consumidor paga pelo valor final é na verdade receita do fornecedor e, como tal, deve integrar o faturamento. Sendo assim é certo dizer que o ICMS é parte integrante do faturamento das empresas, na medida que é imposto indireto e se agrega ao preço da mercadoria.

Complementando, a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, que disciplina o PIS/PASEP e a COFINS, dispõe que essas contribuições devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, e estabelece que excluem-se da receita bruta, para fins de determinação da base de cálculo das contribuições, o ICMS, mas tão somente quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

Portanto, observa-se que a Lei nº 9.718/98 não excluiu o ICMS da base de cálculo da contribuição, exceto no caso de substituição tributária, o que não se aplica à solicitante.

Além das normais legais, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento ao editar as súmulas 68 e 94, afirmando que integra a base de cálculo das contribuições aqui discutidas a parcela relativa ao ICMS.

*Súmula nº 68 : A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS
Súmula nº 94: A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do FINSOCIAL.*

Considerando a legislação acima, conclui-se que o ICMS integra a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Análises efetuadas nos sistemas da RFB, demonstraram que várias declarações de compensação estão vinculadas aos pedidos de restituição, transmitidos sob a tese da inclusão indevida do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. Os pedidos de restituição estão relacionados no Anexo I - Pedidos de Restituição e as Declarações de Compensação estão elencadas no Anexo II - Declarações de Compensação.

Diante da inexistência de direito creditório, já que carentes de previsão legal para excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, os pedidos de restituição eletrônicos, relacionados no Anexo I, foram indeferidos e as declarações de compensação, listadas no Anexo II, a eles vinculadas, não homologadas, conforme Despacho Decisório DRF/SBC/SEORT nº 270, de 06 de outubro de 2011, no âmbito do processo administrativo nº 13819.720.665/2009- 15.

Nota-se que algumas declarações de compensação foram transmitidas em 2006, e várias outras em 2011, após a vigência da Lei 12.249, de 11 de junho de 2010, que alterou o disposto no art. 74 §§ 15 e 17 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A nova redação do art. 74 §17 da Lei 9.430/96 dispõe que aplica-se a multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

No presente caso, a multa isolada aplica-se às declarações de compensação transmitidas em 23/03/2011.

Assim, no exercício das funções de Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil e com fundamento no art. 841 do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999, lavro o Auto de Infração anexo, cuja ciência do sujeito passivo dar-se-á por via postal mediante aviso de recebimento.

Cientificada da exigência em 24/10/2011, a contribuinte apresentou impugnação em 18/11/2011. Inicia sua defesa argüindo a nulidade da decisão recorrida, por “fundamentação legal e fática inaplicável”, assim explicitando, em síntese e fundamentalmente:

1.1. Motivação legal deficiente. A legislação citada não é aplicável aos pedidos de compensação de que se cuida.

...

*A leitura da justificativa do auto de infração recebido revela que **toda** a fundamentação legal apontada pela autoridade administrativa no "Termo de Verificação Fiscal" trata apenas da possibilidade (ou não) da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.*

Ocorre que, conforme já comentado, os pedidos de compensação versam sobre temas distintos, quais sejam, recolhimento indevido de PIS e de COFINS sobre (i) vendas de resíduos de ferro, aço e alumínio (sucata) e (ii) vendas diretas a consumidor (hipóteses legais de exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS), acerca dos quais o auto de infração simplesmente não se pronunciou, restando silente sobre os motivos que levaram ao indeferimento das compensações e, por consequência, à exigência da multa isolada de 50%.

*Assim, considerando que processo em questão abrange matérias absolutamente distintas da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, sobre as quais não foi dita uma única palavra, resulta claro que a fundamentação legal constante do Auto de Infração é absolutamente inaplicável ao caso concreto, tratando-se de **vício insanável** que torna todo o procedimento **nulo**.*

Com efeito, a fundamentação legal é requisito essencial de validade do ato administrativo, de modo que, constatada a não sujeição da conduta da contribuinte à legislação que fundamenta o auto de infração, não há outra alternativa senão decretar-se a nulidade do lançamento.

*Note-se que a motivação legal não comporta adaptação, extensão ou qualquer **outra forma de substituição**. Admitir o contrário implicaria tornar letra morta o requisito em questão, já que bastaria à autoridade administrativa modificar a fundamentação legal conforme as conveniências do momento ou os argumentos de defesa apresentados pelo administrado.*

...

