



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

Processo n° 16832.000180/2009-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-004.811 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de julho de 2018
Matéria COFINS
Recorrente PLENA COMERCIAL ATACADISTA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005, 01/03/2005 a 30/06/2005

COMPROVAÇÃO DE RECOLHIMENTO. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO.

Para que se possa decidir acerca da exclusão ou não do valor devido a título de ICMS da base de cálculo da COFINS, é necessário que se faça prova do recolhimento da contribuição do período de apuração em discussão.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005, 01/03/2005 a 30/06/2005

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL E SELIC

Os juros de mora destinam-se a indenizar a Fazenda Nacional em decorrência da impontualidade do sujeito passivo no adimplemento da obrigação tributária, reportando-se o lançamento à legislação aplicável no período compreendido entre o seu vencimento original e o efetivo pagamento do débito.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira- Presidente.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Winderley Morais Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Salvador Cândido Brandão Junior, Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 149 a 166) interposto pelo Contribuinte, em 10 de novembro de 2014, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 12-50.580 (fls. 122 a 131), de 8 de novembro de 2012, proferido pela 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), que julgou, por unanimidade de votos, procedente em parte a Impugnação (fls. 67 a 85) para excluir os PA's 01/2005, 03/2005, 04/2005 e 06/2005, e seus respectivos acréscimos legais.

Visando a elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do referido Acórdão (fls. 123 a 126):

Trata o presente processo de Auto de Infração de fls. 59 contra a contribuinte em epígrafe, relativo à diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, referente aos períodos de apuração de 01/2005 e 03/2005 a 06/2005, no valor de R\$ 1.207.540,50 incluído principal (R\$ 537.545,10), multa de ofício (R\$ 403.158,80) e juros de mora (R\$ 266.836,40) calculados até 31/03/2009.

No Termo de Constatação Fiscal constante do Auto de Infração (fls. 50), a autoridade lançadora esclarece que:

1. A presente ação fiscal se restringiu ao exame das divergências entre os valores declarados em DCTF e DACON;

2. De acordo com os dados constantes dos sistemas da Receita Federal, verificou-se que o valor da COFINS não cumulativa, no período maio/2005 e no valor de R\$ 251.789,05, informado na DACON não fora recolhido e tampouco declarado em DCTF;

3. Em relação aos períodos 01/2005 e 03 a 06/2005, foi constituído o crédito tributário, uma vez que, apesar de ter havido os recolhimentos, os débitos não foram declarados em DCTF(SCI CST no 8/2007).

O enquadramento legal citado no Auto de Infração foi: arts. 1º, 3º e 5º da Lei no 10.833/03. A base legal da multa de ofício e dos juros de mora exigidos consta em fls.63.

A interessada, cientificada em 28/05/2009, apresentou a impugnação de fl.67 e seguintes, alegando em síntese, que:

- Quanto aos supostos débitos referentes aos períodos de janeiro, março, abril e junho de 2005, todos se encontram extintos pelo pagamento, conforme DARFs anexos. Na realidade; a própria fiscalização, em seu relatório, reconhece esse fato;
- Nos termos do artigo 156, inciso I, do Código Tributário Nacional, o pagamento é modalidade de extinção do crédito tributário. Estando os créditos extintos, é incabível a constituição dos mesmos;
- Ainda que não tenham sido declarados em DCTF, haveria fundamento para uma eventual aplicação de sanção por descumprimento de obrigação acessória, mas não para a exigência do valor principal, multa punitiva de 75% e juros de mora;
- Quanto a existência de suposto débito de COFINS -referente ao período de maio de 2005, informamos que o montante provavelmente foi recolhido pela Impugnante, em época própria, assim como os demais débitos autuados pela fiscalização. Porém, não foi possível localizar o seu comprovante de quitação;
- De qualquer forma, ainda que se impute eventual inadimplemento em relação ao referido débito, o que se aceita apenas a título de argumentação, ainda assim a sua cobrança seria indevida, pois o montante autuado está excessivamente majorado; tendo em vista que: foi indevidamente incluído o ICMS na sua base de cálculo, o que é flagrantemente inconstitucional, é complementemente indevida a aplicação da taxa Selic para correção da dívida; e a multa de 75% aplicada é manifestamente confiscatória;
- Se a COFINS apenas pode incidir sobre a receita ou o faturamento das pessoas jurídicas, exigir que se inclua o ICMS - uma. Despesa - na apuração da referida contribuição extrapola os limites da competência constitucional outorgada;
- Ademais, admitir a inclusão do ICMS na base de cálculo desta contribuição implicaria reconhecer que o legislador constituinte teria conferido, ainda que indiretamente, a possibilidade de que os valores de prestações mercantis - tributáveis por imposto de competência de outros entes - também

pudessemvser objeto de tributação pela COFINS, de titularidade da União;

- Vale ressaltar, ainda, que os valores de ICMS destacados não são faturados pelos contribuintes, pois não são de sua titularidade;
- Portanto, admitir, que o ICMS possa ser incluído na base de cálculo da COFINS implica ofensa ao art. 110, do Código Tributário Nacional;
- Sabendo-se que quem assume o custo do imposto é o adquirente dos produtos, sendo que o Estado é o titular (sujeito ativo), dos valores devidos a título de ICMS, claro está que a Impugnante figura como mera intermediária na relação, repassado aos cofres públicos valores que sequer lhe pertencem;
- Quando o contribuinte destaca o valor a título de ICMS, não está recebendo receita, ou quantia que integre seu faturamento. Apenas realiza um desembolso de valor que será entregue ao Estado ou Distrito Federal;
- Apesar de a legislação fiscal limitar o contorno dos juros de mora incidentes sobre o crédito tributário não liquidado no momento próprio, o legislador ordinário ignorou a mesma, computando a apuração do *quantum*, desses juros de cunho eminentemente remuneratório, a chamada taxa instituída pelo artigo 13, da Lei no 9.065/95;
- O legislador ordinário não definiu o que seja a taxa SELIC, mas apenas determinou que a aplicação de juros equivalente à taxa, equipara-a aos juros moratórios, devidos pelos devedores de tributos, aos juros, remuneratórios efetivamente assumidos pela - União Federal quando da emissão de seus títulos, buscando, com isso, obter um encontro das contas públicas passivas e ativas, mediante o nivelamento dos juros pagos e os cobrados;
- Em matéria tributária, a natureza dos juros moratórios é uma só, visa recompor o patrimônio do Estado, lesado pela demora do devedor em adimplir com a obrigação, a mora é a incidência desta espécie de juros;
- É inquestionável que a multa imposta (de 75% do valor do imposto) deve ser no mínimo, reduzida, tenda em vista que ela possui patente feição confiscatória;
- Conforme garantia outorgada pelo artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, é vedada a União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito confiscatório;
- Conclui-se que a multa com esse efeito esta constitucionalmente proibida sob todos os aspectos, seja qual for a interpretação adotada para os dispositivos, pertinentes ao direito de propriedade (art. 5º, inciso XXII) e ao regime econômico (art. 170, inciso II e IV), não deixando qualquer dúvida a este respeito o disposto no artigo 150, da CF;
- Imperioso seja observado que o Poder Público, visando instituir multas/penalidades mais severas ao contribuinte, vem se utilizando de certos artifícios para desvincular eventual alegação de efeito confiscatório. Ocorre que, independentemente desta opção, a garantia constitucional não pode ser afastada;

- Diante das disposições constitucionais em vigor, não há como sustentar a validade de multa no percentual de 75%;
- Por todo o exposto, requer seja conhecida e julgada procedente a presente impugnação administrativa, para os fins de anular integralmente o auto de infração e imposição de multa guerreado.

Tendo em vista a decisão consubstanciada no Acórdão ora recorrido, o Contribuinte ingressou com Recurso Voluntário para que seja reformada a referida decisão e reconhecida a inexigibilidade do débito de maio de 2005, cancelando o presente Auto de Infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen - Relator

O Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte, em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 12-50.580 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

O ora analisado Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005, 01/03/2005 a 30/06/2005

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO.

Incabível a exclusão do valor devido a título de ICMS da base de cálculo da COFINS, pois aludido valor é parte integrante do preço das mercadorias e dos serviços prestados, exceto quando referido imposto for cobrado pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de substituto tributário, o que não consta ser o caso da interessada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005, 01/03/2005 a 30/06/2005

FALTA DE DECLARAÇÃO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONSTITUIÇÃO DE OFÍCIO.

A falta de declaração em DCTF de tributos e contribuições federais na modalidade de lançamento por homologação justifica sua exigência pela autoridade fiscal por meio do competente Auto de Infração, porém cabe o cancelamento pela autoridade julgadora quando comprovada a extinção do crédito tributário mediante pagamento integralizado em data anterior à ciência do referido auto de infração.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL E SELIC

Os juros de mora destinam-se a indenizar a Fazenda Nacional em

decorrência da impontualidade do sujeito passivo no adimplemento da obrigação tributária, reportando-se o lançamento à legislação aplicável no período compreendido entre o seu vencimento original e o efetivo pagamento do débito.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O Contribuinte alega em seu recurso que foi indevidamente autuado pela Receita Federal do Brasil por falta de recolhimento de Cofins, referente ao mês de maio de 2005 e, também, pela falta de lançamento em DCTF referentes a janeiro, março, abril e junho de 2005.

Neste sentido o Acórdão ora recorrido entendeu que os valores dos meses de janeiro, março, abril e junho de 2005 estão corretamente lançados, cancelando a autuação em relação a esses meses. Em relação ao mês de maio de 2005 a decisão recorrida manteve o lançamento. Assim ficou consignado na decisão (fls. 127):

No entanto, no caso vertente, conforme estipula o artigo 156, inciso I, do Código Tributário Nacional, os valores lançados referentes aos períodos de apuração janeiro, março, abril e junho de 2005, encontram-se devidamente constituídos mediante o presente lançamento, mas extintos pelo respectivo pagamento efetuado no prazo legal, visto DARF de fl.111/115, conforme consignado pela autoridade fiscal.

Em relação ao período de apuração 05/2005, o contribuinte alega que efetuou o recolhimento mas não conseguiu localizar o DARF correspondente, porém esclarece que o mesmo foi apurado incorretamente pois não foi excluída da base de cálculo da COFINS a parcela correspondente ao ICMS, sustentando que tal exação não constitui faturamento ou receita da empresa.

É mister firmar que ao contrário dos períodos anteriores o recolhimento pertinente ao PA 05/2005 não foi localizado pela autoridade fiscal, sendo cabível salientar ainda que é indevida a exclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições tendo em vista a legislação que instituiu a respectiva exação. (grifou-se).

Assim resta claro duas questões, a primeira é que a DRJ julgou procedente em parte a impugnação, excluindo os PA's 01/2005, 03/2005, 04/2005 e 06/2005, e seus respectivos acréscimos legais, a segunda é que manteve a autuação em relação ao período de apuração 05/2005 visto que o recolhimento pertinente não foi localizado pela autoridade fiscal e, no entender da DRJ, subsidiariamente, .que é indevida a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições.

O Contribuinte em seu recurso requer que em relação ao período de apuração 05/2005 deve ser reformada a decisão, tendo em vista que é indevida a inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS.

O Contribuinte alega em seu recurso: III – Do Direito; III.1 – Da indevida inclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS; III.2 – Da impossibilidade de aplicação da

taxa Selic; III.3 – Da multa confiscatória, e, IV – Do pedido, que assim foi formulado (fls. 166):

Por todo o exposto, requer seja conhecido e dado provimento ao presente recurso administrativo, para os fins de reformar a decisão *a quo*, reconhecendo-se a inexigibilidade do débito de maio de 2.005, cancelando-se, assim, integralmente o AIIM.

Ocorre que para que se possa discutir a autuação quanto ao débito de maio de 2005 e as questões pertinentes, como no caso, a inclusão ou não do ICMS na base de cálculo da COFINS, é necessário que o Contribuinte aponte que fez o recolhimento do tributo com a devida inclusão do ICMS da base de cálculo.

Assim, diante da não localização pela autoridade fiscal do recolhimento pertinente ao PA 05/2005 e por parte do Contribuinte de não comprovar o recolhimento quando da impugnação e também no momento do recurso voluntário, fica prejudicada de forma cabal a discussão do requerido, portanto, cabe negar provimento ao recurso no que tange ao seu pedido relacionado ao período de apuração de maio de 2005.

Em relação a aplicação da multa e da taxa SELIC cito trecho da decisão ora recorrida como razões para decidir (fls. 129 e 130):

Quanto à multa de ofício, o dispositivo aplicado, conforme indicado no Auto de Infração, é o inciso I do art. 44 da Lei no 9.430, de 1996, que, expressa e objetivamente, prevê:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)”

Assim, a multa de ofício, calculada sobre o valor de contribuição cuja falta de recolhimento se apurou em procedimento administrativo fiscal, está em consonância com a legislação de regência, sendo o percentual de 75% o legalmente previsto, não se podendo, em âmbito administrativo, reduzi-lo ou alterá-lo por critérios meramente subjetivos, contrários ao princípio da legalidade.

Considerações sobre a graduação da penalidade, no caso, não se encontram sob a discricionariedade da autoridade administrativa, uma vez definida objetivamente pela lei, não dando margem a conjecturas atinentes à suposta ofensa, pela norma vigente, ao princípio do não-confisco. Nesse sentido, qualquer pedido ou alegação que ultrapasse a análise de conformidade do ato administrativo de lançamento com as normas legais vigentes, em franca ofensa à vinculação a que se encontra submetida a instância administrativa (art. 142, parágrafo único, do CTN), somente podem ser reconhecidos pela via competente, o Poder Judiciário.

Os mecanismos de controle da constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal, passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa.

Em verdade, de acordo com o parágrafo único do artigo 142, acima citado, a autoridade encontra-se vinculada ao estrito cumprimento da legislação tributária, estando impedida de ultrapassar tais limites para examinar questões outras como as

suscitadas na contestação em exame, uma vez que às autoridades tributárias cabe simplesmente cumprir a lei e obrigar seu cumprimento. Por oportuno, assinale-se que tal é a determinação do Parecer Normativo da Cosit/SRF de no 329, de 1970:

“Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a argüição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional”.

Nesse sentido é vasta a jurisprudência dos colegiados administrativos:

“IPI - CONSTITUCIONALIDADE - VIGÊNCIA DA LEI - Á autoridade administrativa falece competência para apreciar a constitucionalidade e/ou a legalidade de legislação aplicável. Vinculação do artigo no 142 do CTN.” (2o CC – Acórdão no 203-0 0947. 27/01/94)

“LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS - Compete exclusivamente ao Judiciário o exame da legalidade/constitucionalidade das leis. Recurso negado.” (2o CC – Acórdão no 202-10665. 10/11/98)

“INCONSTITUCIONALIDADE - Lei nº 8.383/91- A autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a constitucionalidade de leis e o contencioso administrativo não é foro próprio para discussões desta natureza, haja vista que a apreciação e a decisão de questões que versarem sobre inconstitucionalidade dos atos legais é de competência do Supremo Tribunal Federal.” (1o CC – Acórdão 106-10694. 26/02/99)

Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

Quanto à incidência dos juros e multa, a previsão legal encontra-se no art. 44, inciso I, da Lei no 9.430/96 (multa de ofício no percentual de 75%) e os juros moratórios (taxa Selic, acumulada mensalmente) foram, também, aplicados de acordo com a norma legal (art. 61, § 3o, da Lei 9.430/1996).

Não compete à Autoridade Administrativa se manifestar sobre a inconstitucionalidade ou a ilegalidade de lei, pois essa competência foi atribuída pela Constituição Federal (art. 102), em caráter privativo, ao Poder Judiciário.

Assim, de acordo com os autos do processo e a legislação aplicável voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen

Processo nº 16832.000180/2009-13
Acórdão n.º **3301-004.811**

S3-C3T1
Fl. 205
