



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 18471.001637/2005-55
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-006.991 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2019
Recorrente SICPA BRASIL IND. DE TINTAS E SISTEMAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2000 a 30/09/2004

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA. DISTINÇÕES.

As hipóteses de nulidade estão claramente estabelecidas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 (incompetência e preterição do direito de defesa), e eventuais erros na determinação dos montantes ou bases de cálculo, ou outros defeitos do lançamento, só ocasionam nulidade processual se atrelados a essas duas circunstâncias: incompetência e preterição do direito de defesa. Caso contrário, os erros nos montantes, bases de cálculo, etc., ensejam simplesmente a improcedência do lançamento, na parte afetada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/2000 a 30/09/2004

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO NO REGIME DA LEI 9.718/1998. RE nº 585.235/MG. APLICAÇÃO EM REVISÃO DE OFÍCIO DE LANÇAMENTO. LEI nº 13.874/2019.

A base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP, no período sob a regência da Lei nº 9.718/1998, deve ser composta na forma em que decidido, com repercussão geral, pelo STF, no RE nº 585.235/MG, inclusive em caso de revisão de ofício, em obediência ao § 1º do art. 19-A da Lei nº 10.522/2002, na redação dada pela Lei nº 13.874/2019.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, mas reconhecer, de ofício, que, na liquidação administrativa deste acórdão, devem ser excluídos da base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP, no período sob a regência da Lei nº 9.718/1998, as receitas que não decorram de venda de mercadorias ou prestação de serviços, na forma em que decidido, com repercussão geral, pelo STF, no RE nº 585.235/MG.

(assinado digitalmente)

ROSALDO TREVISAN – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan (presidente), Mara Cristina Sifuentes, Lázaro Antônio Souza Soares, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Fernanda Vieira Kotzias, João Paulo Mendes Neto e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente).

Relatório

Versa o presente sobre **Auto de Infração** datado de 04/11/2005 (fls. 52 a 64)¹, com ciência em 07/11/2005 (fl. 52), para exigência de **Contribuição para o PIS/PASEP**, relativa aos períodos de março de 2000 a setembro de 2004, no valor de R\$ 164.341,72, acrescida de multa de ofício (75%) e juros de mora, totalizando, originalmente, R\$ 351.024,65, por divergência entre valores declarados e escriturados.

A empresa apresentou **impugnação** em 07/12/2005 (fls. 86 a 100), alegando, em síntese, que: (a) com o advento da Lei nº 9.718/1998, a empresa havia adotado a postura de não efetuar o recolhimento da contribuição para o PIS/PASEP sobre as receitas não operacionais; (b) diversas operações referentes a pagamentos foram desconsideradas pela fiscalização (créditos, retificações de DCTF, DCOMP e diferenças, detalhados às fls. 89 a 93), chegando a inviabilizar seu direito de defesa, pelo que se revela nulo o lançamento; (c) é inconstitucional e avessa ao art. 110 do CTN a majoração da base de cálculo da contribuição efetuada pela Lei nº 9.718/1998 (art. 3º, § 1º), como reconheceu o STF em diversas oportunidades; e (d) tendo em vista que a maioria das alegações trazidas versa sobre fatos, requer, nos termos do art. 16, IV do Decreto nº 70.235/1972, seja o julgamento do presente convertido em diligência, como forma de se comprovar todo o acima exposto, caso os D. julgadores entendam necessária tal medida.

A **decisão de primeira instância** proferida pela DRJ (fls. 257 a 266), em 22/06/2007, foi, unanimemente, pela procedência parcial do lançamento, acordando-se que: (a) não se vislumbra hipótese de nulidade do lançamento; (b) deve ser excluído do lançamento relativo ao período de 12/2002, o valor relativo aos créditos apurados e declarados pela empresa, no montante de R\$ 58.905,93, e desconsiderado, sem justificativa da fiscalização, mantendo a diferença de R\$ 10.004,78; (c) devem ser excluídos do lançamento os montantes referentes a 10/2003, 11/2003 e parte de 07/2004, que desconsideraram DCOMP já sob a égide da disciplina como confissão de dívida; (d) a alegação de inconstitucionalidade não é oponível na via administrativa, não havendo determinação vinculante por parte do STF sobre o tema; e (e) a diligência é desnecessária, visto que os elementos constantes dos autos são suficientes para a análise das questões trazidas pela autuada em sua impugnação.

Ciente da decisão de piso em 13/08/2007 (AR à fl. 270), a empresa apresentou **recurso voluntário** em 10/09/2007 (fls. 275 a 286), sustentando a tempestividade do recurso, a desnecessidade de arrolamento de bens e a suspensão da exigibilidade do crédito, reiterando as alegações de nulidade, colacionado argumentos sobre falta de capitulação legal da autuação e

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

violação à verdade material, e aduzindo, no mérito, que houve cerceamento do direito de defesa no período de apuração de 12/2002, que continuam a ser desconsiderados créditos de DCOMP no mês 07/2004, defendendo a nulidade da autuação também por erro material.

Em 26/09/2007, o processo foi encaminhado ao então Primeiro Conselho de Contribuintes, para julgamento (fl. 302).

Em 22/05/2019, o processo foi distribuído a este relator, por sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ROSALDO TREVISAN, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade, e, portanto, dele se conhece.

E o conhecimento do recurso é suficiente para por fim às discussões preliminares suscitadas ao início do recurso voluntário sobre: (a) a tempestividade da apresentação da peça recursal (reconhecida); (b) a necessidade geral de arrolamento de bens para interposição de recurso (diante da declaração de inconstitucionalidade, na ADIn n.º 1976, do art. 32 da Medida Provisória n.º 1.699-41/1998, convertida na Lei n.º 10.522/2002, que deu nova redação ao art. 33, § 2º, do Decreto n.º 70.235/1972); e (c) o caráter suspensivo do recurso (confirmado pelo art. 151, III do Código Tributário Nacional, e pelo art. 33 do já citado Decreto n.º 70.235/1972, que rege o processo administrativo de determinação e exigência de crédito tributário).

Quanto à alegação recursal preliminar de que “...os valores supostamente devidos não se coadunam com a realidade, tendo a Receita Federal violado, assim, o princípio da verdade material, corolário do princípio da legalidade estrita dos atos administrativos, o que, por si, é capaz de gerar a nulidade do ato, independentemente, das hipóteses do art. 59 do Decreto 70.235/72”, temos que resulta, *a priori*, de equívoco de leitura das normas que regem o citado processo administrativo de determinação e exigência de crédito tributário, com mescla entre características de nulidade e improcedência do lançamento, figuras distintas.

As hipóteses de nulidade estão claramente estabelecidas no art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972 (incompetência e preterição do direito de defesa), e eventuais erros na determinação dos montantes ou bases de cálculo, ou outros defeitos do lançamento, só ocasionam nulidade processual se atrelados a essas duas circunstâncias: incompetência e preterição do direito de defesa. Caso contrário, os erros nos montantes, bases de cálculo, etc., ensejam simplesmente a improcedência do lançamento, na parte afetada.

Assim, segue-se na análise do recurso, no que se refere a nulidades, nos tópicos em que a empresa sustenta, de fato, ter havido preterição do direito de defesa, visto que não se suscita incompetência, nos autos.

A primeira alegação de nulidade, nesse sentido, é endereçada à decisão de piso, que, segundo a recorrente, sequer apreciou seu pedido de diligência, deixando de buscar a

verdade material, violando a ampla defesa, na forma do art. 28 do já mencionado Decreto nº 70.235/1972.

Recorde-se que o pedido de diligência foi apresentado na impugnação nos seguintes termos (fls. 99/100):

- ✓ Considerando a solidez dos documentos apresentados pela Impugnante para o respaldo de suas alegações, parece ter restado indubitosa a procedência destas. Todavia, tendo em vista que a maioria das alegações trazidas versam sobre fatos, requer a Impugnante, nos termos do Art. 16, IV da Lei 70.235/72, seja o julgamento do presente convertido em diligência, como forma de se comprovar todo o acima exposto, caso os D. julgadores entendam necessária tal medida.
- ✓ Em sendo decidida a conversão do julgamento da presente em diligência, questiona a Impugnante acerca da desconsideração, por parte da autoridade autuante, das Declarações de Compensação pela mesma apresentadas, conforme documentos anexos, bem como dos créditos acumulados para compensação com o montante de PIS devido, também demonstrados em documento anexo.

A diligência, assim, parece, *a priori*, ter sido demandada para produzir prova, o que poderia ter sido feito pela própria impugnante, em sua defesa. Só no segundo parágrafo resta mais cara a demanda, no que se refere a verificação de eventuais documentos que teriam sido desconsiderados pela fiscalização (v.g., DCOMP).

A DRJ, na linha do que já expusemos sobre as diferenças entre nulidade e improcedência, compreende cada matéria sob litígio no contencioso, seja sob o ponto de vista do fisco, ou da defesa, inclusive afastando, por improcedência, várias rubricas da autuação, e considerando documentos que a impugnante acusava a fiscalização de desconsiderar (v.g., DCOMP), justificando individualizadamente os demais tópicos. Sobre a diligência, assim se manifesta o julgador de piso (fl. 266):

Quanto ao pedido de diligência, entendo ser esta medida desnecessária, uma vez que os elementos constantes dos autos são suficientes para a análise das questões trazidas pela autuada em sua impugnação.