1.2. Fundamentação fática inaplicável. Omissão dos fatos que ocasionaram a lavratura do AIIM.

Conforme já demonstrado, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal, a motivação fática do indeferimento das compensações (o que ocasionou a cominação da multa isolada de 50% por intermédio da lavratura do AIIM) decorreria da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, procedimento que, na visão do Fisco, não teria permissão na legislação de regência.

Tal afirmação, vênica concedida, não corresponde à verdadeira situação fática envolvida, tendo sido ignorados todos os fatos relevantes e essenciais à compreensão da questão, qual seja, o motivo da apresentação dos pleitos de compensação ora em comento.

Com efeito, conforme demonstrado detalhadamente nos autos do processo administrativo nº 13819.720665/2009-15, a contribuinte comercializou resíduos de seu processo produtivo no mercado nacional, a partir de 1º de março de 2006, para destinatários que apuram o imposto de renda com base no lucro real, tendo recolhido, indevidamente, pois a sua incidência fora suspensa, o PIS e a COFINS sobre essas operações.

Outrossim, a Impugnante não excluiu da base de cálculo do PIS e da COFINS valores a que tinha direito nos termos da Lei nº 10.485/02, o que gerou recolhimento a maior dessas contribuições.

Esses recolhimentos a maior de PIS e de COFINS foram objeto de compensação, por intermédio da apresentação de PERD/COMP. Assim, os motivos que levaram a impugnante a compensar os créditos de PIS e de COFINS foram completamente ignorados pela Fiscalização na lavratura do AIIM ora impugnado.

A constatação desses fatos torna perceptível, desde já, a manifesta inaplicabilidade da fundamentação existente no auto de infração, que imputa à contribuinte apenas a infração consistente na exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, quando, na realidade, os pleitos de compensação tratam de assuntos completamente diversos.

*Essa motivação inaplicável, além de tornar o AIIM **nulo** por desrespeitar um dos requisitos de validade de todo e qualquer ato administrativo (motivação adequada), prejudicou o exercício do direito à ampla defesa assegurado na Constituição e na legislação ordinária, já que não pôde a impugnante saber, por ocasião do recebimento do AIIM, qual seria a efetiva acusação por trás da multa de 50% cominada.*

Prossegue a contribuinte arguindo que a inaplicabilidade da multa sobre compensações não definitivamente julgadas, bem como sobre procedimentos legítimos:

2. A Ilegitimidade da exigência da multa em face das declarações de compensação ainda estarem em análise no âmbito administrativo...

Os §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, na redação dada pela Lei 12.249/10 estabelecem como hipótese de incidência da multa o fato de o pedido de ressarcimento vir a ser indeferido ou indevido ou de a declaração de compensação vir a ser não homologada, sem a necessidade, inclusive, da ocorrência mediante fraude, pois, se ela houver, utilizar-se-ia do §16 como motivador do agravamento da multa para 100%.

Assim, não cabe dizer que essa sanção resultaria do simples ato praticado pela Impugnante ao formular o pedido de ressarcimento ou declarar a compensação, uma vez que lhe é assegurado, como direito fundamental, fazê-lo por intermédio de petição aos Poderes Públicos (expresso no art. 5º, XXXIV, "a", da CF/88), bem como pelas

disposições do art. 170 do CTN e do próprio artigo 74 da Lei nº 9.430/96 (essas específicas ao instituto da compensação).

Em outras palavras, percebe-se que a multa isolada de 50% de que se trata só seria eventualmente aplicável para os pedidos de compensação não homologados de forma definitiva, o que não se aplica ao caso em questão, tendo em vista que, conforme já comentado, os pedidos de compensação que deram origem ao auto de infração ora impugnado ainda são objeto de discussão no processo administrativo nº 13819.720665/2009-15.

...

Percebe-se, portanto, nos termos da exposição de motivos, que se trata de penalidade imposta para apenar os contribuintes que se utilizam do instituto da compensação indevidamente, ou seja, aqueles que deliberadamente visam burlar o ordenamento jurídico ou mesmo sobre os quais o julgador (administrativo ou judicial) já se manifestou de forma definitiva negando o direito de crédito pleiteado por contrariedade ao ordenamento jurídico.

Interpretação contrária, além de ilógica, desencorajaria a apresentação de um requerimento de ressarcimento ou declaração de compensação ao Fisco (um direito previsto em nosso ordenamento jurídico), pois o credor de algo (contribuinte) poderia, facilmente, passar a ser devedor quando do indeferimento de seus pleitos de compensação pela Administração, mesmo na hipótese de um exame equivocado (e passível de revisão) dos fatos e do direito aplicáveis a um pedido de compensação (exatamente o que ocorre no presente caso, conforme já demonstrado).

Ademais, não cabe ao Fisco transferir para o contribuinte o ônus de proceder à apuração do montante do crédito tributário e se valer disso para impor uma penalidade em caso de erro, sobretudo quando não houver culpa ou dolo.

Ante todo o exposto, resta demonstrado que a penalidade em questão não é sequer aplicável aos pleitos de compensação não julgados em definitivo, como se verifica no caso da ora impugnante, tendo em vista que as declarações de compensação correlatas ainda estão sendo discutidas administrativamente.

3. Da improcedência da aplicação da multa isolada de 50% em razão da legitimidade das compensações.

A par dos argumentos anteriores, deve ser reconhecida a improcedência da autuação, na medida em que são legítimas as compensações efetuadas pela ora impugnante.

*Com efeito, conforme demonstrado no recurso interposto nos autos do Processo Administrativo nº 13819.720665/2009-15, as compensações apresentadas (cuja não homologação gerou a aplicação da multa isolada de 50%) **ESTÃO DE ACORDO COM A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA.***

*Ressalte-se que a fundamentação da multa encontra-se no §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 (na redação dada pela Lei nº 12.249/2010), que reza que "aplica-se a multa prevista no § 15, também, sobre o valor do crédito objeto de declaração de **compensação não homologada**, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo" (destacamos - nota de rodapé de nossa autoria).*

*Todavia, a ora impugnante espera ver **reconhecidas as razões pelas quais** entende que as compensações declaradas devem ser homologadas, não sendo razoável a aplicação, nesta situação, da multa isolada por infração.*

*Deste modo, quando menos, caso não seja determinado o imediato cancelamento da multa, requer a impugnante seja determinada a **SUSPENSÃO** do presente processo administrativo até o julgamento **definitivo** acerca da legitimidade das referidas compensações, uma vez que, caso se conclua pela improcedência da exigência principal (procedência das compensações declaradas), por óbvio não poderá subsistir a aplicação da multa isolada de 50%.*

A Décima Sexta Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada pela Recorrente, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. LANÇAMENTO. A multa isolada de que trata o § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, é cabível tão somente em razão de existência de ato de não homologação de compensação, não havendo previsão legal para que se aguarde decisão administrativa definitiva sobre o procedimento de compensação. No entanto, cabe a suspensão da exigência da multa enquanto não sobrevier aquela decisão. Intimada da decisão de piso em 03/12/2014 (fls.2.678), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 26/12/2014 (fls. 2.774 e fls.2.682-2.771), reproduzindo, em síntese, os argumentos apresentados em sua impugnação.

Intimada da decisão de piso em 17.03.2015 (fls.659), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 13.04.2015 (fls. 662-676), reproduzindo, em síntese, os argumentos apresentados em sua impugnação.

Requer, em caráter subsidiário, que seja determinada a suspensão do presente processo até julgamento definitivo do processo nº 13819.720665/2009-15, no qual se discute a legitimidade das compensações declaradas..

É o relatório.

Voto

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme se verifica na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal anexo ao Auto de Infração a multa isolada exigida nestes autos corresponde à aplicação de 50% sobre os débitos indevidamente compensados pela Recorrente, nos termos do art. 74 §17 da Lei 9.430/96.

Isto porque, diante da inexistência de direito creditório, já que carentes de previsão legal para excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, os pedidos de restituição eletrônicos, foram indeferidos e as declarações de compensação, a eles vinculadas, não homologadas, conforme se verifica nas decisões proferidas no processo administrativo nº 13819.720.665/2009-15.

Processo nº 13819.722076/2011-88
Resolução nº 3302-000.607

S3-C3T2
Fl. 8

As declarações de compensação não homologadas pela fiscalização (citadas no Auto de Infração) que ensejaram a aplicação da multa isolada aqui discutida, são objeto do processo administrativo nº 13819.720.665/2009-15, sendo que, atualmente referido processo aguarda julgamento dos Embargos de Declaração opostos contra o v. acórdão que negou provimento ao Recurso da ora Recorrente naquele processo, conforme demonstra o extrato abaixo:

