



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

Processo nº 10540.721182/2016-78
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-005.414 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2018
Matéria PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Recorrente LOJAS INSINUANTES S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/01/2012, 28/02/2012, 31/03/2012, 30/04/2012, 31/07/2012, 31/08/2012, 30/09/2012, 31/10/2012, 31/12/2012, 31/01/2013, 28/02/2013, 31/03/2013, 30/04/2013, 31/05/2013, 30/06/2013, 31/07/2013, 31/08/2013, 30/09/2013, 31/10/2013, 30/11/2013, 31/12/2013, 31/01/2014, 31/03/2014, 31/05/2014, 30/06/2014, 31/07/2014, 31/08/2014, 30/09/2014

IMPUGNAÇÃO. REPRESENTAÇÃO PROCESSUAL. SANEAMENTO. POSSIBILIDADE.

Considerando a apresentação da peça impugnatória por intermédio de processo eletrônico é possível sanar a irregularidade da representação processual.

Recurso Voluntário provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para realização de um novo julgamento pela primeira instância.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Winderley Moraes Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marcos Roberto da Silva, Salvador Cândido Brandão Junior, Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 5239 a 5279) interposto pelo Contribuinte, em 5 de outubro de 2017, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 09-65.514 (fls. 5213 a 5224), de 14 de setembro de 2017, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) – DRJ/JFA – que decidiu, por unanimidade de votos, não conhecer da Impugnação.

Visando a elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do referido Acórdão:

Contra a pessoa jurídica acima qualificada foram lavrados dois Autos de Infração, sendo o primeiro deles de CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP - PIS e o segundo de CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS (fls. 04/82), em decorrência da constituição indevida de créditos da não cumulatividade, tudo conforme Termo de Verificação de Fiscalização (fls. 84/98). Os fatos geradores das infrações apuradas se encontram nos Autos de Infração de cada uma das contribuições (PIS e COFINS).

Depois de formalizados, cada um dos autos totalizou, respectivamente o montante a pagar de R\$ 73.426.346,96 (R\$ 25.345.107,97 de PIS; R\$ 10.063.577,09 de juros de mora e R\$ 38.017.661,90 de multa proporcional) e R\$ 185.230.806,91 (R\$ 63.865.059,75 de COFINS; R\$ 25.568.157,59 de juros de mora e R\$ 95.797.589,57 de multa proporcional).

A autoridade fiscal, além de relacionar os fatos geradores correspondentes às infrações apuradas no corpo dos autos de infração, pormenorizou-as no Termo de Verificação de Fiscalização (fls. 84/98), que pode ser assim resumido:

2 - Resumo da irregularidade apurada

... omitiu rendimentos na apuração da base de cálculo reduzindo indevidamente a determinação da base de cálculo ... PIS e ... COFINS. Bem como se creditou indevidamente de créditos do PIS e da COFINS.

4 - Das receitas de VPC e Outras Congêneres

... Da leitura de vários contratos ... e dos esclarecimentos prestados ..., depreende-se que ... além do fornecimento das mercadorias para a sua revenda possuem cláusulas que estabelecem outras formas de remuneração ..., como podemos destacar no contrato firmado com a LG :

Destacam-se, a VPC - Verba de Propaganda/Publicidade Cooperada, a Equalização, o Rebate, o Bônus Performace, as Ações de Saldão, as Verbas Extras e Aniversários, os Mostruários, as Verbas para Ações Diversas, a

Verba Trade, a Verba Extra e outras. Na sua totalidade é pré estabelecida em uma percentagem do faturamento das vendas das referidas mercadorias ...

I) VPC - Verba de Propaganda/Publicidade Cooperada ... II) EQUALIZAÇÃO

... III) BÔNUS

... IV) VERBA EXTRA ... V) OUTROS ...

Intimada a apresentar planilha referente a contabilização do VPC, a fiscalizada entregou, tendo como resumo os seguinte valores, que foram corroborados pelos valores escriturados em sua contabilidade:

No Ano de 2012

...

No Ano de 2013

...

No Ano de 2014

...

Na mesma intimação foi solicitada planilha sobre a contabilização dos Descontos Obtidos a Posteriori ...

Esses valores acima, não foram levados para a apuração de receita operacional pelo contribuinte, configurando Omissão de Receitas. Essa falta de apuração infringiu o disposto na Lei no 10.637/2002 (PIS) e Lei no 10.833/2003 (COFINS). Essas receitas omitidas serão lavradas de ofício por esta equipe de fiscalização através da recomposição da apuração do PIS e da COFINS com base na planilha de Apuração entregue pela fiscalizada.

5 - Dos Créditos tomados sobre despesas de propaganda e publicidade sem amparo legal

A fiscalizada tomou créditos do PIS e COFINS sobre aquisição/despesas de serviços de propaganda sem ... legislação que dê amparo legal ..., pois ... exerce de forma preponderante a atividade comercial de vendas de mercadorias no atacado e no varejo.

Tanto a Lei no 10.637/2002 (PIS) quanto a Lei no 10.833/2003 (COFINS) estabelecem quais as atividades são sujeitas a créditos, bem como as ... IN SRF no 358/03 e 404/04. ... estabelecem que não será possível a geração de créditos oriundos de serviços contratados de terceiros, mesmo de pessoa jurídica, se destinem a atividade-meio do contratante. Assim, são excluídas do conceito de insumo, isto é, essas despesas de propaganda/publicidade não foram aplicados ou consumidos na produção de bens ou prestação de serviços ...

... consideram-se descontados indevidamente os créditos referentes a despesas de propaganda/publicidade abaixo listadas, cabendo ... desconsiderar/excluir de ofício esses descontos realizados indevidamente.

6 - Dos créditos do PIS e COFINS tomados sobre as despesas diretas com vendas - comissão de administradores de cartões

A fiscalizada incluiu como créditos do PIS e COFINS o valores de comissão de taxa de cartões de créditos sem ... amparo legal ..., pois ... exerce de forma preponderante a atividade comercial de vendas de mercadorias no atacado e no varejo.

Conforme planilha explicativa da apuração do PIS/COFINS entregue, especificamente na coluna de créditos, no item 13. Outras Operações com Direito a Crédito (contas contábeis 331107005/06/07/08/09/13/16/21).

Tanto a Lei no 10.637/2002 (PIS) quanto a Lei no 10.833/2003 (COFINS) estabelecem quais as atividades são sujeitas a créditos, bem como as ... IN SRF no 358/03 e 404/04. ... estabelecem que não será possível a geração de créditos oriundos de serviços contratados de terceiros, mesmo de pessoa jurídica, se destinem a atividade-meio do contratante. Assim, são excluídas do conceito de insumo, isto é, essas despesas de taxas de cartão de crédito não foram aplicados ou consumidos na produção de bens ou prestação de serviços ...

... consideram-se descontados indevidamente os créditos referentes a despesas de comissão referentes a taxas de administração de cartões de créditos escrituradas nas seguintes contas 331107005 /06/07/08/09/13/16/21/28/29/31, cabendo à Fiscalização recompor a base de calculo do PIS e da COFINS para incluir de ofício esses descontos realizados indevidamente.

... a Equipe de Fiscalização, efetuará o lançamento de ofício, glosando os valores referentes a essa infração (CRÉDITOS INDEVIDOS), correspondentes aos anos- calendários de 2012, 2013 e 2014, **conforme os valores da planilha de APURAÇÃO DO PIS E COFINS apresentada pelo contribuinte ...**

7 - Da infração Apurada

... a equipe de fiscalização procedeu em relação a apuração do PIS e COFINS, tomando como base a planilha entregue pela fiscalizada - a APURAÇÃO DE OFÍCIO, retificando valores na apuração dos CRÉDITOS E DEBITOS, detalhando essa apuração desses tributos os rendimentos omitidos consignados nas tabelas anexas adicionados e expurgados de ofício na apuração do PIS ... e da COFINS ... Não Cumulativo.

Também realizou a glosa dos valores de créditos indevidos constantes em sua contabilidade.

8 – Da Multa Qualificada

A fiscalizada ao realizar uma série de atos descritos nos parágrafos anteriores teve clara a intenção de fugir da oneração tributária real buscando a evasão tributária. Por meio de um 'planejamento tributário' tal

como concebido, buscou tributação mais benéfica. Buscou-se o máximo lucro em detrimento da legalidade do ato, pois parte das suas receitas foi escriturada como recuperação de custos, contabilmente sendo uma conta retificadora de despesas, não influenciando na apuração do LUCRO REAL (se fosse optante do Lucro Presumido haveria a influência na apuração do IRPJ e CSLL), mas de forma consciente e direcionada influenciou na apuração do PIS e COFINS, pois a sua forma de contabilização não a classificava como Receita, não constituindo em elemento na apuração do PIS e da COFINS. Outra ação indevida foi a classificação errônea e consciente de Descontos a Posteriori como descontos financeiros, com a atecnia contábil, apesar da legislação clara sobre o que seriam despesas financeiras e também a existência de consultas legislativas públicas da RFB (publicadas em Diário Oficial da União). De todas essas ações da fiscalizada se buscou uma tributação bem mais favorecida do PIS e COFINS.

A qualificação da multa de ofício está baseada principalmente pelo artifício de escriturar parte em valores menores das receitas do VPC e também por não escriturar parte das receitas próprias na sua contabilidade de forma clara e devida, seguindo os padrões contábeis usuais, mas criando contas retificadoras indevidas, que não influenciavam a apuração do LUCRO REAL, mas sim a do PIS e COFINS. Realizou ação deliberada para não destacar as evidências, pois em alguns meses reconheceu parte dos valores. E classificando Receitas que não eram financeiras. Pois, se a equipe de Fiscalização não se ativesse à técnica contábil, se não procedesse à análise da forma e a sua repercussão na apuração dos tributos federais em função do modo que foi escriturado, seria difícil descobrir que parte das suas receitas foram omitidas na apuração do PIS e COFINS, seria de grande obstáculo perceber o desvio.

O resultado das condutas realizadas foi a artificialidade de faturamento ... com conseqüentemente camuflagem/desvirtuamento de receitas e o recolhimento a menor do PIS e da COFINS calculados sobre uma base de cálculo indevida, resultando em um recolhimento inferior ao efetivamente devido.

A Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, define a fraude tributária:

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Desta forma, a multa de ofício será aplicada no percentual de 150%, de acordo com as legislações acima dispostas e com o Inciso II do art. 957 do RIR/99 ...

10 - Do lançamento

...

11 - Dos processos administrativos – fiscais

O Auto de Infração lavrado foi formalizado sob o Processo Administrativo-Fiscal no 10540.721.180/2016-89.

Foi formalizada a Representação Fiscal Para Fins Penais sob o Processo Administrativo- Fiscal.

Cientificada dos Autos de Infração e do Termo de Verificação de Fiscalização, a empresa apresentou impugnação, alegando:

II – FUNDAMENTOS DA IMPROCEDÊNCIA DOS LANÇAMENTOS CONSTANTES NO AUTO DE INFRAÇÃO

II.1 – ERROS NA PLANILHA DE CÁLCULO DO AUTO DE INFRAÇÃO

O estudo colacionado a este auto de infração demonstra a existência de erro de cálculo nas planilhas que subsidiaram o lançamento.

II.2 – LANÇAMENTOS BASEADOS NA SUPOSTA INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO POR OMISSÃO DE RECEITAS

A) VERBA DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE COOPERADA – VALORES UTILIZADOS NITIDAMENTE PARA RECUPERAÇÃO/RESTITUIÇÃO DE GASTOS COM PROPAGANDA E PUBLICIDADE – IMPOSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO COMO RECEITA

... a Verba de Propaganda e Publicidade Cooperada (VPC) é uma verba recebida dos fornecedores/indústrias para restituir parte dos gastos que a Impugnante teve com a publicidade dos produtos fabricados por aqueles e revendidos por esta.

A presença de grandes players como Casas Bahia, Ponto Frio e Magazine Luiza e a pouca ou nenhuma diferença nos valores dos produtos que são por eles comercializados torna a estratégia de marketing, incluindo-se aí a propaganda e publicidade, vital para a captação do consumidor e, conseqüentemente, para o incremento das vendas da Impugnante.

Assim, ao se considerar como beneficiário da ação de publicidade realizada pela Impugnante, o fornecedor/indústria se predispõe a restituir parte destas despesas, almejando, obviamente, colher benefícios futuros atrelados ao aumento de vendas dos seus produtos.

Neste contexto, indaga-se: como poderia uma verba que visa a restituição de valores gastos com uma publicidade conjunta ser considerada como receita da Impugnante?

A Impugnante não realiza serviço de marketing ou de publicidade e propaganda para o fornecedor/indústria!

Obviamente, as publicidades e propagandas veiculadas sem a marca da mercadoria não são objeto de qualquer restituição por parte dos fornecedores/indústrias, sendo inteiramente arcadas pela Impugnante.

Seguindo esta linha de intelecção, constata-se que os valores relacionados à VPC constituem meros ingressos de numerários no caixa da Impugnante visando a restituição de gastos/despesas conjuntas e, portanto, não poderiam integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Vejamos, neste íterim, o que dispõem os parágrafos 1º e 2º do artigo 1º da Lei Federal no 10.637/02 e também da Lei Federal no 10.833/03 acerca, respectivamente, da base de cálculo do PIS e da COFINS:

...

A leitura dos dispositivos demonstra que a base de cálculo de ambos os tributos é o valor do faturamento mensal, o que, na visão do legislador, seria “[...] o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”.

Agora, vejamos a regra matriz das contribuições sociais a cargo das pessoas jurídicas, no qual se enquadram o PIS e a COFINS, encontrase no inciso I do artigo 195 da Constituição da República, o qual se transcreve a seguir:

...

Analizando as alíneas do dispositivo constitucional, constata-se que todas as possíveis bases de cálculo para as contribuições sociais incidem em elementos que, de uma forma de outra, representam medidas de riqueza do contribuinte e, em consonância com o parágrafo 1º do artigo 145 da Constituição da República, a exprimir a sua capacidade econômica.

Ora, se os valores da VPC não são incorporados ao patrimônio da Impugnante, eles não podem ser considerados como receita e faturamento e muito menos reveladores da medida de riqueza ou exprimir a capacidade econômica daquela.

Ao analisar a questão inerente a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, o Ministro Marco Aurélio, que é o Relator do Recurso Extraordinário n' 240.785-2, com mestria arrematou acerca do conceito de faturamento/receita:

...

Em seu voto, como se denota, o Ministro Marco Aurélio deixa claro que faturamento/receita deve representar medida de riqueza e acaba indo além, pois assevera que o conteúdo e o alcance do “faturamento” e “receita” utilizados como base de cálculo do PIS e da COFINS encontram-se implicitamente deduzidos na Constituição da República, motivo pelo qual o legislador ordinário e o órgão arrecadador não podem realizar alterações em tais atributos ao seu bel prazer.

A.1) VERBA DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE COOPERADA – VALORES UTILIZADOS NITIDAMENTE PARA RECUPERAÇÃO/RESTITUIÇÃO DE GASTOS COM PROPAGANDA E PUBLICIDADE – PERSISTÊNCIA DA NATUREZA DE RECEITA – UTILIZAÇÃO DAS DESPESAS COMO SE AGÊNCIA DE PUBLICIDADE FOSSE – ARTIGO 13 DA LEI FEDERAL Nº 10.925/2004 E O ARTIGO 53 DA LEI FEDERAL Nº 7.450/1985

Caso persista, embora seja clara a natureza de recuperação de gastos, o entendimento presente no auto de infração de que a VPC é uma receita da Impugnante, a premissa utilizada pelos Auditores Fiscais de que esta teria prestado um serviço de publicidade e propaganda para o

fornecedor/indústria leva a possibilidade de tal receita ser inteiramente deduzida da base de cálculo do PIS e da COFINS.

... se a Impugnante, imiscuindo-se em uma atividade de publicidade e propaganda, prestou tal serviço ao fornecedor/indústria, o “insumo”, para se utilizar do termo equivocado previsto no inciso II do artigo 3º das Leis Federais no 10.637/2002 e no 10.833/2003, necessário a prestação de tal atividade é, como não poderia deixar de ser, as despesas com a própria publicidade, principalmente os valores despendidos com os veículos de divulgação e estes, consoante o artigo 13 da Lei Federal no 10.925/2004 e o artigo 53 da Lei Federal no 7.450/1985 podem ser utilizados para fins de dedução.

B) DESCONTOS PARA EQUALIZAÇÃO DE MARGEM OU DESCONTOS A POSTERIORI CONCEDIDOS PELO FORNECEDOR – VALORES UTILIZADOS PARA RECUPERAÇÃO/RESTITUIÇÃO DOS VALORES QUA FORAM PAGOS A MAIOR PELA IMPUGNANTE EM COMPARAÇÃO COM A CONCORRÊNCIA – IMPOSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO COMO RECEITA

Os descontos a posteriori ou descontos para equalização de margem concedidos pelos fornecedores/indústrias surgem da necessidade de se recompor a margem bruta de determinados produtos que, após a compra pela Impugnante, tiveram uma redução em seu preço de venda quando comprados com o custo da aquisição.

Em outros dizeres, visando permitir que a Impugnante possa, por exemplo, reduzir o preço da mercadoria ao consumidor final sem que a margem dela diminua, os fornecedores/indústrias concedem descontos na aquisição de outras mercadorias, recompondo a margem e girando o estoque daquela.

... os descontos a posteriori são analisados caso a caso de acordo com o giro das mercadorias e tem o fim precípuo de recompor a margem da Impugnante em determinada mercadoria pela redução do seu preço de venda ao consumidor final quando comparado com o valor da aquisição ou, até mesmo, pelo fato do player concorrente ter adquirido o produto junto ao fornecedor/indústria com um preço muito inferior.

... não configurando receita ..., mas tão somente um desconto incondicionado que visa recompor os custos, os descontos a posteriori não integram a base de cálculo do PIS e da COFINS, ...

II.3 – LANÇAMENTOS BASEADOS NA GLOSA DE CRÉDITOS UTILIZADOS PARA DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULOS DO PIS E DA COFINS A) COMISSÕES DE ADMINISTRAÇÃO RELACIONADAS ÀS VENDAS ATRAVÉS DE CARTÃO DE CRÉDITO – VALORES DESCONTADOS ANTES DO REPASSE – DESPESAS ESSENCIAIS À ATIVIDADE DA EMPRESA – POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO COFINS E DO PIS

As operações de venda por intermédio de cartão de crédito envolvem 05 (cinco) personagens principais:

a) os consumidores: são os portadores do cartão;

b) os estabelecimentos comerciais: são os lojistas que aceitam o cartão de crédito como forma de pagamento, pagando comissões de administração ou tarifas de desconto às credenciadoras por cada venda realizada naquela modalidade, variando o percentual de acordo com a bandeira do cartão de crédito;

c) as administradoras ou emissoras: são tidas como empresas, na sua grande maioria instituições bancárias (BANCO DO BRASIL, BRADESCO, ITAÚ, SANTANDER, dentre outras), que emitem e gerenciam os cartões de crédito, mantendo relacionamento com o consumidor para qualquer questão decorrente da posse e do uso dos mesmos, recebendo a tarifa de intercâmbio do credenciador que, obviamente, é um percentual sobre a comissão de administração ou tarifa de desconto paga pelo estabelecimento comercial;

d) o credenciador: é a empresa que se relaciona diretamente com os estabelecimentos comerciais, cedendo ou locando as máquinas para estes se habilitarem a fazer as vendas por meio do cartão de crédito (CIELO, REDECARD, GETNET, ELAVON, BIN, dentre outras), descontando de cada uma destas a comissão de administração;

e) bandeira: é a “marca” do cartão de crédito, definindo políticas e estratégias de utilização (VISA, MASTERCARD, AMERICAN EXPRESS, ELO, dentre outras).

O fluxo de uma operação de venda por intermédio do cartão de crédito, portanto, é o seguinte:



Diante deste fluxo, podemos afirmar que:

a) as credenciadoras não repassam o valor integral das vendas realizadas por meio do cartão de crédito para os estabelecimentos comerciais, uma vez que, de antemão, descontam a comissão de administração;

b) os estabelecimentos comerciais são obrigados a registrar, até por conta do Emissor de Cupom Fiscal, o valor da venda de forma integral sem qualquer desconto.

... indaga-se: se a Impugnante é obrigada, por conta da intrincada legislação tributária nacional, mais precisamente aquela inerente ao ICMS, a lançar contabilmente o valor integral da venda de um produto através do cartão de crédito como faturamento, mas efetivamente não auferir, ante ao desconto realizado pela administradora do cartão de crédito, a receita daquele valor integralmente, a utilização dessa despesa de comissão como crédito na

receita tributável pelo PIS e pela COFINS seria contrária ao princípio da não cumulatividade?

Evidentemente que não!

Logo, se o princípio da não cumulatividade visa a desoneração e, no caso específico do PIS e da COFINS, as receitas são o alvo da desoneração, torna-se evidente a necessidade de se permitir que a comissão descontada pela administradora do valor do produto vendido através do cartão de crédito seja dedutível da base de cálculo dos tributos para que a Impugnante venha a ser tributada sobre a receita efetivamente auferida pela venda do produto.

... não existindo dúvidas quanto à essencialidade da despesa de comissão da administradora do cartão de crédito para a atividade financeira da Impetrante, vejamos o que dispõe o inciso II do artigo 3º das Leis Federais nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003:

LEI FEDERAL Nº 10.637/2002

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

[...]