Incabível, assim, a afirmação de que a DRJ sequer apreciou o pedido de diligência, visto que o julgador considerou desnecessária a diligência, justificadamente, por já estarem presentes nos autos os elementos suficientes para a apreciação da lide, o que corresponde a análise e fundamentação da negativa, nos termos do art. 28 do multicitado Decreto nº 70.235/1972.

Improcedente, então, tal alegação de nulidade.

A alegação de nulidade por ausência de capitulação de dispositivos legais infringidos, suscitada pela defesa, parece ignorar os dispositivos indicados expressamente no

enquadramento legal da autuação, ainda que de forma não didática. É certo que o texto da autuação, desacompanhado de Termo de Verificação Fiscal (que seria de feita comum em lançamentos da espécie), é extremamente sintético, a ponto de, expurgados os detalhamentos de valores por fato gerador, poder ser aqui integralmente transcrito (fls. 54 e 57):

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)
Contribuição para o Programa de Integração Social

Em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte supracitado, foram apuradas infrações abaixo descritas, aos dispositivos legais mencionados.

001 - PIS

DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO

Durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas divergências entre os valores declarados, e os valores escriturados, apurados conforme quadros demonstrativos de Fls. 49/50.. e cópias dos balancetes as Fls. 36, 4, 8..., decorrentes da não inclusão na base de cálculo do Pis das outras receitas de que trata a Lei 9.718/98 e das insuficiências de recolhimentos discriminadas no demonstrativo de Fls. 12, 35. e demonstrado a seguir:

TOTAL DE RECOLHIMENTO NO ANO DE 2001 SOBRE OUTRAS RECEITAS (FLS. 17...)	R\$ 970.513,70
TOTAL DE RECOLH. DE JAN/01 ATÉ AGO/2001 SOBRE OUTRAS RECEITAS (FLS. 17..)	R\$ 875.223,31

TOTAL DE RECOLHIMENTO EM SET/2001 SOBRE OUTRAS RECEITAS (FLS.....)	R\$ 95.290,39

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 149 da Lei n.º 5.172/66; arts. 1.º e 3.º, alínea "b", da Lei Complementar n.º 07/70, art. 1.º, parágrafo único, da Lei Complementar n.º 17/73, Título 5, capítulo 1, seção 1, alínea "b", itens I e II, do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF n.º 142/82; Arts. 2.º, inciso I, 8.º, inciso I, e 9.º, da Lei n.º 9.715/98; Arts. 2.º e 3.º, da Lei n.º 9.718/98
;
Arts. 2.º, inciso I, alínea "a" e parágrafo único, 3.º, 10, 26 e 51 do Decreto n.º 4.524/02.

No que se refere à atualização monetária e às penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de cálculo.

Fazem parte integrante do presente Auto de Infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

O elevado poder de síntese na redação da descrição os fatos, no entanto, poderia ser complementado por uma boa descrição, nas planilhas anexas às folhas indicadas na autuação, de quais as rubricas divergentes das escrituradas, no que se refere a não inclusão, na base de cálculo, de "outras receitas" / receitas financeiras e quais as rubricas decorrentes de simples insuficiência de recolhimento.

Busquei, assim, o demonstrativo de fls. 49/50, na numeração manuscrita (que equivalem às fls. 50/51, na numeração eletrônica, aqui utilizada), verificando que se trata de quadro demonstrativo quantificando exatamente os valores não adicionados à base de cálculo da contribuição, descritos, por período, como:

a) Fev./00 a dez./00:

DESCRIÇÃO	CONTA N.º
COMISSÕES	3.4.3.1.03.0003
DESCONTOS OBTIDOS DE FORNECEDORES (MP)	3.4.3.2.01.0004
JUROS S/ DUPLICATAS	3.4.3.2.01.0005
OUTRAS RECEITAS FINANCEIRAS	3.4.3.2.01.0006
JUROS DIVERSOS	3.4.3.2.01.0008
DESCONTOS OBTIDOS DE IMPOSTOS E TAXAS	3.4.3.2.01.0009
VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA	3.4.3.2.02.0001
GANHO EM VARIAÇÃO CAMBIAL	3.4.3.2.02.0002

b) Jan./01 a dez./01:

DESCRIÇÃO	CONTA N.º
COMISSÕES	3.4.3.1.03.0003
DESCONTOS OBTIDOS DE FORNECEDORES (MP)	3.4.3.2.01.0004
JUROS S/ DUPLICATAS	3.4.3.2.01.0005
OUTRAS RECEITAS FINANCEIRAS	3.4.3.2.01.0006
DESCONTOS OBTIDOS DE IMPOSTOS E TAXAS	3.4.3.2.01.0009
VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA	3.4.3.2.02.0001
GANHO EM VARIAÇÃO CAMBIAL	3.4.3.2.02.0002

c) Jan./02 a dez./02:

DESCRIÇÃO	CONTA N.º
RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES FINANCEIRAS	3.4.3.2.01.0001
DESCONTOS OBTIDOS DE FORNECEDORES (MP)	3.4.3.2.01.0004
JUROS S/ DUPLICATAS	3.4.3.2.01.0005
OUTRAS RECEITAS FINANCEIRAS	3.4.3.2.01.0006
DESCONTOS OBTIDOS DE IMPOSTOS E TAXAS	3.4.3.2.01.0009
GANHO COM OPERAÇÃO HEDGENG/SWAP	3.4.3.2.01.0010
VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA	3.4.3.2.02.0001
GANHO EM VARIAÇÃO CAMBIAL	3.4.3.2.02.0002

d) Jan./03 a dez./03:

DESCRIÇÃO	CONTA N.º
RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES FINANCEIRAS	3.4.3.2.01.0001
DESCONTOS OBTIDOS DE FORNECEDORES (MP)	3.4.3.2.01.0004
JUROS S/ DUPLICATAS	3.4.3.2.01.0005
OUTRAS RECEITAS FINANCEIRAS	3.4.3.2.01.0006
DESCONTOS OBTIDOS DE IMPOSTOS E TAXAS	3.4.3.2.01.0009
GANHO COM OPERAÇÃO HEDGENG/SWAP	3.4.3.2.01.0010
VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA	3.4.3.2.02.0001
GANHO EM VARIAÇÃO CAMBIAL	3.4.3.2.02.0002
GANHO EM VARIAÇÃO CAMBIAL (GROUP)	3.4.3.2.02.0004

e) Jan./04 a set./04:

DESCRIÇÃO	CONTA N.º
DESCONTOS OBTIDOS DE FORNECEDORES (MP)	3.4.3.2.01.0004
JUROS S/ DUPLICATAS	3.4.3.2.01.0005
OUTRAS RECEITAS FINANCEIRAS	3.4.3.2.01.0006
JUROS DIVERSOS	3.4.3.2.01.0008
DESCONTOS OBTIDOS DE IMPOSTOS E TAXAS	3.4.3.2.01.0009
GANHO COM OPERAÇÃO HEDGENG/SWAP	3.4.3.2.01.0010
VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA	3.4.3.2.02.0001
GANHO EM VARIAÇÃO CAMBIAL	3.4.3.2.02.0002
GANHO EM VARIAÇÃO CAMBIAL (GROUP)	3.4.3.2.02.0004

Claras, assim, quais as “outras receitas” / receitas financeiras que a fiscalização entendia que deveriam ser incluídas na base de cálculo da contribuição, não se visualizando aí nem violação à verdade material, nem prejuízo à defesa.

Assim, não se trata de caso de nulidade, visto que os elementos constantes no lançamento são suficientes para que a empresa compreenda qual a acusação fiscal e quais seus fundamentos, não se caracterizando preterição do direito de defesa.

No entanto, verificando-se que não assistia razão ao fisco em sua argumentação, ou em seus demonstrativos, ou que a fiscalização teria desconsiderado (como alegado pela defesa) alguma rubrica que deveria ter tomado em conta, seria improcedente, em tal parcela, a autuação.

E foi exatamente o que se viu na decisão de piso, que verificou que o fisco não tomou em conta créditos devidos e compensações efetuadas pela empresa, o que ensejou a redução do lançamento, por improcedência da autuação, nos seguintes tópicos (fl. 266):

Por todo o exposto, voto por julgar o lançamento parcialmente procedente para:

- a) Excluir no período de 12/2002 o crédito tributário no montante de R\$58.905,93, mantendo a diferença de R\$10.004,78;
- b) Excluir em sua totalidade o crédito tributário relativo aos períodos de apuração 10/2003 e 11/2003;
- c) Excluir no período de 07/2004 o crédito tributário no montante de R\$10.860,00, mantendo a diferença de R\$4.029,15;
- d) Manter em sua integralidade o crédito tributário constituído para os demais períodos de apuração.

