



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

Processo nº 19515.001537/2004-57
Recurso nº 866.974 Voluntário
Acórdão nº **3302-00.983 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 06 de maio de 2011
Matéria Cofins
Recorrente STORAGETEK BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/03/2003

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES NÃO DECLARADOS. PAGAMENTO APÓS INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. MULTA APLICÁVEL

Tributo não declarado cujo pagamento tenha se dado após a ciência do início de procedimento de fiscalização é constituído de ofício, com o acréscimo da multa punitiva de 75%, ainda que o referido pagamento tenha ocorrido no prazo de vinte dias do início da ação fiscal.

EXCLUSÕES NÃO EFETUADAS PELA FISCALIZAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Improcedem alegações que não encontram respaldo em prova material.

BASE DE CÁLCULO. LEI Nº 9.718, DE 1998. RECEITAS FINANCEIRAS.

A ampliação do conceito de faturamento às demais receitas pela Lei nº 9.718, de 1998, é inconstitucional, segundo decisão definitiva do Plenário do Supremo Tribunal Federal.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Alan Fialho Gandra, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 777 a 819) apresentado em 1º de março de 2010 contra o Acórdão nº 13-26.840, de 16 de outubro de 2009, da 4ª Turma da DRJ/RJ2 (fls. 710 a 716), cientificado em 29 de janeiro de 2010, que, relativamente a auto de infração de Cofins dos períodos de março de 1999 a março de 2003, considerou procedente em parte a impugnação, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/03/1999, 29/02/2000, 31/03/2000, 30/04/2000, 31/05/2000, 30/06/2000, 30/11/2000, 31/12/2000, 28/02/2001, 31/03/2001, 31/05/2001, 31/07/2001, 31/10/2001, 30/11/2001, 31/01/2002, 28/02/2002, 31/03/2002, 30/04/2002, 30/06/2002, 31/07/2002, 30/09/2002, 31/10/2002, 30/11/2002, 31/12/2002, 31/03/2003

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES NÃO DECLARADOS. PAGAMENTO APÓS INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. MULTA APLICÁVEL

Tributo não declarado cujo pagamento tenha se dado após a ciência do início de procedimento de fiscalização é constituído de ofício, com o acréscimo da multa punitiva de 75%, ainda que o referido pagamento tenha ocorrido no prazo de vinte dias do início da ação fiscal.

COFINS. DEVOLUÇÃO DE VENDAS. COMPROVAÇÃO. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

Comprovado pelo contribuinte a existência de devolução de vendas que não foram consideradas pela Fiscalização para efeito de dedução da base de cálculo da Cofins, devem os valores correspondentes ser considerados para efeito de exoneração desta contribuição.

Impugnação Procedente em Parte

O auto de infração foi lavrado em 13 de agosto de 2004, de acordo com o termo de fls. 341 a 372.

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

[...]

1. Considerando as bases de cálculo informadas nas Planilhas “INFORMAÇÕES PRESTADAS À SRF” (fls. 115 a 135), em atendimento à solicitação formulada no Termo de Início de 18/06/02, os valores de receitas escriturados na contabilidade, conforme balancetes mensais apresentados (cópias relativas a 2000 e 2001) e cópias do razão das contas de receita dos anos 2000 a 2002 (todas as cópias no Apenso 1 deste procedimento), os débitos de PIS e COFINS declarados em DCTF e os valores recolhidos através de DARF, foram constatadas diferenças a constituir relativamente aos valores apurados das mencionadas contribuições, conforme os DEMONSTRATIVOS DE SITUAÇÃO FISCAL APURADA - JAN/1999 a Dezembro/2003 - PIS E COFINS (fls. 368 a 372), parte integrante do presente Termo de Verificação Fiscal, ressaltando que as bases de cálculo informadas pelo contribuinte foram alteradas em decorrência do confronto entre os valores escriturados e os declarados/informados, conforme resume o Anexo “D” (fls. 358 a 361).