Processo Principal: 13819.720665/2009-15		
<i>Data Entrada: 18/08/2009</i>		
<i>Contribuinte Principal: VOLKSWAGEN DO BRASIL INDUSTRIA DE VEICULOS AUTOMOTORES LTDA</i>		
<i>Tributo: COFINS, PIS Recursos</i>		
<i>Data de Entrada</i>	<i>Tipo do Recurso</i>	
13/09/2012	RECURSO VOLUNTARIO	
02/12/2012	RECURSO VOLUNTARIO	
15/12/2013	RECURSO VOLUNTARIO	
08/09/2014	EMBARGOS DE DECLARAÇÃO	
Andamentos do Processo		
<i>Data</i>	<i>Ocorrência</i>	<i>Anexos</i>
18/05/2015	RECEBER - ORIGEM CARF-TRIAGEM <i>Expedido para: TRIAG-DRF-SBC-SPSECOJ/SECEX/CARF/MF/DF</i>	
16/05/2015	<i>EXPEDIR PROCESSOSECAM/3°CÂMARA/3°SEJUL/CARF/MF</i>	
19/03/2015	<i>DISTRIBUÍDO OU SORTEADO PARA RELATOR</i> Unidade: <i>2°TO/3°CÂMARA/3°SEJUL/CARF/MF</i> Relator: WALBER JOSE DA SILVA	
19/03/2015	<i>ANALISAR EMBARGO DE DECLARAÇÃO</i> 2°TO/3°CÂMARA/3°SEJUL/CARF/MF	
08/12/2014	<i>RECEBER - ORIGEM CARF-TRIAGEM</i> Expedido para: TRIAG-DRF-SBC-SPSECOJ/SECEX/CARF/MF/DF	

Referidos processos versam sobre os mesmos elementos fáticos e jurídicos discutido no presente processo, que tratam do indeferimento do pedido de ressarcimento dos créditos oriundos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS e, da não homologação dos pedidos de compensação realizadas pela Recorrente.

Neste caso, entendo que os processos são decorrentes, nos termos que dispõe o inciso II, do §1º, do artigo 6º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pelo anexo II, da Portaria MF nº 343/2015, abaixo transcrito:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§ 1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

§ 2º Observada a competência da Seção, os processos poderão ser distribuídos ao conselheiro que primeiro recebeu o processo conexo, ou o principal, salvo se para esses já houver sido prolatada decisão.

§ 3º A distribuição poderá ser requerida pelas partes ou pelo conselheiro que entender estar prevento, e a decisão será proferida por despacho do Presidente da Câmara ou da Seção de Julgamento, conforme a localização do processo.

§ 4º Nas hipóteses previstas nos incisos II e III do § 1º, se o processo principal não estiver localizado no CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para a unidade preparadora, para determinar a vinculação dos autos ao processo principal.

§ 5º Se o processo principal e os decorrentes e os reflexos estiverem localizados em Seções diversas do CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para determinar a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo na Câmara, de forma a aguardar a decisão de mesma instância relativa ao processo principal.

§ 6º Na hipótese prevista no § 4º, se não houver recurso a ser apreciado pelo CARF relativo ao processo principal, a unidade preparadora deverá devolver ao colegiado o processo convertido em diligência, juntamente com as informações constantes do processo principal necessárias para a continuidade do julgamento do processo sobrestado.

Deste modo, impõe-se o sobrestamento do julgamento deste processo, até que seja proferida decisão definitiva nos autos do processo administrativo nº 13819.720.665/2009-15, a teor da previsão contida no parágrafo único do artigo 12 da Portaria CARF nº 34/2015, a saber:

Art. 12. O processo sobrestado ficará aguardando condição de retorno a julgamento na Secam.

Parágrafo único. O processo será sobrestado quando depender de decisão de outro processo no âmbito do CARF ou quando o motivo do sobrestamento não depender de providência da autoridade preparadora.

Diante do exposto, voto no sentido de sobrestar o julgamento do processo na Secretaria da Câmara, para que seja juntada a decisão definitiva do processo nº 13819.720.665/2009-15, retornando, em seguida, para julgamento.

É como voto.

(assinatura digital)

Conselheiro Walker Araujo - Relator



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por WALKER ARAUJO em 06/07/2017 10:33:00.

Documento autenticado digitalmente por WALKER ARAUJO em 06/07/2017.

Documento assinado digitalmente por: WALKER ARAUJO em 06/07/2017 e PAULO GUILHERME DEROULEDE em 06/07/2017.

Esta cópia / impressão foi realizada por VALERIA JOSE VIEIRA DA COSTA em 22/03/2018.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Outros".

3) Selecione a opção "eAssinaRFB - Validação e Assinatura de Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP22.0318.17197.0MOQ

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:
82AD70A6569F959637BF0C05A87C32DCC83B209D3185BCFEADD14939D48223D0**