



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.720077/2015-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-002.792 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 6 de dezembro de 2022
Recorrente DP LOCAÇÃO E AGENCIAMENTO DE MÃO-DE-OBRA EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

IMPUGNAÇÃO. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. OBSCURIDADE. NULIDADE. DEVOLUÇÃO DOS AUTOS. NOVO JULGAMENTO.

É nula a decisão obscura, o que importa a devolução dos autos para que o colegiado de primeira instância se pronuncie em novo julgamento da impugnação do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para declarar, de ofício, nula a decisão recorrida, devolvendo os autos para o colegiado de primeiro grau para que se pronuncie em novo julgamento da impugnação, restando prejudicada a análise das demais alegações de mérito da Recorrente.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva, José Roberto Adelino da Silva e Sidnei de Sousa Pereira.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário manejado pelo contribuinte em epígrafe contra o Acórdão nº 02-102.689, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG).

Na origem, a Recorrente fora autuada em R\$ 6.500,00 (seis mil e quinhentos reais) por haver prestado informações inexatas em Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (“DIPJ”) e em Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (“DACON”), tudo alusivo aos fatos geradores dos correspondentes tributos ocorridos no ano-calendário 2010. Os créditos tributários foram constituídos em 15 de janeiro de 2015, data da ciência dos lançamentos de ofício (fl. 1006).

No curso do procedimento fiscal, constatou-se divergência dos valores da receita bruta da pessoa jurídica informados na DIPJ, quando cotejados com os disponíveis na Escrituração Contábil Digital (“ECD”). Já no que concerne aos DACONs mensais, os mesmos haviam sido apresentados “zerados” pelo contribuinte.

Nos termos do Relatório Fiscal¹, anexo ao Auto de Infração, a Recorrente esclarecera, durante o procedimento, que a divergência entre os valores da receita bruta na DIPJ e na ECD decorreria do que se encontrava em discussão no Mandado de Segurança nº 2005.72.05.002547-1/SC²:

Com relação ao referido item, constatou-se que a DIPJ apresenta Receita Bruta inferior em relação à ECD do ano-calendário 2010. A contribuinte está discutindo judicialmente a base de cálculo do PIS, COFINS, CSLL e IRPJ, conforme Mandado de Segurança nº 2005.72.05.002547-1/SC.

A Autoridade Fiscal, debruçando-se sobre as principais peças da ação judicial, constatou que o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica não constava da petição endereçada ao Poder Judiciário, limitando-se a demanda às exclusões da base de cálculo da Contribuição para o PIS, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Tais exclusões diziam respeito ao montante *correspondente ao “reembolso dos valores relativos ao pagamento da folha de salários dos trabalhadores temporários e dos respectivos encargos sociais e trabalhistas”*, em vista que tais valores não compõem a receita bruta da impetrante, que consiste esta exclusivamente na taxa de serviço (taxa administrativa) cobrada do tomador do serviço.

Transcrevo excertos do Relatório Fiscal alusivos aos principais eventos da ação judicial, para melhor contextualização:

Em decisão de 1a. Instância, registrada em 17/08/2005, a contribuinte obteve sentença favorável quanto a exclusão da base de cálculo do **PIS** e da **Cofins** dos valores relativos a salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários, recebidos de seus clientes, em função da contratação temporária.

No que se refere à CSLL, não obteve êxito no seu pleito. Isso porque a CSLL, como também o IRPJ, são calculados com base no lucro da contribuinte.

O Tribunal Regional Federal da 4a. Região – TRF4, em Acórdão publicado no D.J.U em 10/05/2006, manteve os efeitos da sentença de 1a. Instância.

Posteriormente, em 18/12/2008, o Superior Tribunal de Justiça – STJ deu provimento ao Recurso Especial impetrado pela União e denegou a segurança, fazendo com que a situação da contribuinte fosse reestabelecida à inicial, ou seja, sujeita ao que determina a lei, sem a exclusão da base de cálculo das contribuições para o PIS e a Cofins, dos valores decorrentes dos salários e encargos sociais da locação dos trabalhadores temporários.

