



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

Processo n° 13884.001135/2004-78
Recurso n° 13.884.001135200478 De Ofício e Voluntário
Acórdão n° **3401-01.260 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 01 de março de 2011
Matéria PIS - AUTO DE INFRAÇÃO - REC. OFICIO - BASE DE CÁLCULO -
 MULTA COFINSCATÓRIA - PAGAMENTOS NAO CONSIDERADOS
Recorrentes CERVEJARIAS KAISER BRASIL S/A
 FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/12/2002 a 31/01/2003

AUTO DE INFRAÇÃO. RECURSO DE OFICIO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. LEI Nº 9.718/98 E LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70. AÇÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. ALCANCE. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

A matéria submetida pela autuada ao Poder Judiciário, onde obteve provimento com decisão transitada em julgado, adstringiu-se à discussão acerca da formação da base de cálculo (faturamento x receita bruta) e não sobre a alíquota a ser utilizada. Assim, a permissão para utilizar a base de cálculo ditada nos termos da Lei Complementar nº 7/70, sobre a qual incidia a alíquota de 0,75%, não significou que a alíquota utilizada devesse ser a da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, à alíquota de 0,65%.

AUTO DE INFRAÇÃO. RESIGNAÇÃO COM A MATÉRIA LANÇADA. PAGAMENTOS EFETUADOS APÓS A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. PEDIDO DE CANCELAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O pagamento da contribuição devida efetuado após a lavratura do auto de infração, com os devidos acréscimos legais, não tem o condão de determinar o cancelamento do lançamento; ao contrário, legitima-o por completo e apenas deve ser considerado pela autoridade preparadora para que se evite uma cobrança indevida.

AUTO DE INFRAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS. ESTORNO DE DESPESAS. NÃO COMPROVAÇÃO DO ALEGADO. PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

A alegações de que teriam sido incluídos na base de cálculo da contribuição valores correspondentes a estornos contábeis de receitas necessitam de cabal comprovação, o que, não obstante as considerações expressas da DRJ nesse sentido, não logrou êxito a Recorrente em fazê-lo.

AUTO DE INFRAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO CALCULADO SOBRE OS ESTOQUES DE PRODUTOS ACABADOS E EM ELABORAÇÃO. UTILIZAÇÃO DO BENEFÍCIO ANTES DA PERMISSÃO LEGAL.

Somente a partir de 1º de fevereiro de 2003, com a adição do § 4º ao artigo 11 da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, trazida pelo art. 25, da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, é que passou a ser permitida a redução do valor da contribuição devida ao PIS/Pasep do crédito presumido calculado sobre os estoques iniciais existentes em 1º de dezembro de 2002 de produtos acabados e de produtos em elaboração. O art. 69, § 1º, inciso I, da IN SRF nº 247, de 2002, contemplou apenas as empresas optantes do lucro presumido que, tendo migrado para o lucro real, passassem a ser enquadradas sob o regime da não-cumulatividade do PIS/Pasep.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA.

De acordo com o enunciado da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. No caso, a Recorrente alegou ser confiscatório o percentual de 75% aplicado para fins de apuração da multa de ofício.

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado: I) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício; II) por maioria de votos, em negar a diligência suscitada em sessão pelo Conselheiro Fernando Marques Cleto Duarte, vencido o próprio Conselheiro que a suscitou; e III) por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário..

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Odassi Guerzoni Filho - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Gilson Macedo Rosenburg Filho, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho e Fernando Marques Cleto Duarte. Ausente o Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda.

Relatório

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas recorreu de ofício em virtude de ter exonerado parte do lançamento constante do auto de infração lavrado em 05/01/2004 para a exigência do PIS/Pasep dos períodos de apuração compreendidos entre janeiro de 2002 e janeiro de 2003.

De outra parte, a autuada apresentou Recurso Voluntário para reformar a parte da decisão da DRJ que lhe foi desfavorável, cujos temas são: a) a necessidade de cancelamento dos lançamentos a que se referem, e não apenas a observação de que os pagamentos feitos após a lavratura do auto de infração devem ser considerados pela Autoridade preparadora do processo; b) a improcedência do lançamento efetuado com base em valores que não considera serem receitas, mas, sim estornos de despesas; c) a improcedência do lançamento efetuado para glosar a dedução que fizera do valor da contribuição devida nos meses de dezembro de 2002 e janeiro de 2003, correspondente a 1/12 avos do crédito calculado sobre seus estoques iniciais de abertura, nos termos da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, art. 11, e d), a improcedência da exigência da multa de ofício sobre os valores remanescentes da decisão da DRJ, em face do elevado percentual utilizado, de 75%, o que caracterizaria um verdadeiro confisco.

No essencial, é o Relatório.

Voto

Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, Relator

Recurso de Ofício

O Recurso de Ofício atende aos pressupostos de admissibilidade previstos pelo artigo 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pelo artigo 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e merece ser conhecido.

Preliminarmente, deixo consignado a excelência dos termos em que proferida o Acórdão por parte da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas/SP, a qual, pela clareza, detalhamento e objetividade, em muito facilitou a compreensão da matéria colocada em julgamento.

Não somente por isso, reparo algum deve ser efetuado na parte que recorre de ofício a este Colegiado, visto que de forma correta vislumbrou na ação judicial intentada pela autuada uma discussão que se adstringia apenas à formação da base de cálculo da contribuição devida ao PIS/Pasep e não à aplicação da alíquota cabível.

Ou seja, ao recolher suas contribuições à alíquota de 0,65%, nos termos da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, não incorreu em violação alguma aos termos da decisão judicial que obtivera, no sentido de que a base de cálculo utilizada fosse aquela prevista pela Lei Complementar nº 7/70. Em outras palavras, o Poder Judiciário, ao afastar os termos da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e permitir a adoção da Lei Complementar nº 7/70, o fez visando apenas a questão da base de cálculo envolvida (receita bruta x faturamento) e não a alíquota a ser utilizada (0,65% x 0,75%). Por pertinente, reproduzo trecho da decisão judicial:

“(…) para o fim de assegurar às impetrantes o direito líquido e certo de calcular e recolher a contribuição ao PIS/Pasep de acordo com a base de cálculo prevista na Lei Complementar nº 7/70, sem o alargamento incluído pela Lei 9.718/98.”

Em face do exposto, nego provimento ao recurso de ofício.

Recurso Voluntário

A tempestividade se faz presente pois, cientificada da decisão da DRJ em 17/08/2007, uma sexta-feira, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 18/09/2007.. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

a) Pagamento efetuados x cancelamento dos respectivos lançamentos

Antes mesmo da apresentação da peça impugnatória e, posteriormente, da peça recursal ora em julgamento, a autuada resignou-se quanto à exigência de alguns valores constantes do auto de infração e efetuou o pagamento, devidamente demonstrado nos autos e reconhecidos, inclusive, nos sistemas de controle da Secretaria da Receita Federal, conforme se vê nos extratos do processo juntado igualmente aos autos.

Por conta disso, não se conforma a Recorrente com o posicionamento da DRJ, de que, mesmo diante daqueles pagamentos por ela já conhecidos, não determinou o cancelamento dos respectivos valores lançados; apenas fez constar do Acórdão que a Autoridade de origem iria observar a sua existência.

Entende a Recorrente que tendo já quitado tais exigências, argumento este que estendo também para o pagamento que efetuou após a prolação do acórdão ora guerreado, os respectivos valores do auto de infração deveriam ser cancelados, visto que, a teor do inciso I, do art. 156 do Código Tributário Nacional, devem ser extintos.

Ora, com a devida vênia, o questionamento suscitado pela Recorrente deságua numa discussão completamente estéril, haja vista que a própria autoridade encarregada do preparo do processo já cuidou de alocar os pagamentos efetuados junto aos créditos lançados por conta do auto de infração, de modo que para quase todos eles, o saldo devedor é nulo, zero, consoante assim o demonstra o Extrato de Processo de fls. 415/418. Digo quase todos eles, pois, apenas restaram em aberto os débitos do PIS/Pasep dos períodos de apuração de dezembro de 2002 e de janeiro de 2003, os quais terão sua matéria de mérito discutida logo mais.

Assim, a providência requerida pela Recorrente somente teria cabimento caso seus pagamentos tivessem ocorrido antes da lavratura do auto de infração, de sorte que, neste caso, os lançamentos do Fisco haveriam de ser cancelados. Mas, no presente caso, em que os pagamentos ocorreram após a lavratura do auto de infração, e em que o contribuinte resignou-se e quitou alguns dos valores lançados, não há o que ser cancelado por este Colegiado, visto que o lançamento mostrou-se realizado segundo todas as normas legais pertinentes e cancelá-los nesta fase do processo poderia implicar ou dar azo a que o contribuinte pedisse restituição dos valores pagos.

Mas isso não significa que a autuada terá seus pagamentos ignorados para quando da execução do Acórdão, visto que, conforme já dito alhures, a autoridade encarregada da cobrança já diminuiu dos valores lançados todos os pagamentos efetuados.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso quanto a esta matéria.

b) Estorno de despesas de juros e multa

Do valor lançado do PIS/Pasep do período de apuração de dezembro de 2002 (R\$ 8.073,58) e de cuja parte ainda remanesce o inconformismo da Recorrente (R\$ 6.752,40, visto que pagos R\$ 1.341,18), a argumentação é a de que a incidência teria se dado sobre um estorno de despesa, qual seja, o de “provisão de juros e multa” anteriormente constituída e não aproveitada.

Para a Recorrente, não estaríamos diante de acréscimo patrimonial novo ou de ingresso efetivo de recursos, visto que tratar-se-ia de mera redução de despesa através de um estorno contábil; ou seja, não tratar-se-ia de receita alguma. Aduziu ainda que nem seria preciso uma previsão expressa de exclusão da base de cálculo, pois, neste caso, tais valores nunca estiveram ali incluídos.

De um lado, a instância de piso considerou que, por se tratar de uma questão probatória, caberia à autuada apresentar os fatos que pudessem impedir, modificar ou extinguir

o direito reclamado pelo Fisco, o que não teria ocorrido, e, de outro, a Recorrente a afirmar que anexara aos autos os comprovantes de suas alegações.

Passo agora a analisar os documentos trazidos pela Recorrente às fls. 399/411, os quais, a seu ver, comprovariam tratar-se de estorno contábil e não receita o valor que o Fisco fez incidir a contribuição de dezembro de 2002 ainda em discussão.

Considerando que em dezembro de 2002 já estavam em vigor as regras da não-cumulatividade do PIS/Pasep, que a alíquota aplicável era de 1,65%, e a parcela em discussão neste tópico envolve a cifra de R\$ 6.752,40, tem-se que a base de cálculo, ou o valor dos “estornos contábeis” a que o Fisco e a autuada se referiram monta a R\$ 390.371,48¹.

Porém, malgrado meus esforços e a experiência que acumulei ao longo dos anos no trato de documentos fiscais e contábeis, não conseguir identificar nos documentos trazidos pela Recorrente (algo parecido com os chamados *slips* contábeis) uma relação ou uma associação concreta com os tais estornos de despesas reclamados. Verdade que em tais documentos verifica-se as expressões “reversões de provisões contingenciais” e outras que tais, porém, não se consegue identificar onde estariam os R\$ 390.371,48 ora em discussão.

Em outras e poucas palavras: os alegados estornos continuaram sem comprovação, não obstante idêntico registro feito pela DRJ em seu voto.

De se registrar que tais valores foram colhidos pelo Fisco da rubrica “Outras Receitas” e que, por se referir ao período de dezembro de 2002, em que já vigorava o regime da não-cumulatividade do PIS/Pasep, a base de cálculo era determinada pela regra contida no § 2º, do art. 1º, da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, ou seja, pela totalidade das receitas auferidas, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

Em face do exposto, e em face de não ter a Recorrente logrado êxito na comprovação de que o valor em discussão refere-se a estorno e não a receitas, nego provimento ao recurso quanto a esta matéria.

c) Dedução indevida da contribuição (crédito presumido sobre estoques de abertura)

Aqui a discussão, que gira em torno do PIS/Pasep de R\$ 17.668,10 lançado pelo Fisco em dezembro de 2002 e em janeiro de 2003, prende-se ao momento em que poderiam os contribuintes exercer a faculdade estabelecida pelo art. 11 da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, qual seja, a de poder deduzir do valor da contribuição mensal apurada o correspondente a 1/12 avos a título de crédito presumido calculado sobre estoques de produtos acabados e de produtos em elaboração existentes em 1º de dezembro de 2002.

De um lado, o Fisco e a DRJ, que entendem que tal direito, inicialmente restrito aos estoques de bens adquiridos para revenda e os utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, somente foi estendida aos estoques de produtos acabados e aos de produtos em elaboração a partir de fevereiro de 2003, com a edição da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, de 30/05/2003, conversão da Medida Provisória nº 107, de 11/02/2003. E, de outro, a Recorrente, que viu no art. 69, § 1º, inciso I, da IN SRF nº 247, de 26/11/2002, a previsão legal para fazer tal dedução já a partir de dezembro de 2002.

¹ $\{(6.732,40 : 0,165) - 17.668,10\}$, onde R\$ 17.668,10 equivale a 1/12 do crédito diminuído da contribuição e calculado sobre os estoques de abertura.

Conforme muito bem exposto pela DRJ, a Recorrente não tem razão.

O crédito presumido do PIS/Pasep sobre os estoques de abertura, assim considerados aqueles existentes na época em que começaram a vigorar as regras da não-cumulatividade, ou seja, em 1º de dezembro de 2002, constou do artigo 11 da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, nos seguintes termos:

“Art. 11. A pessoa jurídica contribuinte do PIS/Pasep, submetida à apuração do valor devido na forma do art. 3º, terá direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens de que tratam os incisos I e II desse artigo, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, existentes em 1º de dezembro de 2002.

(...)”

Por sua vez, os bens de que tratavam os incisos I e II do referido art. 3º, eram:

“I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º;

II - bens e serviços utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou à prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes;”

E, somente com a edição da Medida Provisória nº 107, de 11/02/2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, que, por meio de seu artigo 25, acresceu o § 4º ao art. 11 da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, é que surgiu o crédito presumido também para os estoques de produtos acabados e em elaboração. Veja-se o dispositivo:

“4º O disposto no *caput* aplica-se também aos estoques de produtos acabados e em elaboração.”

Ressalte-se que, consoante disposição expressa do art. 29 da referida 10.684, de 30 de maio de 2003, tal inovação passou a vigorar em 1º de fevereiro de 2003.

Pelo que foi até aqui exposto, por si só, já teríamos motivos de sobra para fundamentar a negativa às pretensões da Recorrente.

Mas, para poder rebater de forma mais direta os argumentos da Recorrente, que invocou o art. 69, § 1º, I, da IN SRF nº 247, de 2002, transcrevo o referido ato infralegal:

“**Art. 69.** A pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido que adotar o regime de tributação com base no lucro real, na hipótese de, em decorrência dessa opção, sujeitar-se à incidência não cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, terá direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens, quando adquiridos para revenda ou utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços que geram direito ao aproveitamento de crédito, na forma do art. 66.

§ 1º Para calcular o valor do crédito presumido de que trata o **caput**, deve-se:

I – apurar o valor dos estoques de mercadorias, matérias primas e de produtos acabados ou em elaboração, bem assim dos serviços utilizados, na forma do inciso I do art. 60;”

A IN SRF nº 247, de 21/11/2002, de fato, ao esmiuçar as regras da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, trouxe no seu artigo 69 a forma de apuração dos créditos referentes aos estoques, neles incluídos também os estoques de produtos acabados e de produtos em elaboração, porém, aplicável apenas àquelas empresas que passassem a ser sujeitas ao regime da não-cumulatividade do PIS/Pasep pelo fato de terem deixado de apurar o imposto de renda pelo lucro presumido e passarem a fazê-lo pelo regime de apuração do lucro real, o que, absolutamente, não é o caso da Recorrente, que sempre foi tributada pelo Lucro Real.

Assim, não valem para ela as regras do art. 69, devendo ser negada sua pretensão.

d) Multa confiscatória

As questões suscitadas pelos contribuintes que envolvem aspectos constitucionais da legislação vigente e que foi aplicada ao caso em discussão – multa de ofício de 75% - não pode ser enfrentada pelo Colegiado a teor do enunciado da Súmula Carf nº 2, consolidada nos termos do artigo 2º da Portaria nº 49, de 1º de dezembro de 2010 (DOU 09/12/2010, Seção I, p. 235, segundo a qual "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Nego, pois, provimento ao recurso quanto a esta matéria.

Conclusão

Em face de todo o exposto, nego provimento ao recurso de ofício e ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Odassi Guerzoni Filho