



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.720520/2011-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-007.223 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de janeiro de 2020
Recorrente BANCO SANTANDER (BRASIL) S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Exercício: 2014

CONTRIBUIÇÃO PIS E COFINS. CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO JUDICIAL E ADMINISTRATIVO. EXISTÊNCIA. SÚMULA Nº 1 DO CARF

A existência de discussão em sede administrativa de matéria comum à ação judicial importa na renúncia ao direito de discuti-la na primeira seara, por força do que está previsto no artigo 38 da Lei de Execuções Fiscais e na Súmula CARF n. 1.

NULIDADE. HIPÓTESES TAXATIVAS DO ARTIGO 59 DO DECRETO 70.235/72. INEXISTÊNCIA. ARGUMENTAÇÃO ANALÍTICA.

A inexistência de tópico em acórdão proferido por Delegacia da Receita Federal de Julgamento abordando matéria discutida na impugnação/manifestação de inconformidade não importa na nulidade da decisão por preterição do direito de defesa. Havendo razões de decidir que infirmem mais de um argumento do recorrente, restará afastada a hipótese de violação do contraditório e ampla defesa.

As hipóteses de nulidade estão previstas de forma taxativa no Decreto 70.235/72, de forma que a autoridade administrativa não pode ir além dos limites semântico-normativos expostos naquele diploma.

JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. APLICAÇÃO. TEOR DA SÚMULA Nº 5 DO CARF. ART. 30 DA LINDB. SEGURANÇA JURÍDICA.

Por força do que dispõe o art. 161 do Código Tributário Nacional, bem como o que consta na Súmula CARF n. 5, não restam dúvidas que há incidência dos juros de mora sobre crédito tributário não pago na data do vencimento, mesmo com sua exigibilidade suspensa em momento anterior a autuação.

Soma-se ainda o teor do art. 30 da LINDB que, ao determinar a administração pública a garantia de maior segurança jurídica em face dos administrados, impossibilita que este Conselho supere o teor do que prevê o entendimento sumular, sob pena de faltar com o tratamento isonômico.

INADEQUAÇÃO DO MEIO UTILIZADO. NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Em virtude do art. 9º do Decreto 70.235/72, inexistente perante a autoridade fiscal qualquer vinculação necessária do instrumento a ser utilizado para lançar o

crédito tributário, estabelecendo verdadeira fungibilidade entre o auto de infração e a notificação de lançamento.

Recurso Voluntário Improcedente

Crédito Tributário Mantido

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 2007

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

As hipóteses de nulidade estão previstas taxativamente no Decreto 70.235, de 1972. Inexistindo qualquer daquelas hipóteses, inexistirá também razão para se reconhecer a nulidade do ato administrativo impugnado. A verdade material é princípio ínsito à atuação da autoridade administrativa fiscal, o qual é responsável por orientar a atuação do fisco quando do reconhecimento de qualquer hipótese de nulidade.

EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA.

A mera existência de causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário não corresponde a fato impeditivo do fisco proceder o lançamento, como se depreende do artigo 142, § único do CTN. Além disso, em virtude de as causas de suspensão previstas no artigo 151 do CTN não suspenderem o prazo decadencial, seria ilógico impedir que o fisco lançasse o crédito.

ÔNUS DE PROVA. O FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO PLEITEADO DEVE SER PROVADO POR QUEM O INVOCA. PRECLUSÃO.

Eventual reconhecimento da inconstitucionalidade declarada tanto no Mandado de Segurança impetrado pela parte recorrente, quanto em outras oportunidades pelo Supremo Tribunal Federal, não teriam o condão de, por si só, desconstituir a atuação impugnada, pois somado àquela argumentação jurídica deveria ter sido provado que, de fato, a sociedade empresária efetuou recolhimento do tributo utilizando base de cálculo reconhecidamente indevida.

JUROS DE MORA. APLICAÇÃO.

Recurso Voluntário Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Fernanda Vieira Kotzias que encaminhavam pela diligência.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Presidente substituta

(documento assinado digitalmente)

João Paulo Mendes Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mara Cristina Sifuentes (Presidente substituta), Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Lázaro Antônio Souza Soares, Fernanda Vieira Kotzias, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, João Paulo Mendes Neto, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente) e Larissa Nunes Girard (suplente convocada).

Relatório

Em virtude da exaustão quando da descrição dos fatos realizada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de origem (4ª Turma da DRJ/RPO), colaciona-se na íntegra o relatório do voto do relator unanimemente acolhido por aquela turma:

A empresa qualificada em epígrafe foi autuada em virtude da apuração de falta de recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep, no período de dezembro de 2007, com crédito tributário total no valor de R\$ 19.564,70.

O auto de infração com o enquadramento legal do lançamento encontra-se às fls. 3/10.

De acordo com despacho de fls. 11/13, a contribuinte obteve sentença favorável em mandado de segurança suspendendo a exigibilidade da contribuição ao PIS referente ao alargamento da base de cálculo, prevista na Lei no 9.718, de 1998.

Ainda segundo o termo, foi encontrada diferença, relativa ao mês de dezembro/2007, entre o valor da contribuição apurada pela fiscalização de acordo com citada lei e o valor declarado em Declaração de Débitos e Créditos Tributários (DCTF).

Sendo assim, a diferença foi lançada de ofício por meio do presente, com suspensão da exigibilidade para prevenir a decadência, sem a incidência da multa de ofício, conforme prevê o art. 63 da Lei no 9.430, de 1996.

Cientificada dos autos de infração, a contribuinte apresentou impugnação, às fls. 23/38, alegando, preliminarmente, em resumo, que o lançamento seria nulo porquanto o procedimento fiscalizatório teve início com a emissão do Registro de Procedimento Fiscal (RPF).

Entretanto, segundo a Portaria Coana no 2, de 2005, o RPF está relacionado às atividades de fiscalização aduaneira relativas aos tributos incidentes sobre o comércio exterior e demais exigências referentes à aduana, o que não é o caso do presente.

Além disso, não foi emitido o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), que seria documento indispensável à legitimidade da autuação, reforçando a necessidade de anulação do procedimento.

Quanto ao mérito, argui, em síntese, que quando da edição da Lei no 9.718, de 1998, não havia previsão constitucional para se tributar a totalidade das receitas, mas apenas o faturamento, assim entendido a receita proveniente da venda de bens e serviços.

Aduz que tal entendimento foi referendado é pacífico no Supremo Tribunal Federal (STF).

Prossegue dizendo que no seu caso particular teve reconhecida a inconstitucionalidade da Lei no 9.718, de 1998, e que somente as receitas da prestação de serviços é que podem ser tributadas pelo PIS, já que as receitas financeiras, por não se incluírem no faturamento, não devem ser tributadas.

E conclui:

Desta forma, não há dúvidas de que o auto de infração ora combatido não merece prosperar, eis que as diferenças apuradas pela Fiscalização não compõem o faturamento do Impugnante e estão sendo discutidas nos autos do Mandado de Segurança nº 2006.61.00.021888-4, motivo pelo qual se requer a essa C. Turma Julgadora que cancele o lançamento objeto do presente processo.

Por fim, alega que os juros são indevidos, pois não estão presentes os requisitos caracterizadores da mora, posto que o retardamento é justificável em virtude da decisão judicial, e sendo justificável não decorre de ato ou omissão imputável ao contribuinte, assim não há que se falar em juros moratórios.

Depois dos atos processuais até então ocorridos, foi proferido o Acórdão 14-88.360 pela Turma já mencionada da DRJ de Ribeirão Preto, ocasião em que foi julgada totalmente improcedente a Manifestação de Inconformidade, como é possível observar na ementa daquele julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007

Acórdão

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição para o PIS, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do PAF ou quando as irregularidades possam ser sanadas.

MPF. LANÇAMENTO. PRESCINDIBILIDADE.

Irregularidades no MPF ou a sua ausência não são condições suficientes para anular lançamento de crédito tributário.

LANÇAMENTO. EXIGIBILIDADE. SUSPENSÃO.

Legal o lançamento, para prevenir a decadência, de tributo com exigibilidade suspensa por medida judicial.

JUROS DE MORA. EXIGIBILIDADE.

Os juros de mora, em lançamento com a exigibilidade suspensa, são exigíveis, exceto na hipótese de depósito do montante integral.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Em face da decisão colegiada mencionada acima, foi interposto o presente Recurso Voluntário, ocasião em que a sociedade empresária recorrente argumenta nos seguintes termos:

- Preliminarmente alega nulidade: *“Logo, como não se verifica, no presente caso, qualquer das hipóteses necessárias à expedição do RPF, porquanto inexistiu a fiscalização de tributo incidente sobre o comércio exterior, não poderia a Autoridade Fiscal valer-se desse instrumento para lavrar o auto de infração ora combatido.”* (fl. 186)

- No mérito alega que já foi declarada inconstitucional pelo STF a base de cálculo prevista na Lei 9.718/98 e, por isso, *“tem-se que em sendo reconhecida a inconstitucionalidade da Lei 9.718/98, deve ser aplicada a legislação imediatamente anterior, que, conforme mencionado, se limitou a instituir a cobrança da contribuição em questão sobre o faturamento mensal e não sobre as receitas financeiras”*. (fl. 192)

- Subsidiariamente, com objetivo de evitar decisões conflitantes, alega que *“deverá ser sobrestado o julgamento do presente processo administrativo, até que seja proferida decisão judicial de mérito em caráter definitivo”*, com base nos artigos 313, V, alínea a do CPC (fl. 198)

A partir desses argumentos, a recorrente requer, ao final:

“(...) o recebimento, o conhecimento e o provimento do presente Recurso Voluntário, a fim de que seja reformado o acórdão recorrido, com o consequente cancelamento do auto de infração que deu origem ao presente processo administrativo.

Subsidiariamente, caso assim não se entenda, requer-se, ao menos, o sobrestamento do presente processo administrativo, até o julgamento definitivo do Mandado de Segurança nº 2006.61.00.021888-4, nos termos dos artigos 313, inciso V, alínea a e 1.030, inciso III, ambos do Código de Processo Civil”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Paulo Mendes Neto, Relator.

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre com os demais requisitos legais, razão pela qual merece ser conhecido.

Da inexistência de nulidade

Desde a impugnação até este recurso, o contribuinte insiste na mesma linha argumentativa: a configuração de nulidade do ato administrativa de autuação em razão de ter

sido fruto de Registro de Procedimento Fiscal (doravante RPF), enquanto deveria ter advindo de Mandado de Procedimento Fiscal (doravante MPF).

Ocorre, porém, que tal questão jurídica deve ser observada a partir da ótica do princípio da verdade material, importante pilar orientador da administração pública no processo administrativo. A parte recorrente se debruça em questões meramente formais para advogar em favor da nulidade da autuação, quando na verdade a inexistência de instauração de MPF, por si só, não pode desconstituí-la.

O MPF sendo mero instrumento administrativo de planejamento e controle da atividade administrativa pela própria administração, não pode servir de instrumento argumentativo capaz de infirmar o ato realizado por autoridade competente e que não impossibilitou à parte recorrente o pleno exercício do seu direito de defesa, previsto no artigo 5º, LV da Constituição da República Federativa do Brasil.

Merece destaque ainda que o reconhecimento de nulidade no processo administrativo fiscal deve obedecer, em respeito ao princípio da legalidade estrita do direito administrativo, o que está previsto no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972, senão vejamos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Além de a suposta nulidade alegada pela parte recorrente não recair sobre nenhum dos pontos previstos na legislação aplicável, é lição comezinha de direito que a existência de Mandado de Segurança envolvendo a questão não impede que a autoridade fiscal lance o crédito tributário, a fim de evitar a sua decadência.

Entendimento contrário poderia ser vislumbrado caso houvesse depósito integral na ação judicial que discute a mesma questão de fundo, o que não é o caso em tela. Isto pode ser extraído do Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional nº 743, de 1988 (posteriormente ratificado pelo Parecer PGFN nº 17, de 1992 e pelo Parecer PGFN/CRJN nº 1.064, de 1993):

“Inicialmente cabe esclarecer que a existência de depósito judicial do valor da exação questionada, bem como a concessão de liminar em Mandado de Segurança, não impedem a fluência de prazo decadencial, sendo, pois, necessária a constituição do crédito tributário a fim de garantir os interesses da Fazenda Nacional.”

(Grifo nosso)

Neste mesmo sentido há Súmula deste Conselho Administrativo e, por força do próprio Regimento Interno do CARF (art. 45, VI do RICARF), não poderá ser olvidado quando do julgamento dos Recursos Voluntários (sob pena de perda do mandato do conselheiro que o fizer).

Súmula nº 48 do CARF. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força de medida judicial não impede a lavratura de auto de infração. (conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)

Sendo assim, inexistente qualquer motivo para reconhecer a nulidade do auto de infração originário.

Da improcedência do mérito do recurso

No mérito do Recurso Voluntário a sociedade empresária empreende esforço argumentativo para mostrar que em que pese o Mandado de Segurança nº 2006.61.00.021888-4 não ter transitado em julgado, já existe interpretação do Supremo Tribunal Federal pela inconstitucionalidade da base de cálculo prevista na Lei 9.718/98.

Ocorre, porém, que mesmo diante da existência de tal entendimento, o esforço argumentativo da sociedade empresária recorrente se debruçou apenas sobre elementos jurídicos, sem se desincumbir do ônus *probandi* sobre o fato constitutivo de seu direito, imprescindível para o reconhecimento do direito pleiteado em sede administrativa.

Para o reconhecimento do direito de restituição ou compensação do crédito tributário com base no manejo de base de cálculo julgada inconstitucional pelo Supremo, torna-se imprescindível que a parte que o alega não apenas prove tal entendimento jurisprudencial (o que não resta dúvidas), mas também que efetuou recolhimento com base na lei inconstitucional.

A lógica aqui adotada está prevista no artigo 373 do Código de Processo Civil:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Se a parte recorrente deseja que a autoridade administrativa reconheça que ela recolheu tributo com fundamento em base de cálculo afastada pelo Supremo, deveria ter, desde a impugnação ao auto de infração, apresentado os documentos hábeis e idôneos para tal finalidade, o que não o fez.

Cumpramos ressaltar ainda que no artigo 16, §4º do Decreto 70.235, de 1972, há previsão do efeito preclusivo em face do contribuinte que não apresentar, no momento da impugnação, a prova documental que fundamenta o seu pedido.

Em suma, mesmo existindo entendimento do Supremo, enquanto não for julgado o Mandado de Segurança mencionado acima, continuará sendo incabível que a autoridade administrativa fiscal reconheça que o recolhimento de seu com base em fundamento legal inconstitucional, uma vez que as razões de fato para tal entendimento não foram devidamente comprovadas nos autos.

Da impossibilidade de sobrestamento do feito.

A parte recorrente requer, subsidiariamente, que este procedimento administrativo ficasse sobrestado até ulterior julgamento definitivo do Mandado de Segurança supracitado. Entretanto, tal pedido não merece amparo, pelas razões expostas abaixo.

Os fundamentos utilizados pela sociedade empresária foram dispositivos do Código de Processo Civil que tem por finalidade evitar a coexistência de decisões conflitantes dentro do poder judiciário. Em momento algum aqueles dispositivos se voltam para regular a relação entre decisões administrativas e decisões judiciais, como não poderia ser diferente, tendo em vista o princípio da separação de poderes.

Argumentar que este procedimento administrativo deva ser sobrestado até o trânsito em julgado do Mandado de Segurança seria submeter a administração pública ao tempo

do poder judiciário, violando o princípio da separação de poderes previsto no artigo 2º da Constituição da República Federativa do Brasil.

A inafastabilidade da jurisdição, prevista no artigo 5º, XXXV da CRFB/88 não impede que o poder judiciário revise os atos administrativos em seu aspecto formal e, em alguns casos, até mesmo material. Porém, daquele princípio não se segue que a administração pública estará obrigada a aguardar decisão judicial que discuta assunto conexo com o debatido na seara administrativa, sobretudo quando se tratar de atividade administrativa plenamente vinculada, nos termos do artigo 3º do Código Tributário Nacional.

Merece destacar ainda que é indubitável que o ato administrativo goza de três atributos fundamentais: autoexecutoriedade, imperatividade e presunção de legitimidade e veracidade. O primeiro atributo é fundamental para afastar o que requereu a parte recorrente, pois aquele atributo assegura à autoridade administrativa a prerrogativa de executar diretamente a sua vontade, independentemente da manifestação do Poder Judiciário.

Por esse motivo, não há razão para se sobrestar este procedimento administrativo até o julgamento definitivo do Mandado de Segurança, uma vez que o próprio acórdão recorrido indica que, apesar de manter o crédito tributário anteriormente lançado, o mesmo deve constar como tendo sua exigibilidade suspensa.

Conclusão

Com base em todas as razões anteriormente expostas, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso e, no mérito, pela sua **IMPROCEDÊNCIA**.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

João Paulo Mendes Neto