A contribuinte apresentou, ainda, Recurso Extraordinário – RE junto ao Supremo Tribunal Federal – STF. Em 30/03/2009, o STJ não admitiu o RE apresentado pela contribuinte (Doc. 15) e em 28/08/2012, o STF negou provimento ao Agravo Regimental (Doc. 16).

¹ O Relatório Fiscal se encontra às fls. 9 a 13 do processo.

² Resposta ao Termo de Intimação nº 01 (fls. 178-181 do processo eletrônico)

O processo transitou em julgado em 30/11/2012. Portanto, a discussão sobre a matéria já possui decisão definitiva de mérito na esfera judicial (Doc. 17).

A Autoridade Fiscal concluiu, então, que a ora Recorrente nunca estivera amparada em decisão judicial para reduzir a receita bruta levada ao cômputo das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

No que se refere às demais contribuições (PIS/Cofins), a entrega de DACONs “zerados”, adicionada à observação de que, no entender do Autuante, a decisão desfavorável ao contribuinte transitara em julgado em novembro de 2012, justificaria a exigência das multas regulamentares. Os demonstrativos retificadores foram entregues pela pessoa jurídica no curso daquele procedimento fiscal, sob intimação.

Os lançamentos de ofício encontraram fundamento no artigo 7º, inciso IV e §§ 2º e 3º, da Lei n.º 10.426, de 24 de abril de 2002.

Regularmente notificada, a pessoa jurídica impugnou a autuação fiscal em 11 de fevereiro de 2015 (fl. 1010). Valho-me, aqui, de trechos do Relatório da decisão recorrida, por bem resumir as alegações do contribuinte em sede de seu recurso administrativo inaugural:

2. Preliminarmente

2.1. Da nulidade do lançamento fiscal por ausência de trânsito em julgado da matéria discutida junto ao STF

- “Em síntese, afirma a autoridade fiscal que a multa imposta seria devida em face das informações prestadas de forma incorreta à Secretaria da Receita Federal, notadamente porque o Mandado de Segurança que fundamentava a redução de sua base de cálculo para as contribuições para o PIS/PASEP e COFINS já teria transitado em julgado.”
- “Porém, tal conclusão afigura-se absolutamente infundada e inverídica, visto que não houve o trânsito em julgado da aludida matéria, contrariamente ao afirmado pela autoridade lançadora.”
- “Contra a decisão que negou seguimento ao Recurso Extraordinário interposto junto ao STJ, no ano de 2009, a impugnante opôs o competente ‘Agravo de Instrumento’ (AI 760656), (...) até o presente momento pendente de julgamento na Instância Máxima (STF), conforme comprova o andamento processual ora juntado.”
- “O referido recurso encontra-se concluso com o Ministro Roberto Barroso desde a data de 26/06/2013. A propósito, tal informação foi repassada à autoridade responsável pelo procedimento durante o processo de fiscalização, de forma que não subsiste a malsinada alegação de existência de ‘decisão transitada em julgado’ alardeada pelo Sr. Fiscal.”
- “Estranhamente, a fl. 377 deste processo administrativo fiscal, a autoridade lançadora faz referência ao Recurso Extraordinário (RE) n.º 615.976, que não possui nenhuma relação com a presente discussão, o que inclusive causa estranheza à impugnante.”
- “Outrossim, na medida em que a discussão judicial acerca do tema resta ainda em curso, sem decisão final, não pode subsistir a presente autuação fiscal, visto que extinto seu próprio fundamento, qual seja, a incorreção das informações prestadas à Secretaria da Receita Federal.”