Em seu recurso voluntário, a empresa, afora as preliminares e alegações de nulidade aqui já analisadas, questiona especificamente dois itens nos quais a DRJ afastou parcialmente o lançamento (“a” e “c”, acima, que totalizam, respectivamente, R\$ 10.004,78 e R\$ 4.029,15), restando preclusa a questão referente aos demais:

- a) no período de apuração 12/2002, que teria a fiscalização preenchido incorretamente o campo “Diferenças apuradas pelo AFRF” (R\$ 58.905,93, fl. 33), divergente do valor apontado no demonstrativo da autuação (R\$ 68.910,71, fl. 58), e que a explicação dada pela DRJ para a diferença (o fato de o demonstrativo incluir ainda “outras receitas”) não foi demonstrada na autuação, e deveria ter sido apurada por meio de perícia; e
- b) no período de apuração 07/2004, foi considerado apenas um DARF de R\$ 853,22, não tendo sido tomados em conta créditos remanescentes do mês anterior, conforme DICON, e créditos quitados em DCOMP no valor de R\$ 4.047,43, o que resultaria não em débito, mas em crédito do contribuinte, no valor de R\$ 15.760,65, valor superior ao supostamente devido, de R\$ 14.889,15, e que o argumento da decisão de piso não procede, porque desconsidera os créditos do mês anterior;

Em relação ao primeiro item, que trata do período de apuração 12/2002, cabe destacar que a DRJ afastou o lançamento no que se refere à diferença apurada sobre o faturamento no valor de R\$ 58.905,93, porque o fisco não aceitou créditos legalmente previstos e declarados, sem apresentar justificativa para a não aceitação. Ocorre que a autuação não se refere somente a diferenças de recolhimento, mas também à questão referente a inclusão de “outras receitas” / receitas financeiras na base de cálculo. Não se trata, assim, de erro material, sendo improcedente a alegação de que isso não restaria demonstrado na autuação, porque basta o cotejo

dos citados demonstrativos de fls. 50/51 com a própria escrituração da empresa e suas declarações, para que se perceba o que o julgador de piso fez constar em seu voto, e aqui se endossa (fls. 262/263):

Quanto à divergência entre os valores indicados no Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada (fl. 33) e no Demonstrativo de Apuração do Auto de Infração (fl. 58), não procede a alegação da autuada. No primeiro Demonstrativo, o AFRF apura as diferenças entre a contribuição devida e a declarada ou paga, levando em conta somente as receitas de vendas e/ou serviços. No segundo demonstrativo, integrante do Auto de Infração, os valores relacionados incluem, além das diferenças da contribuição apuradas sobre as receitas de vendas, a contribuição calculada sobre outras receitas, conforme quadro demonstrativo em fl. 49, que consolida as diferenças constatadas.

A argumentação da recorrente é que se mostra inconsistente com os demais itens. Fosse a autuação calcada apenas nas diferenças, bastaria à recorrente discutir os montantes, v.g., que estão na planilha de análise de situação fiscal apurada (fl. 34), na qual se encontra, em dezembro de 2002, o valor de R\$ 58.905,93:

Valores do Principal Apurados pelo AFRF					Débitos Declarados	Créditos Apurados	Diferenças Apuradas pelo AFRF	
Fato Gerador	Data Venc.	Base de Cálculo	Alíquota	Principal (1)	(2)	(3)	Imposto/Contrib. (4)	Base de cálculo
31/01/2002	15/02/2002	6.054.147,74	0,65	39.351,96	39.381,53	39.381,53	0,00	0,00
28/02/2002	15/03/2002	5.534.075,33	0,65	35.971,49	35.987,89	35.987,89	0,00	0,00
31/03/2002	14/04/2002	6.096.431,19	0,65	39.626,80	39.712,46	39.712,46	0,00	0,00
30/04/2002	15/05/2002	5.958.853,02	0,65	38.732,54	38.032,04	38.032,04	700,50	107.769,23
31/05/2002	15/06/2002	6.687.424,21	0,65	43.468,26	44.211,69	44.211,69	0,00	0,00
30/06/2002	14/07/2002	5.693.923,23	0,65	37.010,50	37.015,25	37.015,25	0,00	0,00
31/07/2002	14/08/2002	6.088.992,97	0,65	39.578,45	39.596,01	39.596,01	0,00	0,00
31/08/2002	15/09/2002	5.948.628,17	0,65	38.666,08	38.733,93	38.733,93	0,00	0,00
30/09/2002	13/10/2002	6.870.728,34	0,65	44.659,73	44.817,40	44.817,40	0,00	0,00
31/10/2002	14/11/2002	6.939.740,18	0,65	45.108,31	45.138,25	45.138,25	0,00	0,00
30/11/2002	15/12/2002	6.751.121,61	0,65	43.882,29	43.858,32	43.858,32	23,97	3.687,69
31/12/2002	15/01/2003	6.376.399,35	1,65	105.210,59	46.304,66	46.304,66	58.905,93	3.570.056,36

No entanto, o lançamento não é limitado a tais diferenças de recolhimento, devendo ser cotejado com o demonstrativo da autuação os documentos a ela anexos, e não de uma etapa da fiscalização.

Improcedentes, assim, as alegações da empresa em relação a este item.

No que se refere ao período de apuração 07/2004, a DRJ reconhece a exclusão da parcela declarada em DCOMP (R\$ 10.860,00) do montante lançado (R\$ 14.889,15). No entanto, em relação ao alegado crédito remanescente de junho, o julgador de piso demonstra, com base nos DACON apresentados pela empresa, que foi considerado no mês de julho de 2004, da seguinte forma (fls. 264/265):

Quanto à alegada utilização na apuração do PIS não-cumulativo de crédito remanescente de período anterior, a empresa anexa às fls. 186 a 220, cópia dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais – DACON, relativos aos 2º e 3º trimestre.

Consta da Ficha 4 do DACON/2º trimestre, a apuração de créditos disponíveis no mês de junho no valor de R\$84.839,30 (linha 29). Na Ficha 5 – Cálculo da Contribuição

para o PIS/PASEP após as deduções permitidas resta crédito não utilizado no valor de R\$4.047,43. No DACON/3º trimestre a interessada apura créditos no mês de julho de R\$93.771,45, que acrescido do crédito remanescente do mês anterior totaliza R\$97.818,88.

No Demonstrativo de fls. 30, a autoridade autuante calcula o PIS devido antes do aproveitamento de créditos no valor de R\$115.004,24, desconta créditos de R\$99.261,86, resultando na contribuição devida de R\$15.742,38. Não procede, portanto, o argumento da impugnante, uma vez que os créditos considerados na apuração fiscal são superiores aos declarados pela empresa no DACON, não havendo nos autos qualquer comprovação da existência de outros valores que gerassem crédito ainda não utilizado.

Ou seja, os créditos remanescentes tomados em conta pela fiscalização em julho/2004 excederam os alegados pela empresa.

A alegação recursal afirma que, ao amparo do argumento da instância de piso, “a conta não fecha” (fl. 285):

35. Além disso, a conta não fecha porque se a autoridade autuante tivesse apurado o PIS devido no valor de R\$ 115.004,24 e descontado créditos de 99.261,86, a contribuição devida seria de R\$ 15.742,38 e não R\$ 14.889,15, o que demonstra que a autoridade fiscal cometeu erros materiais no auto de infração e que prejudicou o direito de defesa da **Recorrente**, devendo-se cancelar a exigência feita, conforme jurisprudência administrativa, ou, ao menos saná-la.

E a demonstração de como a conta “fecha” é visível à fl. 31:

RESUMO BASE CÁLCULO	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
FATURAMENTO	6.836.999,07	5.610.109,32	8.975.038,36	6.874.363,74	6.935.563,20	5.876.188,07	7.356.286,50	8.888.573,12	8.459.287,78	8.240.027,41	9.255.794,47	9.038.627,89
(-) REC. ISENTAS	0,00	(50.121,78)	(24.121,90)	(1.630,20)	(18.096,25)	(22.406,84)	(60.759,00)	(154.336,94)	(581,64)	(39.856,08)	(178.683,11)	(185.558,55)
DEDUÇÕES	(314.025,74)	(351.973,24)	(328.781,44)	(340.939,08)	(309.017,55)	(288.935,06)	(328.354,83)	(265.143,23)	(217.731,89)	(243.055,01)	(356.433,34)	(281.662,30)
BASE - CÁLCULO ANTES RF	6.522.973,33	5.208.014,30	8.622.135,02	6.531.794,46	6.608.545,40	5.564.846,17	6.947.172,87	8.469.087,95	8.240.974,23	7.957.318,32	8.680.668,02	8.611.397,04
RECEITAS FIANCEIRAS (RF)	32.363,03	17.153,20	10.786,43	28.412,79	105.896,36	50.531,87	22.781,30					
NOVA BASE APÓS RF	6.555.336,36	5.225.167,50	8.632.941,45	6.560.207,25	6.714.345,79	5.615.378,04	6.969.954,17	8.469.087,95	8.240.974,23	7.957.318,32	8.680.668,02	8.611.397,04
PIS	107.629,06	85.932,24	142.265,58	107.774,81	109.039,42	91.819,96	115.004,24	139.739,95	135.976,07	131.295,72	143.231,02	142.068,05
CREDITOS	(50.261,14)	(49.344,44)	(70.568,58)	(77.833,59)	(93.302,37)	(66.881,56)	(99.261,86)	(96.383,88)	(115.923,99)	(120.631,49)	(123.594,27)	(129.423,14)
PIS	57.367,92	36.587,80	71.697,00	30.141,02	15.737,05	(5.061,60)	16.742,38	43.356,07	20.052,08	10.664,23	19.646,75	12.664,91
PIS DACON	58.084,88	36.871,28	72.138,78	30.808,96	17.378,47	(4.047,43)	11.694,28	43.259,98	20.098,08	10.869,91	19.982,15	13.290,61
PIS DCTF	58.084,82	36.871,28	72.138,16	30.810,09	17.518,78		853,22	43.259,95	19.800,00	11.169,34	19.982,15	12.820,81
PIS - PIS DCTF	2718,76	2283,48	1042,18	1469,07	(1.781,73)	(5.061,60)	14.889,16	96,72	452,08	(828,11)	(116,40)	(153,90)

Ampliando a tabela, em relação ao mês de julho:

7.356.286,50
 (80.759,00)✓
 (328.354,63)
 6.947.172,87
 22.781,30
 6.969.954,17
 15.004,24
 (99.261,86)
 15.742,38
 11.694,28
 653,22
 14.889,10

Improcedentes, então, também as alegações da recorrente em relação a tal item.

Não foi reiterada em sede recursal a tese de que seria inconstitucional, ou ilegal, a majoração da base de cálculo da contribuição efetuada pela Lei nº 9.718/1998 (art. 3º, § 1º), calcada em precedentes do STF, após a decisão de piso afirmar sua impossibilidade de enfrentamento na via administrativa, não havendo determinação vinculante por parte do STF sobre o tema.

Recorde-se que a decisão da DRJ é de 22/06/2007, e o recurso voluntário data de 10/09/2007. De fato, em tal época, não havia decisão vinculante do Supremo Tribunal Federal sobre a inclusão (ou não) de receitas financeiras na base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, sob a égide da Lei nº 9.718/1998.

No entanto, em 10/09/2008, recebeu julgamento pelo STF, no RE nº 585.235, com reconhecida repercussão geral, no sentido de que é inconstitucional o alargamento da base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, promovido pelo art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/1998, eis que tais exações devem incidir, apenas, sobre as receitas decorrentes da venda de mercadorias e da prestação de serviços (conceito restritivo de receita bruta), e não sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica (conceito ampliativo de receita bruta):

“O Tribunal, **por unanimidade**, resolveu questão de ordem no sentido de **reconhecer a repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98** e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, tudo nos termos do voto do Relator. Vencido, parcialmente, o Senhor Ministro Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Relator para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que reconhecia a necessidade de encaminhamento da proposta à Comissão de Jurisprudência. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, a Senhora Ministra Ellen Gracie e, neste julgamento, o Senhor Ministro

Joaquim Barbosa. Plenário, 10.09.2008.” (extraído de “portal.stf.jus.br”, onde se verifica ainda o trânsito em julgado em 15/12/2008) (grifo nosso)

A Fazenda Nacional, inclusive, ficou dispensada de contestar tal tema, em função do disposto no art. 19, VI, “a” da Lei nº 10.522/2002, na redação dada pela Lei nº 13.874/2019, e da existência da Nota PGFN/CRJ nº 1.114/2012:

“1- RE n. 585.235

Relator: Min. Cezar Peluso

Recorrente: UNIÃO

Recorrido: IRMAZI – Administração e Participações LTDA

Data de julgamento: 10/09/2008

Resumo: É inconstitucional o alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS, promovido pelo art. 3º, §1º da Lei n. 9.718/98, eis que tais exações devem incidir, apenas, sobre as receitas decorrentes da venda de mercadorias e da prestação de serviços (conceito restritivo de receita bruta), e não sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica (conceito ampliativo de receita bruta).

OBSERVAÇÃO: Como visto, o STF entendeu que a COFINS/PIS somente pode incidir sobre receitas operacionais das empresas (ligadas às suas atividades principais), sendo inconstitucional a sua incidência sobre as receitas não operacionais (p.ex. aluguel de imóvel). Sendo assim, percebe-se que a COFINS/PIS incidem sobre as receitas oriundas dos serviços financeiros prestados pelas instituições financeiras (serviços remunerados por tarifas e atividades de intermediação financeira), eis que as mesmas possuem natureza de receitas operacionais. Ou seja, a declaração de inconstitucionalidade, pelo STF, do art. 3º, §1º da Lei n. 9.718/98, não impede que a COFINS/PIS incidam sobre as receitas decorrentes dos serviços financeiros prestadas pelas instituições financeiras. Tal entendimento restou firmado no Parecer PGFN/CAT n. 2773/2007, e, posteriormente, foi reiterado pelas Notas PGFN/CRJ n.178/2009 e n. 842/2009.

Assim, diante disso, as unidades da PGFN devem continuar contestando/recorrendo em face de demandas/decisões que invoquem o precedente acima referido (declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, §1º da Lei n. 9.718/98) a fim de afastar a incidência de PIS/COFINS sobre as receitas oriundas dos serviços financeiros prestadas pelas instituições financeiras.

Sobre o tema, confirmam-se as ME/PGFN/CRJ 554, 642 e 748, disponíveis na intranet.

DELIMITAÇÃO DA MATÉRIA DECIDIDA: o PIS/COFINS deve incidir somente sobre as receitas operacionais das empresas, escapando da incidência do PIS/COFINS as receitas não operacionais. Consideram-se receitas operacionais as oriundas dos serviços financeiros prestados pelas instituições financeiras (serviços remunerados por tarifas e atividades de intermediação financeira).” (grifos e itálicos no original) (disponível em http://receita.economia.gov.br/acesso-rapido/legislacao/decisoes-vinculantes-do-stf-e-do-stj-repercussao-geral-e-recursos-repetitivos/arquivos-e-imagens/nota_pgfn_crj_n_1114_2012.pdf)

E o art. 26-A do referido Decreto nº 70.235/1972, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (também posterior ao julgamento de piso), em seu § 6º, I e II, “a”, permite a análise da constitucionalidade, pelo julgador administrativo, no caso de comando normativo que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal, ou que fundamente crédito objeto de dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522/2002.

A mesma Lei nº 10.522/2002, em seu art. 19-A, na redação dada pela Lei nº 13.874/2019, determina que:

“Art. 19-A. Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil não constituirão os créditos tributários relativos aos temas de que trata o art. 19 desta Lei, observado:

(...)

III - nas hipóteses de que tratam o inciso VI do **caput** e o § 9º do art. 19 desta Lei, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional deverá manifestar-se sobre as matérias abrangidas por esses dispositivos.

(...)

§ 1º Os **Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia adotarão, em suas decisões, o entendimento a que estiverem vinculados, inclusive para fins de revisão de ofício do lançamento** e de repetição de indébito administrativa. (...)” (*grifo nosso*)

Ademais, o novel comando do art. 19-A da Lei nº 10.522/2002, na redação dada pela Lei nº 13.874/2019, trata-se de fato superveniente à interposição a peça recursal.

E, não havendo, no presente processo nem menção a ação judicial específica da empresa questionando o tema (que implicaria renúncia à instância administrativa, nos termos da Súmula CARF nº 1), não sendo a empresa uma instituição financeira (o que enviaria o tema a nova repercussão geral reconhecida pelo STF, no RE nº 656.089/MG), e estando parte do período regida pela Lei nº 9.718/1998, necessário o reconhecimento de ofício do decidido no RE nº 585.235/MG.

No presente processo, para facilitar a liquidação do decidido neste acórdão, tem-se que a totalidade das rubricas que a fiscalização descreveu como “outras receitas” / receitas financeiras (comissões, descontos obtidos de fornecedores, juros sobre duplicatas, outras receitas financeiras, juros diversos, descontos obtidos de impostos e taxas, variação monetária ativa, ganho em variação cambial, rendimentos sobre aplicações financeiras, ganho com operação *hedge/swap*) deve ser excluída da base de cálculo, no período em que aplicável a Lei nº 9.718/1998, restando hígido o lançamento, em tal período, apenas no que se refere a apuração de diferenças eventualmente restantes, desconectadas da questão referentes a “outras receitas” / receitas financeiras. Nos períodos em que não for aplicável a Lei nº 9.718/1998, fica mantido integralmente o lançamento.

Pelo exposto, voto pela negativa de provimento do recurso, mas por reconhecer, de ofício, que, na liquidação administrativa deste acórdão, devem ser excluídos da base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP, no período sob a regência da Lei nº 9.718/1998, as receitas que não decorram de venda de mercadorias ou prestação de serviços, na forma em que decidido, com repercussão geral, pelo STF, no RE nº 585.235/MG.

(assinado digitalmente)

ROSALDO TREVISAN

Fl. 13 do Acórdão n.º 3401-006.991 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 18471.001637/2005-55