2. Cabe esclarecer que o Anexo “D” consolida as divergências apuradas no período em questão, em razão dos débitos efetuados em contas de receita, devoluções de mercadorias a comprovar e outras diferenças apuradas, conforme Anexos “A”, “B” e “C-III”, que sintetizam os questionamentos formulados e os argumentos e elementos de prova apresentados pelo contribuinte acerca das referidas divergências.

(...)

5. Tendo em vista o exame nos Livros Fiscais e Contábeis, constatamos a ocorrência de lançamentos de débito nas contas de receita (de natureza credora) no período de 1999 a 2001; lançamentos de devolução de mercadorias em valores muito significativos, no período de nov/00 a dez/02; além da divergência entre os valores escriturados nos balancetes mensais apresentados, referentes aos anos calendários 2001 e 2002, (esclarecendo que nesse período a empresa não dispunha dos Livros Razão), intimamos o contribuinte a proceder aos esclarecimentos necessários, apresentando os documentos que respaldassem o procedimento e alertamos que não se encontrava escriturado no Livro Diário a Demonstração de Resultado relativa ao mês de Novembro/01, através do Termo de Intimação - Verificações Obrigatórias de 19/02/04.

(...)

15. Dessa feita, com base nos lançamentos efetuados nas contas de receita, vendas canceladas, devoluções, outras receitas, conforme cópias anexadas no Apenso 1 deste procedimento, juntamente com os respectivos balancetes, procedemos ao exame das bases de cálculo informadas pelo contribuinte, ajustando

conforme demonstram os Anexos “A” - Débitos em Contas de Receita não comprovados; “B” - Vendas Canceladas / Devoluções não comprovados; e C-III - Diferença na Base de Cálculo PIS/COFINS, cuja justificativa da exclusão das receitas não foram comprovadas, sendo essas diferenças consolidadas no Anexo “D” - Base de Cálculo PIS/COFINS, apurada cf. Livros Razão e Fiscais, confrontada com a DCTF e INF À SRF.

16. Informamos que as bases de cálculo apuradas no referido Anexo “D” foram inseridas no Sistema Papéis de Fiscalização, conforme planilha denominada “APURAÇÃO DA COFINS” para o período de 1999 a 2002, sendo que para 2003 consideramos as informações do contribuinte na planilha INFORMAÇÕES À SRF, em conjunto com as DCTF’s, sendo que o crédito tributário a constituir encontra-se individualizado nas planilhas “DEMONSTRATIVO DE SITUAÇÃO FISCAL APURADA” - P.A. 1999 a 2003, cabendo esclarecer que neste procedimento, deixaram de ser considerados os recolhimentos efetuados em 08/07/2003, através de DARF, conforme relacionado no ANEXO “E”, tendo em vista que o contribuinte promoveu o recolhimento durante a ação fiscal, relativamente a débitos não declarados, inclusive fora do prazo previsto pelos artigos 43 e 44 da Lei 9.430/96.

17. Outrossim, ressaltamos que nos períodos correspondentes ao 1 , 2 e 3 Trimestres de 2002 e 3 Trimestre de 2003, não havia declaração de nenhum débito relativo às contribuições ao PIS e COFINS, tendo sido considerados na apuração do crédito tributário somente o recolhimento efetuado à época própria, sendo que o contribuinte procedeu à regularização das declarações, através de DCTF’s Retificadoras, transmitidas em 23/07/04 (1 , 2 e 3º Trimestres de 2002) e 06/08/04 (3 Trimestre de 2003).

[...]

Alegação 1) Desconsideração de recolhimentos efetuados no período de procedimento espontâneo:

O art. 47 da Lei nº 9.430/96 possibilita que o contribuinte submetido à ação de fiscalização, dentro do prazo de 20 dias, pague os tributos em aberto recorrendo ao “procedimento espontâneo”, como forma de se eximir da imposição da multa de ofício. O prazo de 20 dias foi obedecido, uma vez que o procedimento fiscal teve início em 18/06/2003 e os recolhimentos foram efetuados em 08/07/2003.

Ao contrário do que afirma o AFRF, a falta de declaração não consiste empecilho para a prática do procedimento espontâneo, uma vez que, mesmo antes da inserção do art. 47 da Lei nº 9.430/96 já era cristalino entendimento que sobre o pagamento de tributos já declarados não recaía multa de ofício.