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

... constata-se que o entendimento de que o inciso II do artigo 3º das Leis Federais nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 traria um rol taxativo e não exemplificativo quanto aos insumos passíveis de crédito acabaria indo de encontro a mens constitucional do princípio da não cumulatividade.

Portanto, o crédito das despesas com as comissões das administradoras decorrentes das vendas realizadas por meio de cartão de crédito deduzido da base de cálculo da COFINS e do PIS deverá ser restabelecido ...

B) PROPAGANDA E PUBLICIDADE – DESPESA ESSENCIAL À ATIVIDADE DA EMPRESA – POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO COFINS E DO PIS

... as despesas com publicidade e propaganda, em um segmento altamente agressivo e competitivo como a que Impugnante atua, torna-se essencial, não só a sua atividade, como a sua própria sobrevivência.

... não é outro o motivo pelo qual os próprios fornecedores/indústrias “repartem” as despesas com publicidade e propaganda com a Impugnante, restituindo-lhes, através da VPC, parte dos valores desembolsados.

... se a despesa com publicidade e propaganda é essencial a atividade da Impugnante, mormente diante do seu segmento de atuação, dúvidas não há que o crédito de tais despesas deduzido da base de cálculo da COFINS e do PIS deverá ser restabelecido ...

II.3 – MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA A) INEXISTÊNCIA DE CONDUTA

COMISSIVA OU OMISSIVA DOLOSA – SÚMULA 14 DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Entendendo que a Impugnante teria se utilizado de artifícios para camuflar/desvirtuar receitas e recolher o PIS e a COFINS sobre uma base de cálculo indevida, os Auditores Fiscais aplicaram a multa de ofício no percentual de 150%...

A inexistência de fraude ou qualquer atitude dolosa em situações como esta já foi, inclusive, alvo de consolidação pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais por meio da Súmula 14, a qual se transcreve a seguir:

Súmula 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito defraude do sujeito passivo.

III – PEDIDOS

IV – REQUERIMENTOS

Para tanto, pugna:

a) pela juntada da cópia do contrato social, dos documentos pessoais do representante legal da empresa e dos signatários da presente impugnação e dos documentos que comprovam as despesas dedutíveis;

b) pela juntada de outros documentos durante o transcorrer do processo tributário administrativo.

A interessada foi intimada através da Intimação no 029/2017, expedida pela DRF/Vitória da Conquista/BA, com o seguinte teor (fl. 5.193):

Tendo em vista a necessidade de saneamento do processo no 10540.721182/2016- 78, do contribuinte LOJAS INSINUANTE SA, por motivo da inexistência da procuração outorgando poderes para representação junto à Receita Federal do Brasil ao procurador, o Sr. Leonardo de Lima Naves, OAB/MG no 91.166, que assina a Impugnação aos Auto de Infração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, e Auto de Infração da Contribuição para o PIS/PASEP, fica o contribuinte LOJAS INSINUANTE SA, CNPJ No 16.182.834/0001-03, INTIMADO a apresentar os seguintes documentos:

- procuração outorgando poderes ao Sr. Leonardo de Lima Naves, OAB/MG no 91.166, que assina a Impugnação, para representar o contribuinte LOJAS INSINUANTE SA, CNPJ No 16.182.834/0001-03, junto à Receita Federal do Brasil.

O prazo para atendimento da presente intimação será de 15 (quinze) dias contados a partir da data da ciência.

A empresa teve ciência da Intimação no 029/2017 em seu Domicílio Tributário Eletrônico segundo informam o Termo de Registro de Mensagem de Ato Oficial na

Caixa Postal DTE - fl. 5.194, o Termo de Ciência por Abertura de Mensagem - fl. 5.195 e o Termo de Abertura de Documento de fl. 5.196.

O despacho de fl 5.198 destaca:

... constatei que inexistente, no processo, prova de identidade do signatário da impugnação, além do instrumento de mandato (procuração), o que impossibilita a análise de legitimidade. O contribuinte, intimado, não atendeu à solicitação para saneamento como informa o despacho de página no 5197.

O processo, então, veio a julgamento.

Diante da decisão proferida de não conhecimento da impugnação o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário visando reformar o referido Acórdão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen - Relator

O Recurso Voluntário interposto em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 09-65.514 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/01/2012, 28/02/2012, 31/03/2012, 30/04/2012, 31/07/2012, 31/08/2012, 30/09/2012, 31/10/2012, 31/12/2012, 31/01/2013, 28/02/2013, 31/03/2013, 30/04/2013, 31/05/2013, 30/06/2013, 31/07/2013, 31/08/2013, 30/09/2013, 31/10/2013, 30/11/2013, 31/12/2013, 31/01/2014, 31/03/2014, 31/05/2014, 30/06/2014, 31/07/2014, 31/08/2014, 30/09/2014

ILEGITIMIDADE. IMPUGNAÇÃO. NÃO CABIMENTO.

Não se conhece de recurso interposto por quem não comprova sua legitimidade processual, mesmo após regularmente intimado para tanto.

Impugnação Não Conhecida

Crédito Tributário Mantido

O voto na decisão ora recorrida ficou assim consignado às fls. 5223 e 5224:

A impugnação apresentada não merece ser conhecida, conforme adiante se verá.

As razões de defesa de fls. 5.153/5.186 foram apresentadas, porém, a assinatura de LEONARDO DE LIMA NAVES aposta naquela peça se encontra desacompanhada dos documentos pertencentes ao signatário da impugnação, bem como não foi

juntada aos autos a procuração outorgando poderes para representação da empresa junto a RFB.

A interessada não regularizou sua impugnação, uma vez que não foi juntada cópia dos "documentos pessoais do representante legal da empresa e dos signatários da presente impugnação" e também não houve resposta à intimação da Unidade de preparo solicitando o saneamento do processo - fls. 5.193 a 5.198.

Desta forma, não consta do processo qualquer documento em que possa ser confirmada a identidade do signatário da impugnação, além do instrumento de mandato (procuração) de LEONARDO DE LIMA NAVES.

Assim, mesmo após intimação na tentativa de sanear o processo, restou ausente dos autos a comprovação da legitimidade do signatário da impugnação, não tendo a interessada se desincumbido de seu ônus processual.

Importa ressaltar que a legitimidade é pressuposto processual, tendo no âmbito do processo administrativo, a Lei no 9.784, de 1999, em seu art. 63, inciso III, assim disposto:

Art. 63. O recurso não será conhecido quando interposto:

[...]

III - por quem não seja legitimado;

[...]

Por todo o exposto, voto por NÃO CONHECER a impugnação para MANTER o crédito tributário consubstanciado nos Autos de Infração constantes do presente processo.

Diante desta decisão o Contribuinte apresentou ser Recurso Voluntário em que pede a reforma do acórdão pelas seguintes razões:

A) IRREGULARIDADE PROCESSUAL – INEXISTÊNCIA – IMPUGNAÇÃO ELABORADA E ASSINADA POR ADVOGADOS MAS TRANSMITIDA ELETRONICAMENTE ATRAVÉS DE CERTIFICADO DIGITAL DA CONTRIBUINTE NO AMBIENTE DO e-CAC – INSTRUMENTO DE PROCURAÇÃO TÁCITO – ARTIGO 22 DA LEI FEDERAL Nº 9.784/1999 – PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE DAS FORMAS

Embora não fosse nem mesmo necessário, a Recorrente, após o acórdão e para evitar mais celeumas, outorgou poderes por meio de procuração eletrônica e física para que os advogados que subscreveram a impugnação e subscrevem este recurso possam atuar nesta demanda.

A desnecessidade da outorga de poderes aos advogados que subscreveram a impugnação e subscrevem este recurso decorre do fato do protocolo ou transmissão das peças terem sido todas realizadas por meio do certificado digital da Recorrente no ambiente do e-CAC, de modo tal que não existia e não existe qualquer dúvida que tais advogados, mesmo que tacitamente, possuíam e possuem procuração com amplos poderes para representar a Lojas

Insinuante S/A neste processo administrativo fiscal.

Neste ínterim, vejamos o que dispõe o *caput* do artigo 22 da Lei Federal no 9.784/99, o qual se transcreve a seguir:

Art. 22. Os atos do processo administrativo não dependem de forma determinada senão quando a lei expressamente a exigir.

Em outros dizeres, o processo administrativo fiscal é regido por um formalismo moderado capitaneado no princípio processual da instrumentalidade das formas.

Dissertando sobre o princípio da instrumentalidade das formas, o doutrinador Ovídio Baptista da Silva nos ensina:

[...] Nos sistemas jurídicos rudimentares, como se verificava no direito primitivo, as solenidades processuais e a rigidez formal eram absolutas. A mais insignificante inobservância dos ritos impostos por lei era motivo suficiente para causar a nulidade do processo. Contudo, no direito moderno tal não ocorre. Precisamente por sua natureza eminentemente instrumental, domina no Direito Processual o princípio da liberdade das formas, consagrado pelo art. 154 do Código, segundo o qual os atos e termos processuais não dependem de forma determinada, senão quando a lei expressamente exigir, reputando-se válidos os que, realizados de modo diverso, hajam preenchidos a finalidade essencial que a lei lhe atribuir (SILVA, OVÍDIO - Curso de processo civil. 1998, p. 204).

Seguindo o mesmo raciocínio, Cândido Rangel Dinamarco assevera:

Não basta afirmar o caráter instrumental do processo sem praticá-lo, ou seja, sem extrair desse princípio fundamental e da sua afirmação os desdobramentos teóricos e práticos convenientes. Pretende-se que em torno do princípio da instrumentalidade do processo se estabeleça um novo método do pensamento do processualista e do profissional do foro. O que importa acima de tudo é colocar o processo no seu devido lugar, evitando os males do exagerado processualismo e ao mesmo tempo cuidar de predispor o processo e o seu uso de modo tal que os objetivos sejam convenientemente conciliados e realizados tanto quanto possível. O processo há de ser, nesse contexto, instrumento eficaz para o acesso à ordem jurídica justa. (DINAMARCO, Cândido Rangel A instrumentalidade do processo, Malheiros, 2001).

Nesta linha de inteligência, constata-se que o princípio da instrumentalidade das formas tem como escopo obter um resultado prático e efetivo na satisfação do direito pleiteado pelo jurisdicionado e, para tanto, o processo não pode ser um fim em si mesmo, mas sim um instrumento de solução das crises.

Baseado neste pensamento, o Egrégio Tribunal Regional Federal da 1ª Região, com maestria, arremata:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS À EXECUÇÃO. REPRESENTAÇÃO PROCESSUAL. IRREGULARIDADE. EXTINÇÃO DO PROCESSO, SEM JULGAMENTO DO MÉRITO. PROCURAÇÃO JUNTADA NO ATO DE INTERPOSIÇÃO DA APELAÇÃO. POSSIBILIDADE. VÍCIO SANÁVEL. OBSERVÂNCIA AOS PRINCÍPIOS DA ECONOMIA E CELERIDADE PROCESSUAL

E DA INSTRUMENTALIDADE DAS FORMAS. SENTENÇA ANULADA. I - Sanada a irregularidade da representação processual, ainda que somente no ato de interposição do recurso de apelação, em homenagem aos princípios da economia e celeridade processual, bem como da instrumentalidade das formas, tem-se por sanado o defeito verificado, na espécie dos autos, a impor, assim, o regular processamento do feito. Precedentes deste Tribunal e do STJ. II - Apelação provida. Sentença anulada, para determinar o regular processamento do feito. (TRF-1 - AC: 25779 MG 0025779- 69.2002.4.01.9199, Relator: DESEMBARGADOR FEDERAL SOUZA PRUDENTE, Data de Julgamento: 01/06/2010, OITAVA TURMA, Data de Publicação: 18/06/2010 e-DJF1 p.486)

Neste contexto, como se observa, o princípio da instrumentalidade das formas pode e deve ser invocado para admitir, no âmbito do processo administrativo, atos processuais que, embora não sigam o procedimento formalmente previsto, não tragam prejuízos às partes envolvidas.

Logo, o acórdão que não conheceu a impugnação por irregularidade processual deverá ser reformado, uma vez que, ao ser transmitida via e-CAC por meio do seu certificado digital, a Recorrente, mesmo que tacitamente, deixou claro que os advogados que a subscreveram possuíam procuração para tanto e, como se isso não bastasse, outorgou, antes da interposição do presente recurso, poderes por meio de procuração eletrônica e física para que tais advogados possam atuar regularmente nesta demanda.

Por fim, de modo a se evitar a supressão de instância, deverá o presente processo administrativo fiscal ser devolvido à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora para que esta possa analisar todos os argumentos que foram delineados na impugnação e que visam a improcedência dos lançamentos de PIS e COFINS constantes no auto de infração.

Diante desses argumentos, do entendimento da doutrina acerca da formalidade moderada no âmbito do processo administrativo fiscal e da legislação aplicável, voto por dar provimento parcial ao recurso do Contribuinte para que o presente processo seja devolvido à Delegacia Regional de Julgamento para novo julgamento pela 1ª Instância.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen