



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

**Processo n°** 16327.721550/2013-46  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-003.150 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de janeiro de 2017  
**Matéria** PIS E COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** SANTANDER LEASING S.A. ARRENDAMENTO MERCANTIL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 31/08/2009, 30/11/2009

CONCOMITÂNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF N° 1.

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, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

AUTO DE INFRAÇÃO. INSTRUMENTO PARA CONSTITUIÇÃO DE OFÍCIO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

O Auto de Infração é instrumento adequado para a constituição de ofício do crédito tributário com suspensão da exigibilidade. Aplicação da Súmula Carf n° 48.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer em parte do recurso. Na parte conhecida, acordam os membros do colegiado em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto do Couto Chagas- Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Giovani Vieira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Augusto do Couto Chagas, José Henrique Mauri, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Liziane Angelotti Meira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Marcelo Giovani Vieira (suplente convocado), Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen

## **Relatório**

Trata-se de Autos de Infração de Pis e Cofins, nos valores originais de R\$ 1.262.307,63 e R\$ 7.768.046,92, respectivamente. A recorrente, empresa de arrendamento mercantil, impetrou Mandado de Segurança ( 2006.61.00.021888-4 ) para discutir a base de cálculo da incidência de Pis e Cofins sobre suas atividades. Em razão de decisão judicial, grande parcela do Pis e Cofins devidos vinha sendo declarada em DCTF com suspensão de exigibilidade.

Informa o autuante que as DCTF's do ano de 2009 foram declaradas corretamente, sendo que a parcela de contribuições devidas que estava sendo discutida judicialmente foi declarada como suspensa, e a parcela incontroversa, relativa a prestação de serviços, foi declarada e recolhida (fl. 2.673). A exceção a essa forma de declarar foram os meses de agosto e novembro, nos quais a parcela suspensa não foi declarada. Desse modo, o Pis e Cofins devidos, porém suspensos por medida judicial, dos meses de agosto e novembro de 2009, foram constituídos de ofício para prevenção de decadência, sem incidência de multa de ofício ou de mora.

A empresa impugna o lançamento sob os seguintes argumentos, em síntese:

- o meio utilizado para formalizar o crédito tributário, Auto de Infração, teria sido inadequado. Segundo a empresa, por não haver infração nem penalidade, o correto teria sido a notificação de lançamento, conforme arts. 9º e 10, inciso IV, do Decreto 70.235/72. Colaciona jurisprudência que entende pertinente ao tema;

- no mérito, discute longamente a base de cálculo do Pis e da Cofins das instituições financeiras, face a legislação vigente e a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei 9.718/98. Assevera: - que a base de cálculo constitui-se somente pela venda de mercadorias e serviços; - que a equiparação das receitas financeiras com prestação de serviços é equivocada; - a impossibilidade de classificação de receitas de arrendamento mercantil como prestação de serviços; - traça considerações sobre a natureza jurídica do arrendamento mercantil;

- por fim pede improcedência total dos Autos de Infração combatidos.

A DRJ/RJO/RJ decidiu (Acórdão 12-79.463 – 16ª Turma) pela improcedência da impugnação, mantendo integralmente o lançamento. Confirma-se a ementa:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**Data do fato gerador: 31/08/2009, 30/11/2009**CONCOMITÂNCIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO E PROCESSO JUDICIAL COM MESMO OBJETO. PREVALÊNCIA DO PROCESSO JUDICIAL. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.**A propositura pelo contribuinte, de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública com mesmo objeto do processo administrativo fiscal, implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto, sendo cabível apenas a apreciação - pelo órgão de julgamento administrativo - de matéria distinta daquela constante do processo judicial.**LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO.**O único instrumento legal à disposição do auditor-fiscal para o lançamento tributário, seu dever funcional, é o auto de infração, pois apenas o chefe do órgão que administra o tributo pode emitir notificação de lançamento.**Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Sobreveio então o Recurso Voluntário, em que a empresa reafirma os argumentos da impugnação, agregando o seguinte:

- Em preliminar, quanto ao meio adequado para constituir o lançamento, sustenta que o art. 43 da Lei 9.430/96, base da improcedência da impugnação declarada pela DRJ, estaria na verdade confirmando o entendimento da recorrente, ao prever a possibilidade de Auto de Infração somente de multa e juros, sem tributo, mas não tributo sem multa;

- Ainda em preliminar, defende que não houve renúncia à instância administrativa, posto que a demanda judicial foi anterior ao início do procedimento fiscal, não podendo renunciar ao que não existia; Esse entendimento seria reforçado pelo fato de a Lei 6.830/08, art. 38, e o Decreto-lei 1.737/79, art. 1º, §2º, preverem a renúncia à instância administrativa no caso da propositura das ações judiciais posteriores ao procedimento administrativo;

- Argumenta que no processo judicial discute-se o direito em tese, enquanto no administrativo o direito em concreto, para materializar o *quantum* devido.

- No mérito, reforça extensa argumentação quanto aos conceitos próprios de base de cálculo para empresas de arrendamento mercantil, apresentados já na impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, Relator

A preliminar em que a recorrente pede pelo cancelamento do Auto de Infração, alegando a inadequação da utilização de Auto de Infração, ao invés de Notificação de Lançamento, deve ser rejeitada.

Os argumentos da recorrente baseiam-se na redação do artigo 43 da Lei 9.430/96:

*Art. 43 Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.*

Dessa redação conclui que não poderia haver Auto de Infração somente do tributo, sem penalidade. Reforça essa tese trazendo a lume os artigos 9º, 10º, inciso IV e 11º, do Decreto 70.235/72:

*Artigo 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.*

*Artigo 10º O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:*

(...)

*IV – a disposição legal infringida e a **penalidade aplicável**. (grifo da recorrente)*

*Artigo 11º A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:*

(...)

*III – a **disposição legal infringida, se for o caso**. (grifo da recorrente)*

Daí deduz a recorrente que, não havendo penalidade, não caberia Auto de Infração. Logo, a constituição do crédito tributário deveria ter-se dado pelo outro meio, a Notificação de Lançamento prevista no artigo 9º.

Dirirjo de tal entendimento. O que há, nos dispositivos tratados, são os requisitos necessários tanto da Notificação de Lançamento quanto do Auto de Infração, mas não em quais casos serão usados.

O Auto de infração, nos termos do art. 10, é mais completo e abrange todas as situações possíveis para efetivação do lançamento de ofício. A notificação de lançamento é que é mais restrita, aplicável em circunstâncias específicas em que não se exija a participação direta do Auditor-fiscal, tais como a formalização automática da exigência em casos de malha

fiscal preparada em sistemas de computadores e assinada eletronicamente, emitida em lotes numerosos.

Confira-se, nesse sentido, as disposições da Instrução Normativa da Receita Federal nº 958/2009:

*Art. 1º A revisão da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda das Pessoas Físicas (DIRPF) e da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR) far-se-á mediante procedimentos internos decorrentes de parâmetros nacionais estabelecidos pelas Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofis), Coordenação-Geral de Arrecadação e Cobrança (Codac) e Coordenação-Geral de Tecnologia da Informação (Cotec), de acordo com suas competências regimentais.*

(...)

*Art. 2º Da revisão da declaração poderá resultar notificação de lançamento ou auto de infração.*

*§ 1º Quando for constatada infração à legislação tributária exclusivamente por meio de informações constantes das bases de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), será expedida notificação de lançamento, da qual será dada ciência ao contribuinte.*

*§ 2º Quando as infrações à legislação tributária forem constatadas após análise das informações apresentadas pelo sujeito passivo, nos termos previstos no art. 3º desta Instrução Normativa, será lavrado auto de infração pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) que presidir e executar o procedimento.*

As disposições legais acerca da nulidade do lançamento não distinguem quanto ao meio – Auto de Infração ou Notificação de Lançamento - estabelecendo apenas os elementos imprescindíveis e a adequada descrição da motivação, nos termos dos artigos 10, 11 e 59 do Decreto 70.235/72.

*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.*

Não faltando os elementos do artigo 10, e não incidindo nas nulidades do art. 59, o Auto de Infração consubstancia-se como lançamento válido para formalização da exigência.

Cabe ainda, nesta instância de julgamento, cumprir o determinado na Súmula Carf nº 48:

*Súmula CARF nº 48: A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força de medida judicial não impede a lavratura de auto de infração. (grifo meu)*

Transcrevo, para ilustrar, ementa do Acórdão 101-96.910, um dos paradigmas para a formalização da referida súmula.

*“NULIDADE – Não é nula a exigência formalizado em auto de infração, ainda que sem imposição de penalidade, por se tratar de lançamento para prevenir a decadência em razão de o contribuinte se encontrar acobertado por medida liminar em mandado de segurança.”*

Portanto, não acato a preliminar arguida.

Ainda em preliminar, alega a recorrente que não houve renúncia à instância administrativa, por concomitância com processo judicial.

Cumpré então estabelecer os limites do litígio administrativo, em vista da existência do Mandado de Segurança 2006.61.00.021888-4. Para detalhamento da matéria lá tratada, transcrevo trecho do Acórdão *a quo*:

*Em outubro de 2006 a empresa impetrou mandado de segurança nº 2006.61.00.021888-4 (fls. 88 a 103) contra o Delegado da Delegacia Especial de Instituições Financeiras da Receita Federal do Brasil requerendo que fosse julgado procedente o mandamus com a concessão definitiva da ordem, para o fim de que seja reconhecido seu direito líquido e certo:*

*(i) ao afastamento do artigo 3º, caput, e de seu parágrafo 1º, ambos da Lei nº 9.718/98, por violarem o Texto Constitucional vigente à época de sua edição, e*

*(ii) de sujeitarem-se à incidência da Contribuição ao PIS e da COFINS (fatos geradores futuros) tomando como base de cálculo o faturamento (e não a totalidade das receitas), assim entendido o produto exclusivamente da venda de mercadorias, da prestação de serviços ou da combinação de ambas, tal como definido pela Lei Complementar nº 70/91.*

*Em 08/01/2006 foi deferida liminar em sede de agravo (fls. 109/114) a fim de afastar a aplicação da Lei nº 9.718/98 para ver afastada a incidência do PIS e da COFINS sobre o total de suas receitas.*

*A União interpôs apelação sustentando inicialmente a ocorrência da prescrição. Salieta a constitucionalidade formal e material das alterações promovidas pela Lei 9.718/98, bem como inclusão de receitas financeiras na base de cálculo da COFINS e do PIS, quando decorrentes de atividades empresariais típicas.*

*Em 13/09/2012 foi julgada parcialmente procedente a apelação da União e a remessa oficial para determinar a incidência do PIS e da COFINS sobre as receitas financeiras dos impetrantes, mantido o decisum quanto ao mais (fls. 2.793/2.802), conforme ementa abaixo transcrita:*

TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. PIS. COFINS. LEI 9.718/98. FATURAMENTO. LEIS 10.637/02 E 10.833/03. RECEITA BRUTA.

I - Afastada a alegação de prescrição, considerando que o pedido de compensação refere-se a parcelas vincendas da exação.

II - Inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, por ampliar o conceito de faturamento (RE 346084/PR).

III - Todas as receitas oriundas da atividade operacional se incluem no conceito de Receita Bruta, pouco importando se cuidar de Instituições Financeiras e equiparadas, pois as receitas financeiras integram as operações de seus objetivos sociais, sujeitando-se à tributação do PIS e da COFINS. Precedente do STF (RE 346084/PR, voto do Min. Cesar Peluso).

IV- As pessoas jurídicas elencadas nos parágrafos 6º, 8º e 9º do artigo 3º da Lei 9718/98 não se sujeitam às alterações introduzidas pela Lei 10.637/2002 e pela Lei 10.833/03, em razão de determinação expressa contida nos artigos 8º e 10º, respectivamente, destas leis.

V - Compensação com parcelas de quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, a teor do que dispõe o art. 66 da L. 8383/91 e o art. 74, da L. 9430/96, com redação conferida pela L. 10637/02.

VI - Observância às restrições do artigo 170-A, CTN.

VII - Aplicabilidade da taxa Selic a partir do recolhimento indevido, com exclusão de quaisquer outros índices a título de juros/correção monetária.

VIII - Apelação da União e remessa oficial parcialmente providas.

*Em 21/10/2013 os embargos de declaração foram acolhidos parcialmente, cujos principais trechos da decisão (fls. 2.803/2.807) são abaixo transcritos:*

Efetivamente se constata a ocorrência de omissão alegada quanto a existência de duas empresas de arrendamento mercantil e uma distribuidora de valores.

Em relação à omissão alegada quanto à atividade exercida, embora as embargantes sejam empresas de arrendamento mercantil e distribuição de valores, sua equiparação às instituições financeiras decorre de previsão nas leis 7.492/86, artigo 1º, parágrafo único, inciso I e 8.177/91, artigo 29 e a decisão proferida refere-se às instituições financeiras e equiparadas, consoante constou expressamente do voto e acórdão embargados, afastando-se a apontada omissão.

Por outro lado, a despeito de na fundamentação constar a incidência da exação sobre as receitas financeiras, exemplificativamente, referindo-se às instituições financeiras, restou consignado que, afastadas as alterações da Lei nº 9.718/98 quanto à base de cálculo, as instituições financeiras e **equiparadas**, dentre as quais as empresas de arrendamento mercantil e distribuição de valores, **sujeitam-se à incidência de**

**PIS e COFINS sobre as receitas advindas das atividades típicas da pessoa jurídica**, independentemente de sua classificação fiscal e contábil.

Por fim, não há que se falar em contradição quanto ao conceito de faturamento, pois o acórdão deixou claro que em conformidade com o entendimento manifestado pelo Ministro Cezar Peluso quando do julgamento do RE 346084, o conceito de faturamento inclui todo incremento patrimonial resultante do exercício de atividades típicas.

*Em 27/03/2014 foram julgados novos embargos (fls. 2.808/2.812) nos termos da ementa abaixo transcrita:*

DIREITO PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CARÁTER PROCRASTINATÓRIO. MULTA ARTIGO 538, ÚNICO CPC.

I. Os embargos declaratórios não se prestam à reapreciação do julgado, sob o argumento de existência de contradição ou omissão.

II. Descabe o acolhimento de embargos de declaração com caráter infringente.

III. O escopo de prequestionar a matéria, para efeito de interposição de recurso especial ou extraordinário, perde a relevância em sede de embargos de declaração, se não demonstrada a ocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no artigo 535, incisos I e II do Código de Processo Civil.

IV. Limitando-se os embargos de declaração a reiterar razões aduzidas em aclaratórios antecedentes, resta evidenciado o intuito protelatório do recurso, sendo de rigor a condenação da embargante ao pagamento de multa de 1% do valor da causa, conforme preceitua o artigo 538, parágrafo único, do CPC.

V. Embargos de declaração rejeitados.”

Observo que até hoje o processo encontra-se na mesma fase judicial.

Como se vê, é ineludível que a matéria discutida no processo judicial é a mesma que a discutida, no mérito, no presente processo, isto é, a composição da base de cálculo do Pis e da Cofins da recorrente. Pouco importa se o procedimento judicial é anterior ao administrativo. Em qualquer caso, a concomitância de ambos enseja obrigatoriamente a renúncia à instância administrativa. Tal questão já se encontra sumulada no Carf:

*Súmula CARF nº 1: 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, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

Enfrento agora a tese da recorrente de que no processo judicial se estaria discutindo o direito em tese, enquanto no processo administrativo deva ser discutido o *quantum* devido.

Verifico que não lhe assiste razão. Conforme sua resposta ao Termo de Reintimação nº 3, fls.1.554 e 1.555, a parcela suspensa na DCTF se refere justamente à matéria do processo judicial, ou seja, a divergência quanto à base de cálculo conforme a Instrução Normativa da Receita Federal nº 247, e a base de cálculo segundo entendimento próprio, demandada judicialmente. Ora, somente a parcela suspensa e não declarada, informada pela própria recorrente (folha 1.560), nos meses de agosto e novembro, é que foi lançada.

Portanto, voto pela rejeição das preliminares, e por conhecer em parte do recurso, e na parte conhecida, negar provimento.

(assinado digitalmente)

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira - Relator