Partindo desta premissa, conclui-se que, por intermédio do “procedimento espontâneo”, não se pretendeu alcançar os casos em que o débito a ser pago já se encontrava declarado, mas sim se voltou para os casos em que o débito encontrava-se ainda carente de declaração.

Só pode ter sido esta a intenção do legislador ao criar o “procedimento espontâneo” sob pena de se incidir no engodo da impraticabilidade do Direito. Daí dizer que o “procedimento espontâneo” não foi introduzido à toa, mas no sentido de permitir o pagamento de tributos sob fiscalização, independentemente de estarem declarados, excluindo-se o contribuinte da multa de ofício.

Alegação 2) Exclusão de Devolução de Vendas – novembro/2000:

A impugnante alega ter efetuado devoluções de vendas no valor total de R\$ 3.202.178,84, desconsideradas pelo auditor fiscal. Para fins de prova anexa documentação às folhas 494 a 581.

Alegação 3) Não exclusão da “reclassificação de IPI” e recolhimento da Cofins sob código da contribuição para o PIS - maio/2001:

Alega a impugnante que a fiscal deixou de deduzir da base de cálculo o montante de R\$ 118.543,72 referente a “reclassificação de IPI”. Tal dedução consta como “aceita” pelo fiscal, conforme anexo C-III do Auto de Infração (fl. 352), sob o fundamento de que “o crédito foi feito na conta de IPI s/ faturamento, não devendo compor a BC PIS Cofins”.

Assim, deduzida a “reclassificação de IPI”, a base de cálculo apurada passa a ser de R\$ 2.704.612,84, e conseqüentemente a Cofins devida perfaz R\$ 81.138,38.

Ocorre que, por equívoco, recolheu a Cofins sob código de PIS, no montante de R\$ 75.431,23 (fl. 583). O mesmo erro ocorreu com o PIS, recolhido com código da Cofins, no montante de R\$ 16.343,43.

Temos assim que o débito de Cofins reduz-se a R\$ 5.707,15, valor que não será contestado e será pago com redução de multa de ofício (vide fls. 663 a 665).

Alegação 4) Exclusão de Devolução de Vendas – julho/2001:

A impugnante alega ter efetuado devoluções de vendas no valor total de R\$ 2.996.079,92, desconsideradas pelo auditor fiscal. Para fins de prova anexa documentação às folhas 588 a 599.

Alegação 5) Exclusão de Devolução de Vendas – janeiro/2002:

A impugnante alega ter efetuado devoluções de vendas no valor total de R\$ 759.384,40, desconsideradas pelo auditor fiscal. Para fins de prova anexa documentação às folhas 601 a 605.

Alegação 6) Receita diferida, variação cambial, receita não identificada – abril/2002:

Inicialmente, alega a impugnante erro na apuração do montante devido, uma vez que, nos termos do anexo “C-III” a auditora consente com o fato de que a “Receita Diferida”, no montante de

R\$ 99.021,21, não é tributada pela contribuição, tendo sido este valor erroneamente incluído na base de cálculo.

Com relação à glosa da exclusão de receita de variação cambial, no montante de R\$ 26.460,59 (vide anexo C-III, fl.355), alega ter recolhido, em 08/07/2003 o valor de R\$ 1.194,65, dentro do prazo para pagamento espontâneo, conforme já abordado na “alegação 1”. O valor recolhido é superior ao devido, considerando-se a aplicação da alíquota do tributo sobre o montante glosado, o que resulta em crédito em favor da impugnante.

Por fim, alega não ter identificado qual a origem da receita tributada no montante de R\$ 324,87. Partindo-se do montante lançado de R\$ 3.774,19, chega-se à base de cálculo sobre a qual supostamente deixou de recolher a contribuição, R\$ 125.806,33. Deduzindo-se desta base a “Receita Diferida” e a “Receita de Variação Cambial” abordadas acima obtém-se o montante de R\$ 324,87, para o qual não há no auto ou em seus anexos qualquer indício de sua procedência, o que atenta ao princípio do contraditório e da ampla defesa.