3. Do Direito

3.1. Da inaplicabilidade da multa regulamentar – Inadequação da conduta do contribuinte à hipótese de incidência da penalidade prevista pela Lei nº 10.426/02

- “Inicialmente, cumpre observar que a penalidade imposta (...) desalinha-se ao tipo legal previsto pela Lei nº 10.426/02”.
- “Conforme se extrai da leitura do dispositivo, a multa ora exigida somente tem aplicabilidade quando o contribuinte, mesmo tendo sido intimado para correção das informações fiscais, não proceder às retificações.”
- “No presente caso, conforme se extrai da fl. 172 do presente Processo Administrativo Fiscal, a impugnante foi intimada a corrigir as informações constantes da Dacon, pois, conforme afirmou a autoridade fiscal no termo de intimação fiscal, estas haviam sido apresentadas ‘zeradas’.”
- “Porém, conforme se extrai da fl. 376 dos autos, a impugnante solicitou justificadamente a prorrogação do prazo de 10 (dez) dias conferido pela autoridade fiscal para retificar suas informações fiscais. Posteriormente, em 23/10/2014 a impugnante apresentou as Dacon's retificadas, conforme se pode aferir a fls. 680 e seguintes dos autos do Processo Administrativo Fiscal, tendo assim cumprido o quanto determinado na Lei.”
- “Conforme se extrai, a penalidade prevista na Lei somente seria aplicável caso não tivesse sido cumprido o prazo fixado pela autoridade fiscal. Como houve a retificação, não há que se falar aqui na aplicação da Multa Regulamentar.”
- “Certamente que eventuais divergências interpretativas acerca dos componentes da declaração não se constituem em razão suficiente para a imposição da penalidade, vez que desalinhada à hipótese legal.”

3.2. Da impossibilidade e exigência da multa regulamentar cumulada com o imposto devido e consequente multa de ofício já imposta no auto de lançamento principal

- “Não bastasse a evidente ofensa direta à hipótese de incidência descrita legalmente, no presente caso, a penalidade imposta à impugnante não pode subsistir, visto que absolutamente indevida, por caracterizar uma dupla penalização do contribuinte.”
- “Isto porque, a penalidade imposta decorre propriamente da incorreção ou incompletude de uma obrigação acessória (DIPJ/Dacon), cujo objeto é propriamente, o fornecimento de informações ao ente arrecadador para exigência do montante de imposto devido.”
- “No presente caso, cumpre observar que a aludida penalidade se afigura indevida, visto que aplicada de forma cumulativa com a exigência do próprio imposto (...). Ou seja, a autoridade fiscal lavrou auto de lançamento específico (PAF 13971.720.064/2015-80) a fim de exigir supostas diferenças de PIS/PASEP e COFINS e, ao mesmo tempo, impôs penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória.”
- “Porém, esta cumulação é absolutamente indevida, visto que já houve a devida constituição de penalização do contribuinte/impugnante com a aplicação da multa proporcional aplicada de ofício sobre a suposta diferença das contribuições.”

- “Assim como ocorre com as Multas de Ofício e Isolada, também esta penalidade não pode ser cumulada com outras penalidades, pelos mesmos fundamentos.”
- A impugnante invoca diversas decisões do CARF.
- “Até poderia se admitir que fosse aplicada a aludida penalidade, caso não tivesse sido apurado e lançado qualquer diferença nas contribuições sociais fiscalizadas. Mas como houve o lançamento, inclusive com a constituição de crédito tributário, esta (obrigação acessória) acaba por ser absorvida àquela (obrigação principal).”
- “Aplica-se aqui o Princípio Penal da ‘Absorção ou Consumação’, segundo o qual o fato de maior abrangência derroga o de menor abrangência, o qual possa ter servido apenas como veículo ou meio.”
- “Importa consignar que o aludido princípio, originário do Direito Penal, vem encontrando inabalável respaldo na esfera administrativa, inclusive com respaldo judicial.”

4. Dos documentos acostados aos autos

- “Apenas por cautela, embora já estejam nos autos, acosta-se à presente impugnação extrato extraído do sítio do Supremo Tribunal Federal na internet, a fim de comprovar que o Agravo de Instrumento nº 760656, de relatoria do Min. Roberto Barroso continua em tramitação.”

5. Dos requerimentos finais

- “Diante de todo o acima exposto, somente resta, então, à Impugnante, respeitosamente, requerer a Vossas Senhorias que recebam a presente impugnação e julguem improcedente a exigência fiscal, declarando insubsistente e nula a autuação fiscal (...) objeto dessa impugnação, determinando o seu arquivamento”.

O colegiado *a quo* julgou improcedente a impugnação em sessão realizada em 20 de julho de 2020. Da decisão, transcrevo a ementa e seu dispositivo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO.

A decisão judicial de mérito passada em julgado tem como atributos especiais a indiscutibilidade, a imutabilidade e a coercibilidade, o que obriga o seu cumprimento pela autoridade administrativa.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2010

DIPJ. DACON. INCORREÇÕES OU OMISSÕES. MULTA.

O sujeito passivo que apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, com incorreções ou omissões, será intimado a prestar esclarecimentos no prazo estipulado pelo fisco, sujeitando-se à multa de R\$ 20,00 para cada grupo de 10

informações incorretas ou omitidas. A multa mínima a ser aplicada será de: I - R\$ 200,00, tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 1996; II - R\$ 500,00, nos demais casos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade, nos termos do voto do relator, parte integrante deste acórdão, em: a) não conhecer das alegações que versam sobre matéria objeto de discussão judicial; b) julgar improcedente a impugnação, para rejeitar as alegações preliminares e, no mérito, manter integralmente as exigências fiscais.

Irresignada, recorre e pessoa jurídica a este Conselho, tecendo as mesmas considerações de sua impugnação e adicionando, preliminarmente, que a decisão recorrida alterara a motivação do ato administrativo fiscal (lançamento de ofício das multas regulamentares), ao validá-lo com fundamento em evento (trânsito em julgado da decisão judicial que lhe negara o pleito) ocorrido posteriormente (25 de agosto de 2015) à lavratura do auto de infração (15 de janeiro daquele ano).

Transcreve-se, em conclusão, seu requerimento:

Em face de todo o exposto, requer a recorrente à reforma do Acórdão nº 02-102.689 – 3ª Turma da DRJ/BHE, visto que suas conclusões afiguram-se desalinhadas à legalidade, conforme demonstrado no corpo do presente recurso, devendo assim ser reconhecida a nulidade do acórdão de 1º Instância e julgada improcedente a exigência fiscal representada pelo Processo Administrativo Número 13971.720077/2015-59 exonerando-se, por consequência, a recorrente da multa imposta.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Beltcher da Silva, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que dele conheço.

Diga-se, de início, que, como relatado, a Autoridade Fiscal exigiu de ofício multas regulamentares por não haver o contribuinte cumprindo corretamente suas obrigações acessórias.

Aquela Autoridade provou haver divergência entre os valores da receita bruta informados pela pessoa jurídica na sua Escrituração Contábil Digital (R\$ 7.593.675,32) e na DIPJ (R\$ 2.228.759,47), sendo esta declaração de interesse da Administração Tributária para aferição, em cotejo com outras fontes de informação, da regularidade do contribuinte no que se refere ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Quanto à Contribuição para o PIS e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, o DACON era, à época dos fatos geradores ocorridos em 2010, o demonstrativo a partir do qual o Fisco averiguava as suas corretas apurações pelo sujeito passivo. No presente caso, os demonstrativos alusivos aos meses de 2010 foram todos entregues “zerados”, em que pese os milhões em receitas auferidas naquele período.

A Autoridade em referência afirmou, e comprovou, sem embargos da impugnante, que à pessoa jurídica em momento algum fora conferida decisão judicial favorável ao seu pleito no que toca à CSLL. Disse também, e assim o provou, que a demanda judicial sequer abarcava o IRPJ.

Atestou a Autoridade lançadora, ainda, e a Recorrente não nega, que a decisão inicialmente conferida à pessoa jurídica, no tocante à Contribuição para o PIS e à Cofins, fora revertida pelo Superior Tribunal de Justiça em 2008.

Contudo, dada a justificativa apresentada pela então Fiscalizada para as inexatidões e omissões constatadas, equivocou-se a Autoridade Administrativa ao citar que a demanda judicial se encerrara em 2012, com desfecho desfavorável ao postulado pela pessoa jurídica.

Em sede de impugnação, sob o rótulo de suposta preliminar de nulidade do auto de infração, a autuada lançou mão do referido erro cometido pelo Autuante.

Por seu turno, seguindo a linha de defesa da impugnante, o colegiado de primeira instância tratou o argumento alusivo ao erro cometido pelo Autuante como de preliminar de nulidade, rejeitando-o.

A Recorrente alega, em sede do Recurso sob análise, que a decisão recorrida buscou (con)validar/aperfeiçoar o lançamento de ofício em face de evento posterior (trânsito em julgado) à lavratura do ato combatido. Sob essa ótica, não lhe assiste razão. Explico.

Quanto às razões do colegiado de decidir pela rejeição da “preliminar” arguida pela outrora impugnante, tenho que o acórdão recorrido encontra-se contaminado por obscuridade, visto que sequer se pode concluir pela sua incorreção, omissão ou pela inovação alegada pela Recorrente.

A hipótese de incorreção da decisão recorrida revelar-se-ia quando o colegiado, seguindo a orientação do relator, concluía, em 2020, pela rejeição da dita “preliminar” com base em observação equivocada da cronologia dos fatos. Destaco, do Voto, os seguintes trechos (grifou-se):

Alegou-se ainda na impugnação que: “Contra a decisão que negou seguimento ao Recurso Extraordinário interposto junto ao STJ, no ano de 2009, a impugnante opôs o competente ‘Agravado de Instrumento’ (AI 760656), (...) **até o presente momento** pendente de julgamento na Instância Máxima (STF), conforme comprova o andamento processual ora juntado.”

Todavia, em decisão monocrática, o Ministro Luís Roberto Barroso conheceu do agravo para negar-lhe provimento, tendo ocorrido o trânsito em julgado em **25/08/2015** (vide imagens abaixo).

[...]

Portanto, estando devidamente demonstrada a existência de decisão judicial definitiva em desfavor da contribuinte, não há como acolher a alegação segundo a qual “na medida em que a discussão judicial acerca do tema resta **ainda em curso**, sem decisão final, não pode subsistir a presente autuação fiscal”.

Cumpre, pois, rejeitar a preliminar em questão.

Já a omissão emergiria da hipótese de o colegiado, ciente da correta ordem dos eventos e do incontestado equívoco cometido pelo Autuante, silenciar-se quanto aos efeitos pretendidos pela impugnante, cerceando-lhe, inclusive, o direito ao contraditório, matéria de ordem pública passível de conhecimento de ofício, nos termos dos arts. 342, inciso II, e 485, inciso IV e parágrafo 3º, ambos do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), o que resultaria na nulidade da decisão atacada (arts. 31 e 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972). Nessa conjectura, o trânsito em julgado após a lavratura do auto de infração seria, ou não, fator determinante para o cancelamento da exigência fiscal, e por quais razões?

Pelo exposto, não se pode afirmar, com base no voto condutor, em que pese estar alinhado ao respectivo trecho da ementa do acórdão recorrido, que o colegiado de piso intentou validar ou aperfeiçoar o lançamento, valendo-se do ulterior trânsito em julgado da decisão desfavorável ao contribuinte para rejeitar a “preliminar” arguida. A falta de clareza da decisão pode ter, a propósito, induzido a Recorrente a erro, pois, cotejando com trecho diverso, do voto, alusivo ao mérito, o evento “trânsito em julgado” parece ter servido de mero argumento adicional, contrário às pretensões da então impugnante (“Além disso”):

Além disso, já houve o trânsito em julgado de decisão judicial em sentido desfavorável à contribuinte, deixando claro que estavam mesmo incorretos os valores de receita bruta informados nas fichas 06A, 07A e 54 de sua DIPJ (fls. 72/171).

A obscuridade da decisão recorrida, no que toca ao ponto em comento, não pode ser sanada em sede de Recurso Voluntário (art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972), sob pena de supressão de instância.

Em conclusão, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, declarando, preliminarmente, nula a decisão recorrida, devolvendo os autos para o colegiado de primeiro grau para que se pronuncie em novo julgamento da impugnação, restando prejudicada a análise das demais alegações da Recorrente.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva

