



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.001074/2005-03
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-010.208 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de dezembro de 2022
Recorrente AMBIENT AIR AR CONDICIONADO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/07/2004

COFINS. DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE STF Nº 8.

Conforme disposto na Súmula Vinculante nº 8- STF, é inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991. Deste modo, o prazo para que a Administração Tributária Federal proceda lançamento de Cofins é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, exceto quando, inexistindo dolo, fraude ou simulação, o contribuinte não houver declarado a contribuição ou efetuado recolhimento antecipado na forma da lei, hipótese em que será aplicável o art. 173, inciso I, também do CTN, em conformidade com a Súmula nº 555- STJ e o decidido no Resp nº 973.733/SC em sede de julgamento de recursos repetitivos.

COFINS. INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 3º DA LEI Nº 9.718, DE 1998. INAPLICABILIDADE AO ART. 1º DA LEI Nº 10.833, DE 2003.

O STF fixou tese sobre a inconstitucionalidade do §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998, no julgamento do RE 585.235/ MG, entendimento reproduzido no âmbito do CARF. Assim, a base de cálculo da Cofins apurada pela sistemática cumulativa encartada na Lei nº 9.718, de 1998 corresponde à receita bruta das vendas de mercadorias ou prestação de serviços de qualquer natureza.

A inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, declarada pelo STF, não afasta a incidência da Cofins em relação às receitas apuradas com base no art. 1º da Lei nº 10.833, de 2003, para contribuintes sujeitos ao regime não cumulativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer a decadência em relação ao período de janeiro a junho de 2000 e para excluir do auto de infração as parcelas relativas às receitas alheias ao conceito de faturamento, receitas essas apuradas no contexto do regime cumulativo da contribuição. O conselheiro Ricardo Sierra Fernandes acompanhou o relator pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafeté Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Rocha de Holanda Coutinho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Márcio Robson Costa, Marcelo Costa Marques D'Oliveira (suplente convocado), Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ricardo Sierra Fernandes e Hélcio Lafeté Reis (Presidente).

Ausente o conselheiro Leonardo Vinícius Toledo de Andrade, substituído pelo conselheiro Marcelo Costa Marques D'Oliveira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pela contribuinte em epígrafe em razão de acórdão exarado por Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ).

A acurada descrição dos fatos constante da decisão combatida segue abaixo transcrita:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, relativo à falta de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, abrangendo os períodos de apuração 01/00 a 07/04 (fls. 90 a 105), no valor de R\$ 127.525,81, com o acréscimo de multa de ofício de 75%, no valor de R\$ 95.644,16, com juros de mora, calculados até 30/06/2005, no valor de R\$ 63.800,43, totalizando um crédito tributário apurado de R\$ 286.970,40, em decorrência de ação fiscal levada a efeito pela Defic/RJO, conforme Termo de Intimação às fls. 04 [fl. 5 do processo digitalizado - PD].

2. Na descrição dos fatos (fls. 91, 93 e 94) [fls. 125 e ss. do PD], o AFRF autuante **informa que foram constatadas divergências entre os valores declarados e os escriturados**, apurados conforme quadros demonstrativos (fls. 88/89) [fls. 119 e 121 do PD] e cópias dos balancetes da empresa (fls. 11 a 87) [fls. 23 a 117 do PD], decorrentes da não inclusão na base de cálculo da COFINS das outras receitas de que trata a Lei n.º 9.718/98.

3. O enquadramento legal da autuação foi: artigo 149 da Lei n.º 5.172/66; artigo 1.º da Lei Complementar n.º 70/91; artigos 2.º, 3.º e 8.º da Lei n.º 9.718/98, com as alterações das Medidas Provisórias n.ºs 1.807/99 e 1.858/99 e reedições; artigos 2.º - II e parágrafo único, 3.º, 10, 22 e 51 do Decreto n.º 4.524/02; artigos 1.º, 3.º e 5.º da Lei n.º 10.833/03. A base legal da multa de ofício e dos juros de mora exigidos encontra-se às fls. 105 [fl. 153 do PD].

4. Após tomar ciência da autuação em 28/07/2005 (fls. 90) [fl. 123 do PD], a empresa autuada, inconformada, apresentou a impugnação anexada às fls. 112 a 115 [fls. 167 e ss. do PD] em 29/08/2005, com as alegações abaixo resumidas:

4.1. A COFINS **deve seguir as regras de decadência dos tributos insertas em lei complementar, que, ante a falta de um regramento complementar específico dispendo sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada como tal pela Constituição em vigor, obriga a Fazenda a seguir as regras da caducidade insertas no §4.º do artigo 150 do CTN, hipótese em que o prazo decadencial é de cinco anos, tendo como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador;**

4.2. Assim, quando o auto foi lavrado, em 28/07/05, as contribuições referentes aos meses de janeiro a junho de 2000 já estavam definitivamente cobertas pela decadência e, independentemente de qualquer exame de mérito, não de ser excluídas da exigência, o que se requer, e que já deveria ter sido reconhecido de ofício, pela autoridade lançadora;

4.3. O autuante somente se preocupou com o nome de determinadas contas para entender que elas fariam parte de "outras receitas", sem notar que se prestaram para contabilizar valores que a legislação de regência exclui da incidência de tributação;

4.4. Embora pela planilha anexada ao auto seja impossível verificar que tipo de lançamentos contábeis foram nelas contabilizados, o que impede a ampla defesa da impugnante, razão pela qual será requerido seu exame pericial, fato é que os valores tributados têm origem nas sub contas "**Juros recebidos s/ duplicatas**", "**Descontos obtidos**", "**Juros sobre mútuos**", "**Bonificação sobre compras**" e "**Ganhos de intermediação**";

4.5. A conta "**Juros recebidos s/ duplicatas**" contabiliza a **recuperação dos juros incidentes sobre o pagamento de duplicatas descontadas pagas com atraso pelos clientes e já pagas - ou incorridos - pela impugnante às instituições financeiras em que foram descontados;**

4.6. O valor total das duplicatas a receber, **seja recebido ou não diretamente pela instituição financeira, há de ser entregue, de fato, seja pelo principal, seja pelos seus acessórios, à credora, embora, antes, seu ingresso deva ser contabilizado pela impugnante, que já os pagou e/ou pagará à instituição financeira, ou seja, em nenhum momento representa o ingresso de qualquer quantia a título de receita, mas sim recuperação de despesas;**

4.7. A conta "**Descontos obtidos**" contabiliza a **redução de determinados benefícios obtidos pela impugnante junto a seus fornecedores, ao invés de deduzidos diretamente do custo das mercadorias constantes das notas fiscais correspondentes, de forma que representam apenas a contabilização de uma redução de custos, e não de outra receita;**

4.8. A conta "**Juros sobre mútuos**" contabiliza a **recuperação de despesas financeiras pelo repasse parcial de empréstimos bancários a empresas coligadas, na exata proporção de seus dispêndios;**

4.9. A conta "**Bonificação sobre compras**" contabiliza os **produtos recebidos em bonificação, ou seja, a custo zero, pela compra de determinadas quantidades de produtos a serem revendidos, de forma que a sua tributação, ainda que fosse possível, não poderia resultar nenhuma quantia, pois como o valor real de entrada de tais bonificações é zero, a aplicação de qualquer alíquota sobre zero dará sempre zero;**

4.10. A conta "**Ganhos de intermediação**" contabiliza **prêmios em dinheiro pagos diretamente pelos fornecedores da impugnante a determinados vendedores de sua equipe pelo alcance das metas de venda de produtos objeto de determinadas campanhas promocionais efetuadas por seus fornecedores, e que, apenas por questões práticas, são entregues à impugnante para repasse integral a esses vendedores nos seus respectivos contracheques do mês;**

4.11. Não sendo as contas mencionadas pelo auditor representativas de qualquer ingresso de receitas, mas sim **utilizadas para contabilizar recuperação de despesas, ou valores recebidos a custo zero, ou valores de terceiros, no mérito, a autuação não possui qualquer fundamento legal, pois a legislação de regência os exclui da tributação;**

4.12. Ante a impossibilidade de, apenas com os documentos constantes deste processo, se verificar que tipo de lançamentos contábeis foram efetuados nas contas utilizadas pelo auditor, e ante a evidente impossibilidade material de a impugnante anexar toda a documentação pertinente, o que impede sua ampla defesa, garantida pela Constituição, requer, na forma do artigo 16-IV e § 1º do Decreto nº 70.235/72, seja determinada a realização de perícia na contabilidade da impugnante, indicando seu assistente técnico e formulando os seguintes quesitos:

- À vista dos documentos contabilizados pela impugnante, informar a natureza dos lançamentos efetuados nas contas mencionadas acima;
- Informar se essas contas se prestaram para contabilizar receitas próprias, ou recuperação de despesas, ou valores recebidos a custo zero, ou, ainda, valores de terceiros;
- Prestar quaisquer informações adicionais que entender esclarecer os pontos em litígio.

4.13. Pelo exposto, **requer, em preliminar, a exclusão da exigência relativa aos meses de janeiro a junho de 2000, ante a decadência, e, no mérito, após o deferimento da perícia requerida, o cancelamento das demais exigências.**

(grifei)

Releva complementar o relatório acima apenas no que tange ao fato de que o lançamento se reporta à sistemática cumulativa de apuração da Cofins nos períodos de apuração de janeiro de 2000 a janeiro de 2004 (fls. 125 a 129) e à sistemática não cumulativa nos períodos de apuração de fevereiro de 2004 a julho de 2004 (fls. 129 a 131).

Conhecida a impugnação, a DRJ rejeitou a preliminar de decadência, fundamentando-se no art. 45 da Lei n.º 8.212, de 1991, e na impossibilidade de o órgão julgador administrativo analisar questão tocante à existência de reserva material de lei complementar.

Analisando o ponto relativo à natureza das operações contábeis incluídas como receitas tributáveis pela autoridade lançadora, o órgão recorrido entendeu que tais operações, estando inclusas nos grupos Receitas Financeiras Operacionais e Receitas Eventuais, compõem genericamente a base de cálculo da Cofins, de acordo com o art. 3º, §1º, da Lei n.º 9.718, de 1998, e do art. 1º da Lei n.º 10.833, de 2003.

Apreciando individualmente as contas nominadas pela contribuinte, o acórdão adversado declara, resumidamente, que:

- a) a conta *Juros Recebidos s/ Duplicatas* registra valores relativos a receitas financeiras, decorrentes de pagamento em atraso de duplicatas, sendo base de cálculo da contribuição. Ainda que tais valores fossem entendidos como recuperação de despesas, hipótese distinta do caso concreto, a incidência da Cofins se dá sobre as receitas e não sobre o resultado da operação;
- b) a conta *Descontos Obtidos*, sendo representativa de desconto posterior à emissão da nota fiscal, não trata de mera redução de custos, mas de claro exemplo de receita financeira;
- c) a conta *Juros s/ Mútuos* indica receita financeira decorrente de empréstimos a coligadas, recebidas em contrapartida de despesas financeiras;
- d) a conta *Bonificação sobre Compras* é típica de receita eventual da contribuinte, sendo irrelevante para sua caracterização o fato de a mercadoria correspondente ingressar a custo zero;
- e) a conta *Ganhos de Intermediação* representa valores entregues por fornecedores a título de prêmio a determinados vendedores da recorrente, em razão de metas de venda alcançadas, sendo característica de receita eventual, ainda que posteriormente ao recebimento sejam repassados a empregados, com o devido registro em contracheque.

Seguidamente, foram rejeitados a alegação de cerceamento do direito de defesa e o pedido de perícia formulado pela contribuinte, sob os argumentos de que as provas devem ser oferecidas no momento da impugnação (a teor do art. 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235, de 1972), que o lançamento fora elaborado com base em elementos fornecidos pela contribuinte mesma e que esta trouxera elementos questionadores do mérito, identificando contas que haviam servido de base ao lançamento de ofício. Ao final, decidiu o órgão recorrido manter integralmente a autuação fiscal.

A recorrente, cientificada do acórdão proferido pela DRJ em 04/10/2007, apresentou recurso voluntário em 05/11/2007.

Após breve descrição dos fatos, a recorrente se insurge, em preliminar, contra o lançamento sobre fatos geradores referentes aos meses de janeiro de 2000 a junho de 2000, que

teriam sido alcançados pela decadência, a teor do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, e aponta decisões do STJ e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no mesmo sentido.

Passando ao mérito, a administrada aduz que a incidência da Cofins somente é possível sobre o faturamento, entendido como os valores relativos à venda de mercadorias ou serviços, conforme fixado pelo STF no RE 346084/PR. Afirma ainda que idêntica restrição é aplicável aos *conceitos de faturamento insertos nas Leis nº 10.833 e 10.637*.

Discorre, paralelamente, que a decisão do STF implica desnecessidade da perícia anteriormente requerida.

Conclui seu recurso peticionando a declaração de decadência dos fatos geradores dos meses já mencionados, bem como declaração de nulidade do auto de infração, em conformidade com a interpretação do STF.

O recurso foi inicialmente encaminhado à 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do Carf, a qual encaminhou o feito à 3ª Seção de Julgamento, competente para apreciá-lo, por força do que dispõem os arts. 2º e 4º do Ricarf.

A recorrente foi questionada, mediante intimação datada de 09/07/2015, sobre a possível desistência do recurso, com pagamento ou parcelamento dos débitos, tendo respondido que permanecia aguardando o julgamento.

São estes os fatos relevantes ao presente relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Relator.

Preliminares

Observa-se que o recurso é tempestivo, uma vez que, encerrando-se a contagem em fim de semana, prorroga-se o término para o dia útil seguinte.

Quanto à decadência, tem-se que a Súmula Vinculante nº 8 do STF declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, conforme abaixo:

Súmula Vinculante nº 8

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. (DJe nº 112 de 20/6/2008, p. 1, e DOU de 20/6/2008, p. 1)

Assim, está sedimentado neste Conselho o entendimento pelo qual a Fazenda Pública dispõe de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, para promover o lançamento de impostos e de contribuições sociais enquadrados na modalidade do lançamento

por homologação, conforme o art. 150, § 4º, da Lei nº 5.172, de 1966, sendo a ciência do lançamento o marco inicial para a contagem regressiva do período decadencial.

Lado outro, aplica-se o art. 173, inciso I, do Digesto Tributário, quando, inexistindo dolo, fraude ou simulação, o sujeito passivo não houver declarado o tributo ou quando, não tendo sido este declarado, também tiver deixado de realizar recolhimento antecipado na forma da lei, em conformidade com a Súmula 555-STJ e o Resp 973.733/SC, cujo julgado na sistemática de recursos repetitivos se encontra plasmado no Tema Repetitivo 163-STJ com a tese abaixo colacionada:

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

Como se pode observar pela leitura da descrição dos fatos do Auto de Infração, referente ao lançamento efetuado a título de “Diferença Apurada entre o Valor Escriturado e o Declarado/Pago – Cofins” (fl. 125 e ss. do processo digitalizado - PD), tendo por objeto a Cofins apurada sob a sistemática cumulativa, a autoridade fiscal informa ter constatado divergências entre os valores declarados e os valores escriturados, apurados conforme quadros demonstrativos de fls. 88 e 89 (fls. 119 e 121 do PD) e cópias dos balancetes de fls. 11 a 27 (fls. 23 a 39 do PD).

Fácil é verificar, pela análise dos balancetes analíticos dos meses de janeiro a junho de 2000 (fls. 23 a 28 do PD), que a conta “Receita Bruta Serv. e Venda”, 3.1.1.1, apresenta saldos mensais muito superiores aos valores “a tributar”, discriminados no “Quadro Demonstrativo das Outras Receitas” (fl. 119 do PD), os quais, no período em tela, estão restritos à conta 3.2.1.1, “Rec. Financeiras Operacionais”, que serviu de base de cálculo para o lançamento de ofício nos referidos meses.

Deste modo, uma vez que a fiscalização observou que apenas parte do tributo não pago ou não declarado nos meses citados era passível de lançamento de ofício, incide na hipótese o art. 150, § 4º, do CTN, em razão do que **a ciência da contribuinte em 28/07/2005 leva os períodos de apuração anteriores a julho de 2000 a estarem abrangidos pela decadência, sendo nulos os lançamentos respectivos.**

Mérito

Apuração Cumulativa

No que tange à apuração cumulativa da Cofins, o STF, quando da apreciação do RE 585.235, em sede de repercussão geral (Tema 110), aprovou a seguinte tese:

É inconstitucional a ampliação da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98.

Deste modo, à luz do decidido, não é possível a equiparação entre os conceitos de faturamento e receita bruta, para fins de apuração da Cofins com base na Lei nº 9.718, de 1998, uma vez que a base de cálculo em tela se restringe à receita de venda de mercadorias e serviços.

Assim, **é nulo o lançamento de ofício pertinente a todos os períodos de apuração vinculados à sistemática cumulativa (até janeiro de 2004, no caso sob análise).**

Apuração Não Cumulativa

A decisão relativa à inconstitucionalidade do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, não alcança a base de cálculo da Cofins definida no art. 1º da Lei 10.833, de 2003, aplicável à apuração não cumulativa da contribuição, uma vez que este último texto legal se ampara na redação da Emenda Constitucional nº 20, de 1998. Tal entendimento foi expresso pelo STF no bojo de decisão em embargos declaratórios no RE 379.243/PR.

Deste modo, **mantenho o lançamento de ofício pertinente aos períodos de apuração de fevereiro de 2004 a julho de 2004, abrangidos pela sistemática não cumulativa da Cofins.**

Diante do exposto, conheço e dou provimento parcial ao recurso voluntário da contribuinte, nos termos acima.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Rocha de Holanda Coutinho