



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 16561.720021/2012-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-007.426 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de fevereiro de 2020
Recorrente NESTLÉ BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 28/03/2007, 09/04/2007, 12/04/2007, 05/05/2007, 10/05/2007, 12/06/2007, 11/07/2007, 31/07/2007, 04/09/2007, 11/10/2007, 06/11/2007, 04/12/2007

CONCOMITÂNCIA. IDENTIDADE DE OBJETOS ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. TRÂNSITO EM JULGADO.

Consoante determina a Súmula CARF n° 01, deve haver o reconhecimento da existência de concomitância quando a ação judicial e o processo administrativo tenham o mesmo objeto. E o comando vai além, permitindo a análise, pelo órgão de julgamento administrativo, tão somente de matéria distinta da constante no processo judicial. Entende-se por objeto da demanda aquilo que com ela se pretende alcançar. O reconhecimento da existência de concomitância implica que não haverá decisão no contencioso administrativo sobre a matéria de mérito do auto de infração que também está sendo discutida na esfera judicial. De outro lado, havendo o trânsito em julgado da demanda judicial de forma favorável ao Sujeito Passivo, extinguindo a obrigação tributária, como é o caso dos presentes autos, a declaração de concomitância não traz qualquer prejuízo às partes, pois caberá à Administração Tributária cumprir a decisão judicial definitiva de mérito.

GATT x GATS. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE NORMAS MULTILATERAIS SOBRE COMÉRCIO DE BENS DE FORMA ANÁLOGA PARA A IMPORTAÇÃO/EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Ainda que o art. 98 do CTN e a própria hierarquia legislativa determine a prevalência dos Acordos Internacionais devidamente ratificados pelo Brasil sobre a legislação interna, é necessário que as normas sejam aplicadas dentro do seu escopo e contexto.

O GATT trata especificamente do comércio de bens, não podendo ter suas regras e princípios aplicados de forma indistinta aos casos de importação e exportação de serviços, os quais são regidos pelo GATS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial, para excluir o IRF da base de cálculo das contribuições, bem como os juros de multa a ele referentes.

(assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Presidente Substituta.

(assinado digitalmente)

Fernanda Vieira Kotzias - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Lázaro Antônio Souza Soares, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Luís Felipe de Barros Reche (suplente convocado), Fernanda Vieira Kotzias, João Paulo Mendes Neto e Mara Cristina Sifuentes (Presidente Substituta).

Relatório

Versa do presente processo sobre Autos de Infração lavrados contra a ora recorrente em razão relativos à falta/insuficiência de recolhimento da contribuição para o PIS/Pasep-Importação, no montante total de R\$ 787.237,54, e da Cofins-Importação, no montante total de R\$ 3.626.063,55.

O lançamento se pauta nas diferenças constatadas entre os valores apurados pela fiscalização e os valores recolhidos pela contribuinte referentes ao contrato de prestação de serviços firmado com a Nestlé Globe Inc., nos termos do art. 3º, inciso II, e o art. 5º, inciso II, da Lei nº 10.865/2004.

Para a fiscalização, a base de cálculo é o valor antes da retenção do imposto de renda. Isto é, visto que o remetente assumiu o ônus de imposto devido, a base de cálculo é o valor estrangeiro remetido, reajustado conforme artigo 725 do Decreto nº 3.000/99 (RIR1999).

Em sede de impugnação, a ora recorrente defende, em síntese, que:

- A Cofins-Importação e o PIS/Pasep-Importação devem incidir sobre o valor pago ou remetido a título de remuneração decorrente dos serviços técnicos prestados pela Nestlé Globe Inc, sem reajustamento da base de cálculo – sendo essa interpretação aplicada reiteradamente pela Superintendência Regional da Receita Federal da 6ª Região Fiscal;

- A regra do art. 725 do RIR/99 não pode ser aplicada ao caso concreto por falta de base legal, ainda que, ao ser avaliada, contata-se que esta norma nada dispôs acerca do reajustamento da base de cálculo das contribuições por ela instituídas, ou seja, não prescreveu a inclusão do valor do IRFonte mesmo na situação em que a fonte pagadora assumia seu ônus;

- Não há que se confundir as regras aplicadas às contribuições e ao IR pelo fato de se tratar de sujeitos passivos diversos - enquanto o contribuinte do PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação é a fonte pagadora no país, o contribuinte do IRF é o beneficiário no exterior;

- É inconstitucional a inclusão do IRFonte, do ISS e do valor das próprias contribuições na base de cálculo do PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação;

- Em 08/01/2004, impetrou o Mandado de Segurança n.º 2004.61.00.000361-5/SP, com o objetivo de excluir, em razão do disposto no art. VII da Convenção entre Brasil e Canadá publicada pelo Decreto n.º 92.318/86, a incidência do IRFonte relativo ao contrato celebrado entre a Impugnante e Nestlé Globe Inc., ou seja, exatamente o contrato considerado no presente lançamento de ofício. Concedida em 12/01/2004 parcialmente a medida liminar quanto às remessas para o exterior de valores que venceriam em 15/01/2004, requereu sua extensão também para as remessas posteriores, o que foi deferido em 16/02/2004. Diante disso, a autoridade fiscal, quando muito, poderia ter lavrado auto de infração com exigibilidade suspensa sem a imposição da multa de ofício;

- Não poderão ser exigidos juros de mora sobre o valor lançado a título de multa de ofício, por falta de previsão legal, entendimento esse que já vem sendo reconhecido pela jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Assim, a exigência de juros sobre os valores lançados a título de multa de ofício (não isolada) não pode prevalecer sob pena de violação não só ao próprio art. 61 da Lei n.º 9.430/96, mas também aos arts. 5º, inciso II, e 150, inciso I, da CF e art. 97 do CTN.

A impugnação fiscal foi analisada pela DRJ/SP1, que emanou acórdão em 05/07/2012, julgando-a parcialmente procedente para o fim de excluir a multa de ofício lançada sobre o crédito tributário cuja exigibilidade encontrava-se suspensa, nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Data do fato gerador: 28/03/2007, 09/04/2007, 12/04/2007, 04/05/2007, 10/05/2007, 12/06/2007, 11/07/2007, 31/07/2007, 04/09/2007, 11/10/2007, 06/11/2007, 04/12/2007

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo em vigor, pois tal competência é exclusiva dos órgãos do Poder Judiciário.

PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. RENÚNCIA.

A propositura de ação judicial, antes ou após o procedimento fiscal de lançamento, com o mesmo objeto, implica a renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito pela autoridade administrativa a quem caberia o julgamento.

MULTA DE OFÍCIO. LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA.

É incabível a exigência de multa de ofício na constituição, destinada a prevenir a decadência, de crédito tributário cuja exigibilidade tenha sido suspensa, antes do início do procedimento fiscal, pela concessão de liminar ou tutela antecipada em mandado de segurança.

JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO.

É legítima a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 28/03/2007, 09/04/2007, 12/04/2007, 04/05/2007, 10/05/2007, 12/06/2007, 11/07/2007, 31/07/2007, 04/09/2007, 11/10/2007, 06/11/2007, 04/12/2007

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo em vigor, pois tal competência é exclusiva dos órgãos do Poder Judiciário.

PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. RENÚNCIA.

A propositura de ação judicial, antes ou após o procedimento fiscal de lançamento, com o mesmo objeto, implica a renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito pela autoridade administrativa a quem caberia o julgamento.

MULTA DE OFÍCIO. LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA.

É incabível a exigência de multa de ofício na constituição, destinada a prevenir a decadência, de crédito tributário cuja exigibilidade tenha sido suspensa, antes do início do procedimento fiscal, pela concessão de liminar ou tutela antecipada em mandado de segurança.

JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO.

É legítima a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário repisando os argumentos da impugnação fiscal e, ao final, requerendo que a decisão de piso seja reformada para o fim de cancelar-se o Auto de Infração.

Os autos foram então encaminhados ao CARF e a mim distribuídos para análise e voto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernanda Vieira Kotzias, Relatora.

O Recurso é tempestivo, e reúne os requisitos de admissibilidade constantes na legislação, de modo que admito seu conhecimento.

Tal qual destacado no relatório, trata-se de Auto de Infração de lançamento sobre a falta/insuficiência de recolhimento da contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação em razão da apuração do tributo pela recorrente em desconformidade com o inciso II do art. 7º da Lei 10.865/04.

Considerando a existência de situações específicas levantadas pelo recorrente para amparar seus argumentos de exclusão do IRF da base de cálculo das referidas contribuições, passa-se a analisar os argumentos trazidos individualmente.

Da inclusão do IRF na base de cálculo

Conforme informação trazida aos autos pela recorrente após o protocolo do recurso voluntário, em 19/10/2015 houve o trânsito em julgado da decisão judicial que afastou a inclusão do IRF sobre a base de cálculo do PIS-importação e da COFINS-importação, nos autos do Processo n. 2004.61.00.000361-5.

Os termos da referida decisão são apresentados abaixo:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0000361-89.2004.4.03.6100/SP	
2004.61.00.000361-5/SP	
RELATORA	: Desembargadora Federal CECILIA MARCONDES
APELANTE	: NESTLE BRASIL LTDA
ADVOGADO	: LEO KRAKOWIAK e outro
APELADO	: União Federal (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO	: JULIO CÉSAR CASARI E CLAUDIA AKEMI OWADA
EMENTA	
TRIBUTÁRIO. CONVENÇÃO BRASIL-CANADÁ CONTRA A DUPLA TRIBUTAÇÃO EM MATÉRIA DE IMPOSTOS SOBRE A RENDA. DECRETO LEGISLATIVO Nº 28/85 E DECRETO Nº 92.318/86. ART. VII. "LUCROS DA EMPRESA ESTRANGEIRA" E "RENDIMENTOS AUFERIDOS PELA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS À EMPRESA NACIONAL". EQUIVALÊNCIA. VALORES REMETIDOS AO EXTERIOR PARA PAGAMENTO DOS SERVIÇOS PRESTADOS. IRRF. ART. 7º DA LEI Nº 9.779/99. NÃO SUJEIÇÃO.	
1. O art. VII da Convenção Brasil-Canadá prevê que os lucros da empresa canadense, que não exerça atividade no Brasil por meio de estabelecimento permanente, são tributados exclusivamente naquele país.	
2. O termo "lucros da empresa estrangeira" abrange os rendimentos auferidos em razão dos serviços prestados à empresa brasileira.	
3. Os tratados internacionais integram o ordenamento jurídico com <i>status</i> de leis ordinárias, inexistindo hierarquia entre tais normativos.	
4. O suposto conflito entre a norma convencional e o regramento interno deve ser resolvido pelo critério da especialidade, ainda que sobrevenha modificação na legislação interna, motivo pelo qual não houve a revogação anunciada pelo Fisco.	
5. Os valores remetidos ao exterior para pagamento dos serviços prestados pela empresa estrangeira não se sujeitam à incidência de imposto de renda na fonte.	
6. Precedentes do colendo Superior Tribunal de Justiça e desta egrégia Turma.	
7. Agravo retido não conhecido e apelação provida.	
ACÓRDÃO	
Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, não conhecer do agravo retido e dar provimento à apelação, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.	
São Paulo, 08 de novembro de 2012. CECÍLIA MARCONDES Desembargadora Federal Relatora	

Desta feita, cumpre a esse Conselho apenas aplicar a referida decisão, nos termos acima apresentados.

Da inclusão do ISS e das próprias contribuições

Para sustentar seu pedido, a recorrente traz precedentes judiciais que, pautados na aplicação da decisão do STF em sede de repercussão geral que considerou inconstitucional a inclusão de outros tributos e despesas sobre a base de cálculo do PIS-importação e da COFINS-importação incidente na importação de mercadorias, concluíram pela inconstitucionalidade da inclusão de tributos sobre a base de cálculo da importação de serviços.

No mesmo sentido, a recorrente desenvolve raciocínio a partir da análise do GATT e do AVA-GATT.

Ora, ainda que meu entendimento pessoal coadune com as jurisprudências apresentadas e que, de fato, a inclusão de tributos na base de cálculo do PIS e da COFINS seja de razoabilidade questionável e represente barreira comercial à contratação de serviços estrangeiros, entendo que o lançamento fiscal para ajuste da base de cálculo apresentada pela empresa com vistas a incluir os valores devidos a título de ISS e das próprias contribuições nos termos inciso II do art. 7º da Lei 10.865/04 deve ser mantido.

Isso decorre do fato de que o CARF não possui competência para declarar a inconstitucionalidade de Lei, nos termos da Súmula CARF n. 2:

Súmula CARF n.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Da mesma forma, ainda que o art. 98 do CTN e a própria hierarquia legislativa determine a prevalência dos Acordos Internacionais devidamente ratificados pelo Brasil sobre a legislação interna, a exemplo do GATT e do AVA, entendo que os dispositivos trazidos pela recorrente em seu pleito não são aplicáveis ao presente caso.

Isto porque o GATT trata especificamente do comércio de bens, ao passo que o AVA é acordo complementar ao GATT com vistas a regulamentar, especificamente, o seu art. VII e se refere exclusivamente ao comércio de bens. Assim, pelo presente caso tratar-se de importação de serviços – e não de bens – tais regras não são aplicáveis.

No âmbito da OMC, o acordo responsável por regular o comércio internacional de serviços é o GATS, o qual possui dinâmica diversa ao GATT e que não impõe claros limites à tributação dos serviços e forma de cobrança.

Ainda que o GATT e os GATS possuam estruturas semelhantes e seja regidos pelos mesmos princípios gerais, deve-se reconhecer que seus racionais e modo de aplicação são bastante diversos, o que impede que qualquer tipo de analogia seja realizada. Isso se deve, principalmente, ao fato de que as negociações do GATT foram muito mais simples do que as do GATS, tanto em razão da existência de um consenso entre os países signatários de que o comércio de bens deveria ser gradualmente liberalizado e que, para isso, o essencial seria focar os esforços na redução e eliminação das tarifas, quanto por se tratar de um acordo que rege o comércio de bens de forma indistinta e suas regras se aplicam de forma transversal a todos os setores e tipos de bens.

Por sua vez, o comércio de serviços não se assemelha ao racional acima apresentado, sendo muito mais complexo e difícil de ser regulado, uma vez que os serviços não são necessariamente coisas tangíveis, nem precisam passar fisicamente pelas fronteiras. Em função dessas diferenças, o GATS não se pauta na restrição e eliminação de tarifas de forma transversal, sendo o acesso ao mercado internacional de serviços negociado conforme regulamentos nacionais e permissões legais para que prestadores de serviços estrangeiros sejam aceitos na economia doméstica. Ademais, pelas divergências ocorridas durante as negociações, a forma de liberalização e aplicação das regras do GATS foi acordada de maneira setorial e por modalidade de prestação de serviço, o que resultou em regras mais brandas e com aplicações diferentes de acordo com o grau de flexibilidade de cada país signatário.

Assim, seja pelas limitações na competência do CARF, seja pela ausência de norma advinda de acordo internacional internalizado que limite a forma de tributação da importação de serviços e sua base de cálculo, entendo que o disposto no inciso II do art. 7º da Lei 10.865/04 deve prevalecer, cabendo à exclusão apenas do que foi deferido por decisão judicial transitada em julgado.

Dos juros sobre multa

Excluída a multa sobre a parte relativa ao IRF os juros também devem ser excluídos.

Todavia, considerando o disposto no art. 161 do CTN e na súmula CARF n. 108, os juros sobre a multa relativa à parte do lançamento que foi mantida são devidos.

Diante do exposto, voto por conhecer o recurso e dar parcial provimento para excluir o IRF da base de cálculo das contribuições, bem como os juros de multa a ele referentes

É como voto.

(assinado digitalmente)

Fernanda Vieira Kotzias - Relatora