Alegação 7) Receita de variação cambial realizada – junho/2002:

A impugnante contesta a apuração efetuada pelo fisco. Alega que da base cálculo sobre a qual teria deixado de recolher a Cofins, R\$ 950.474,33, reconhece o débito calculado sobre o montante de R\$ 924.265,05, sobre o qual recolheu R\$ 27.717,95 durante o período de procedimento espontâneo.

Considera indevida, no entanto, a cobrança sobre a diferença de R\$ 26.460,59, decorrente de “receita de variação cambial realizada”. Alega não existir, no auto ou em seus anexos, qualquer indício de sua causa, o que constitui flagrante entrave à formulação da defesa.

Alegação 8) Devolução de vendas, receita diferida, variação cambial – julho/2002:

Inicialmente, a impugnante alega ter efetuado devoluções de vendas no valor total de R\$ 1.034.990,52, desconsideradas pelo auditor fiscal. Para fins de prova anexa documentação às folhas 614 a 637.

Alega ainda a impugnante erro na apuração do montante devido, uma vez que, nos termos do anexo “C-III” a auditora consente com o fato de que a “Receita Diferida”, no montante de R\$ 112.354,54, não é tributada pela contribuição, tendo sido esta importância erroneamente incluída na base de cálculo.

Com relação à glosa da exclusão de receita de variação cambial, no montante de R\$ 18.169,74 (vide anexo C-III, fl. 355), alega ter recolhido, em 08/07/2003 o valor de R\$ 3.013,58, dentro do prazo para pagamento espontâneo, conforme já abordado na “alegação 1”. O valor recolhido é superior ao devido, considerando-se a aplicação da alíquota do tributo sobre o montante glosado, o que resulta em crédito em favor da impugnante.

Alegação 9) Exclusão de Devolução de Vendas – dezembro/2002:

A impugnante alega ter efetuado devoluções de vendas no valor de R\$ 413.198,61, desconsideradas pelo auditor fiscal. Para fins de prova anexa documentação às folhas 646 a 655.

Conforme ementa reproduzida anteriormente, a DRJ cancelou parte do auto de infração, relativamente às devoluções de vendas comprovadas.

Em relação à “reclassificação do IPI”, à “receita diferida” e à “receita de variação cambial realizada”, concluiu o acórdão que já teriam sido considerados na apuração, conforme demonstrativos constantes da decisão.

Relativamente aos pagamentos efetuados com outros códigos de recolhimento, considerou não ser possível seu aproveitamento de outro modo que por compensação ou pedido de restituição.

No recurso, a Interessada reafirmou a ocorrência de procedimento espontâneo, contestou as conclusões sobre a desconsideração da “reclassificação do IPI” e do recolhimento da Cofins sob código de PIS no período de maio de 2001; afirmou que, no período de abril de 2002, teria havido inclusão indevida de receitas financeiras na base de cálculo; quanto ao período de junho de 2002, alegou que foi incluída na base de cálculo receita de variação cambial, que deveria ser excluída; em relação ao período de julho de 2002, alegou que se trataria de receitas de variação cambial, receitas diferidas e receitas não identificadas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Não tem razão a Recorrente em relação ao prazo de vinte dias, uma vez, claramente, o art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996, refere-se a “tributos e contribuições já declarados”.

Isso porque o art. 44 da mesma lei prevê a aplicação de multa de ofício, nos casos de simples “de falta de pagamento ou recolhimento”, além dos casos “de falta de declaração e nos de declaração inexata”.

Portanto, é a essa hipótese, e somente a ela, que se aplica a referida disposição.

Basta lembrar que, iniciado o procedimento fiscal (art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, e art. 138 do CTN), o contribuinte perde a espontaneidade.

Em relação a um valor de PIS que na realidade seria relativo à Cofins, caberia, primeiramente, à Interessada requerer, pelo método próprio, a retificação do Darf, e não à Receita Federal efetuar de ofício tal retificação.

Não tomando tal providência, caracteriza-se eventual recolhimento indevido, que somente seria passível de aproveitamento por meio de compensação.

Quanto à reclassificação de IPI e à receita diferida, a Interessada não demonstrou, em seu recurso, estarem incorretas as conclusões do acórdão de primeira instância, que explicitou a apuração da base de cálculo em relação a tal matéria.

Ademais, no tocante à alegada receita não identificada, conforme ressaltou o acórdão de primeira instância, *“toda a apuração da base de cálculo e do montante da contribuição devida encontram-se minuciosamente detalhados, carecendo de sentido a afirmação da existência de “receitas não identificadas” objeto de tributação.”*

Quanto à receita de variação cambial, tratando-se de receita financeira, cabe razão à Interessada.

Em relação à inconstitucionalidade da Lei nº 9.718, de 1998, sobreveio, entre a aprovação da diligência e seu retorno, a declaração de inconstitucionalidade da majoração da base de cálculo do PIS e da Cofins.

Inicialmente, é preciso esclarecer que o art. 62 do novo Regimento Interno do Carf, Anexo II da Portaria MF nº 256, de 2009, dispõe o seguinte:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) 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, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Dessa forma, se o STF já houver se pronunciado definitivamente pelo seu plenário a respeito da inconstitucionalidade de lei, o parágrafo único, I, do artigo acima citado permite que a aplicação da lei seja afastada.

Em 15 de agosto de 2006, publicou-se decisão do Pleno do STF no âmbito dos recursos extraordinários 357.950 e 358.273, transitada em julgado em 5 de setembro, que considerou inconstitucionais as alterações das bases de cálculo do PIS e da Cofins promovidas pela Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, § 1º.

O Acórdão e a ementa tiveram as seguintes redações:

Após os votos dos Senhores Ministros Marco Aurélio (Relator), Carlos Velloso e Sepúlveda Pertence, conhecendo do recurso e provendo-o, em parte, e dos votos dos Senhores Ministros Cezar Peluso e Celso de Mello, provendo-o, integralmente, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Eros Grau. Falaram, pela recorrente, o Dr. Ives Gandra da Silva Martins e, pela recorrida, o Dr. Fabrício da Soller, Procurador da Fazenda Nacional. Ausente, justificadamente, neste julgamento, o Senhor Ministro Nelson Jobim (Presidente). Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie (Vice-Presidente). Plenário, 18.05.2005.

Decisão: Renovado o pedido de vista do Senhor Ministro Eros Grau, justificadamente, nos termos do § 1º do artigo 1º da Resolução nº 278, de 15 de dezembro de 2003. Presidência do Senhor Ministro Nelson Jobim.

Plenário, 15.06.2005.

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, conheceu do recurso extraordinário e, por maioria, deu-lhe provimento, em parte, para declarar a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, vencidos, parcialmente, os Senhores Ministros Cezar Peluso e Celso de Mello, que declaravam também a inconstitucionalidade do artigo 8º e, ainda, os Senhores Ministros Eros Grau, Joaquim Barbosa, Gilmar Mendes e o Presidente (Ministro Nelson Jobim), que negavam provimento ao recurso. Ausente, justificadamente, a

Senhora Ministra Ellen Gracie. Plenário, 09.11.2005.

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente.

TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobreposição ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente

da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.

Portanto, não estavam sujeitas à contribuição as receitas financeiras, em face da inconstitucionalidade da majoração da base de cálculo pela Lei nº 9.718, de 1998.

Por fim, os recolhimentos efetuados pela Interessada no curso da ação fiscal devem ser considerados pela própria Delegacia de origem na apuração do saldo devedor, por imputação proporcional dos pagamentos aos débitos lançados e considerando a redução de 50% da multa de ofício prevista em lei.

À vista do exposto e adotando os demais fundamentos, quando cabíveis, do acórdão de primeira instância, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784, de 1999, voto por dar provimento parcial ao recurso, para excluir a incidência da contribuição sobre as receitas financeiras e para admitir a alocação dos pagamentos efetuados no curso da ação fiscal, nos termos anteriormente expostos.

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco