



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

**Processo n°** 10120.002053/2005-75  
**Recurso n°** 251.654 Voluntário  
**Acórdão n°** 3803-00.518 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 26 de julho de 2010  
**Matéria** COFINS E PIS  
**Recorrente** FUGA COUROS HODROLÂNDIA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO DA COFINS E DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS LANÇAMENTO DE OFÍCIO DESSAS EXAÇÕES FISCAIS. ALEGAÇÃO DE TRIBUTAÇÃO DE DEVOLUÇÕES OU VENDAS CANCELADAS.

A irresignação da autuada não pode prosperar, quando ela própria, mediante documento específico, informou à fiscalização, que não tinha devoluções ou vendas canceladas, deixando o campo "vendas canceladas ou devoluções" em branco

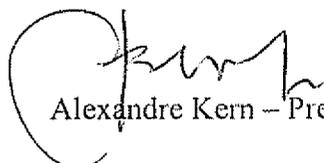
PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS. LEI Nº 9.718, Art. 3º. § 1º.

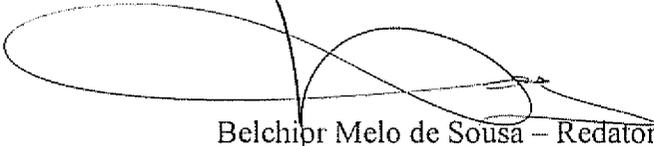
Deve ser cancelado auto de infração efetuado sob a égide do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, em face da declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, em decisão plenária, nos termos do art. 62, do Regimento do CARF e art 26-A, 6º, I, do PAF, introduzido pelo art. 25 da Lei nº 11.941, art. 69.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para cancelar o lançamento na parcela referente ao alargamento da base de cálculo das contribuições promovido pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1999. Vencido o relator, que negou provimento ao recurso. Designado o Conselheiro Belchior Melo de Sousa para a redação do voto vencedor.

  
Alexandre Kern – Presidente



Belchior Melo de Sousa – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente da Turma), Belchior Melo de Sousa, Daniel Mauricio Fedato (Relator), Carlos Henrique Martins de Lima, Hélcio Lafetá Reis e Rangel Perrucci Fiorin.

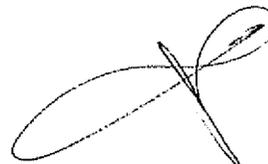
## Relatório

Contra a empresa em epígrafe, em 29.03.2005 foi lavrado Auto de Infração de Cofins e PIS (fls. 224/229), referente aos anos-calendário 2001, 2002 e 2003, no montante de R\$ 19.207,51.

### Descrição da Infração:

a) *"COFINS FATURAMENTO - DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO - VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS, que cotejando os valores informados nas DIPJ com os valores escriturados na contabilidade, constatou-se que a base de cálculo da COFINS foi declarada a menor; que, ainda, a contribuinte deixou de incluir na base de cálculo para apuração da COFINS os valores relativos às receitas financeiras escriturados no Livro Razão e consolidados nos balancetes contábeis de fls. 60/75, que, conseqüentemente, a contribuinte declarou débitos à RFB, através das DCIF (fls. 81/85), e efetuou pagamentos, conforme verificado no sistema de pagamentos da RFB SINAL (fls. 92/93), relativos à referida contribuição, em valores inferiores ao efetivamente devidos, que, diante desses fatos, a Fiscalização efetuou o Lançamento de Ofício, através de Auto de Infração, somente das diferenças constatadas ente os valores escriturados na contabilidade e os declarados nas DIPJ, que as planilhas de apuração da base de cálculo, apuração de débitos, de pagamentos efetuados e os demonstrativos de situação fiscal apurada, elaboradas pela Fiscalização encontram-se às fls. 86/96."*

b) *"PIS FATURAMENTO - DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO - VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS que cotejando os valores informados nas DIP J com os valores escriturados na contabilidade, constatou-se que a base de cálculo da Contribuição para o PIS foi declarada a menor; que, ainda, a contribuinte deixou de incluir na base de cálculo para apuração da COFINS os valores relativos às receitas financeiras escriturados no Livro Razão e consolidados nos balancetes contábeis de fls. 196/207; que, conseqüentemente, a contribuinte declarou débitos à RFB, através das DCTF (fls. 211/213), e efetuou pagamentos, conforme verificado no sistema de pagamentos da RFB - SINAL (fls. 218/219), relativos à referida contribuição, em valores inferiores ao efetivamente devidos; que, diante destes fatos, a Fiscalização efetuou o Lançamento de Ofício, através de Auto de Infração, somente das diferenças constatadas, entre os valores escriturados na contabilidade e os informados nas DIPJ, que as planilhas de apuração da base de cálculo, apuração de débitos, de pagamentos efetuados e os demonstrativos de situação fiscal apurada, elaboradas pela Fiscalização encontram-se às fls. 86/96."*



Os autos do processo do PIS nº 10120.002054/2005-10 foram juntados a presente peça, em face da conexão dos fatos e dos elementos probatórios.

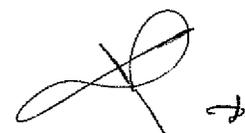
Em 29.04.05 a Recorrente insatisfeita, aduziu impugnação com as seguintes alegações, em síntese:

*"1) Que, ao constituir o crédito tributário da COFINS e da Contribuição para o PIS, a autoridade fiscal, equivocadamente, exige a inclusão de receitas que não correspondem à base de cálculo determinada na legislação aplicável, qual seja, a Lei nº 9.718/98, o que resulta em cobrança indevida ou a maior.*

*2 - DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS E DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS (Lei nº 9.718/98): que a Lei Ordinária nº 9.718, de 30 de novembro de 1998, dentre outras providências, instituiu o aumento da alíquota da COFINS de 2% para 3%, bem como alargou a base de cálculo da COFINS e da Contribuição para o PIS, fazendo incidir essas exações fiscais sobre a receita bruta das empresas; que apenas com a promulgação da Emenda Constitucional nº 20, publicada no DOU de 16/12/1998, foi possível, constitucionalmente, ao legislador ampliar a incidência dessas exações fiscais para receita ou faturamento (antes da EC 20/98, o art. 195, I, da CF somente previa incidência sobre o faturamento), que, pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, "entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas", que a Lei nº 9.718/98, como visto, ampliou o conceito de faturamento do art. 195, I, da CF, para receita de qualquer natureza, inclusive financeira, que, entretanto, o conceito de receita ou faturamento deve ser entendido como ato de emitir fatura de venda mercantil e/ou prestação de serviços; que, ao contrário do que sempre se entendeu, com a edição da Lei 9.718/98, passou-se a definir faturamento não só os valores recebidos pelas vendas de produtos e/ou serviços, mas também a totalidade dos rendimentos da empresa, como rendimentos de aplicações financeiras, aluguéis, ou qualquer outros valores recebidos pela pessoa jurídica; que, não obstante, o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 é objeto de discussão judicial, que no STJ tem sido declarado ilegal por afrontar o art. 110 do CTN, que no STF existem várias decisões, em sede de Recurso Extraordinário, declarando sua inconstitucionalidade; que, entretanto, no caso, esse não é o mérito ensejador da impugnação ora apresentada, apesar de constituir fundamento de tamanha relevância e merecedor de total atenção; que a contribuinte, ora autuada, não recolheu os valores das receitas escrituradas em sua contabilidade, conforme aduz a autuação fiscal, porque foram incluídos pela fiscalização na base de cálculo da COFINS e da Contribuição para o PIS valores considerados como receita bruta, que na verdade não o são. Ou seja: que foram incluídos na base de cálculo valores estranhos ao determinado pela legislação vigente, pois não constituem faturamento, nem receita bruta, que não foram observadas pela fiscalização as DEDUCÇÕES garantidas ao contribuinte no momento da verificação das receitas a serem consideradas na base de cálculo da respectiva exação fiscal. bem como foram consideradas importâncias como receitas auferidas. que, na verdade, são despesas financeiras.*

*2.1 - Deduções:*

*a) quanto à COFINS: que da análise da Planilha de Apuração da COFINS (fls. 86/88), não consta o campo com os valores das devoluções do mercado interno, o qual deveria ser o item 7, que, por conseguinte, o total das deduções e exclusões estão embutidas na base de cálculo da exação fiscal, que isso ocorreu nas competências de junho e agosto/2003 (não foi am*



*deduzidas as devoluções do mercado interno - vendas canceladas), que não podem deixar de ser deduzidas da base de cálculo da COFINS os valores das vendas canceladas e devolvidas, conforme balancete (fls. 125/134);*

*b) no que concerne à Contribuição para o PIS, que da análise da Planilha de Apuração da Contribuição para o PIS (fls. 214/215), não consta o campo com os valores das devoluções do mercado interno, o qual deveria ser o item 7, que, por conseguinte, o total das deduções e exclusões estão embutidas na base de cálculo da exação fiscal, que isso ocorreu nas competências de agosto/2001 e outubro/2002 (não foram deduzidas as devoluções do mercado interno - vendas canceladas), que não podem deixar de ser deduzidas da base de cálculo da COFINS os valores das vendas canceladas e devolvidas, conforme balancete (fls. 250/265),*

## *2.2 - Despesa financeira:*

*Que o STF equiparou o conceito de receita bruta ao de faturamento, como sendo o resultado das vendas de mercadorias, e serviços de qualquer natureza; que o art. 3º, § 10, da Lei nº 9.718/98, ao estender o conceito de faturamento para fins de incidência da COFINS e da Contribuição para o PIS, incluiu outras receitas além das advindas de vendas de mercadorias e serviços, mormente as financeiras, violando dessa forma o art. 110 do CTN; que, contudo, a irrisignação da autuada, no caso, não se refere ao alargamento da base de cálculo das exações citadas, mas sim.*

*a) à inclusão de despesa financeira como receita financeira na base de cálculo da COFINS, nas competências de agosto/2001, julho e outubro/2002 (fl. 86/87 e 94/95); que o valor considerado como outras receitas, na verdade, é despesa financeira sofrida pela empresa, pois houve o estorno de receitas tributadas nos meses anteriores julho/2001, junho/2002 e setembro/2002;*

*b) à inclusão de despesa financeira como receita financeira na base de cálculo da Contribuição para o PIS, na competência julho/2002 (fl. 215 e 221); que o valor considerado como outras receitas, na verdade, é despesa financeira sofrida pela empresa, pois houve o estorno de receita tributada no mês anterior junho/2002."*

Com essas considerações, solicitou a insubsistência do Auto de Infração.

Por sua vez a DRJ de Brasília/DF, julgou o lançamento procedente em parte, para reduzir:

a) quanto à competência julho/2002, o valor da Cofins de R\$ 3.950,86 para R\$ 3.314,68, bem assim a multa de ofício e os juros de mora respectivos;

b) quanto à competência julho/2002, o valor da Contribuição para o PIS de R\$ 856,02 para R\$ 718,18, bem assim a multa de ofício e os juros de mora respectivos; e

c) em relação às demais competências objeto dos autos, mantém-se, integralmente, os lançamentos da Cofins e do PIS.



4

Ementa da Decisão:

*“DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO DA COFINS E DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS LANÇAMENTO DE OFÍCIO DESSAS EXAÇÕES FISCAIS. ALEGAÇÃO DE TRIBUTAÇÃO DE DEVOLUÇÕES OU VENDAS CANCELADAS.*

*A irresignação da autuada não pode prosperar, quando ela própria, mediante documento específico, informou à fiscalização, que não tinha devoluções ou vendas canceladas, deixando o campo "vendas canceladas ou devoluções" em branco. Havendo divergência entre as informações prestadas à fiscalização pela autuada e as informações constantes de sua contabilidade, valem aquelas informações, se estas não restam comprovadas nos autos, pela ausência de documentação de suporte.*

*PIS E COFINS SOBRE RECEITAS FINANCEIRAS. LEI Nº 9.718 (ART. 3º. § 1º). MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO ADMINISTRATIVA.*

*Quanto à matéria não contestada, o lançamento fiscal considera-se definitivo, não cabendo mais discussão na órbita administrativa.*

*Lamento Procedente em Parte”*

Irresignada, a Intimada ingressou Recurso Voluntário (fls. 228/295), aguardando deste Conselho que se julgue improcedente o lançamento fiscal.

Em síntese, é o Relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Daniel Maurício Fedato, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende às demais exigências legais, razão pela qual dele conheço.



Quanto ao crédito tributário da Cofins, referente ao período de junho/03 e agosto/03 que a base de cálculo da COFINS desses meses estaria inflada, pois o Fisco não teria efetuado as deduções e exclusões permitidas pela legislação de regência, que a Autoridade Fiscal não incluíra nas deduções da base de cálculo os valores das devoluções do mercado interno, dedução autorizada, inclusive, pelo inciso I, § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

No que compete a data de junho/2003, também da Cofins, a atuada informou à Receita Federal do Brasil receitas de vendas no mercado interno no valor de R\$ 659.829,22 (fl. 48). O Fisco, ainda, adicionou outras receitas auferidas no valor de R\$ 54.955,41 (valor que corresponde a receita financeira, conforme consta da cópia do Balancete - contabilidade da atuada à fl. 72). De modo que a base de cálculo da COFINS ficou sendo R\$ 714.784,63 (fl. 88). Diferença de base de cálculo lançada de ofício R\$ 43.661,00 (fl. 96). A atuada não contesta a inclusão do valor da receita financeira, porém rebela-se pela não exclusão de vendas canceladas (devolução de vendas no valor de R\$ 43.660,99 à fl. 71).

Constata-se que a inconformidade da atuada não pode ser acatada, pois ela própria informou ao Fisco que não tinha devoluções ou vendas canceladas, deixando o campo "*VENDAS CANCELADA E VOLUÇÕES*" em branco, no documento à fl. 48.

Havendo divergência entre os dados dos documentos às fls. 48 e 71 quanto a devoluções, o Fisco utilizou - para efeito de lançamento fiscal - a informação constante da fl. 48 "*inexistência de devolução ou venda cancelada*".

Face a essa divergência, essa dedução somente poderia ser acatada, no caso, se a contribuinte tivesse comprovado a operação de venda e a respectiva operação de devolução, juntado aos autos as cópias da nota fiscal de venda da mercadoria e de devolução, cópia da nota fiscal de entrada da devolução, e a comprovação da razão da devolução pelo adquirente. Tais documentos, entretanto, não constam dos autos; por isso, a alegação é improcedente.

A respeito do período de competência de agosto/2003, também da Cofins, a atuada informou à Receita Federal do Brasil receitas de vendas no mercado interno no valor de R\$ 758.347,50 (fl. 48). O Fisco, ainda, adicionou outras receitas auferidas no valor de R\$ 9.235,19 (valor que corresponde a receita financeira, conforme consta da cópia do Balancete - contabilidade da atuada à fl. 74).

De modo que a base de cálculo da COFINS ficou sendo R\$ 767.582,69 (fl. 88). Diferença de base de cálculo lançada de ofício R\$ 6.160,00 (fl. 96). A atuada não contesta a inclusão dessa receita financeira, porém rebela-se pela não exclusão de vendas canceladas (devolução de vendas no valor de R\$ 6.160,14 à fl. 73).

A inconformidade da atuada não pode ser acatada, pois ela própria informou ao Fisco que não tinha devoluções ou vendas canceladas, deixando o campo "*VENDAS CANCELADA E VOLUÇÕES*" em branco, no documento à fl. 48.

Havendo divergência entre os dados dos documentos às fls. 48 e 73 quanto a devoluções, o Fisco utilizou - para efeito de lançamento fiscal - a informação constante da fl. 48 (*inexistência de devolução ou venda cancelada*).

Face a essa divergência, essa dedução somente poderia ser acatada, no caso, se a contribuinte tivesse comprovado a operação de venda e a respectiva operação de devolução, juntado aos autos as cópias da nota fiscal de venda da mercadoria e de devolução, cópia da nota fiscal de entrada da devolução, e a comprovação da razão da devolução pelo

 6 

adquirente. Tais documentos, entretanto, não constam dos autos; por isso, a alegação é improcedente.

Quanto às competências de agosto/01, a atuada informou à RFB receita de vendas no mercado interno no valor de R\$ 189.838,36 (fl. 45). O Fisco adicionou, ainda, outras receitas R\$ 27.772,30 (valor que corresponde a receitas financeiras, constante do Balancete contabilidade da atuada à fl. 62). Total da base de cálculo da COFINS R\$ 217.610,66 (fl. 86). Diferença de base de cálculo lançada de ofício R\$ 32.679,67 (fl. 94). A impugnante alegou que o Fisco não excluiu devolução de vendas R\$ 32.679,78 (fl. 61). A inconformidade da atuada não pode ser acatada, pois ela própria informou ao Fisco que não tinha devoluções ou vendas canceladas, deixando o campo "VENDAS CANCELADA E VOLUÇÕES" em branco, no documento à fl. 48.

Havendo divergência entre os dados dos documentos às fls. 45 e 61 quanto a evoluções, o Fisco utilizou - para efeito de lançamento fiscal - a informação constante da fl. 45 (inexistência de devolução ou venda cancelada).

Face a essa divergência, essa dedução somente poderia ser acatada, no caso, se a contribuinte tivesse comprovado a operação de venda e a respectiva operação de devolução, juntado aos autos as cópias da nota fiscal de venda da mercadoria e de devolução, cópia da nota fiscal de entrada da devolução, e a comprovação da razão da devolução pelo adquirente. Tais documentos, entretanto, não constam dos autos; por isso, a alegação é improcedente.

No que tange a competência, outubro/02, a atuada informou à RFB receita de vendas no mercado interno no valor de R\$ 426.722,75 (fl. 47). O Fisco adicionou, ainda, outras receitas R\$ 3.699,38 (valor que corresponde a receitas financeiras, constante do Balancete contabilidade da atuada à fl. 68). Total da base de cálculo da COFINS R\$ 430.422,13 (fl. 87). Diferença de base de cálculo lançada de ofício R\$ 35.801,67 (fl. 95). A impugnante alegou que o Fisco não excluiu devolução de vendas R\$ 35.801,73 (fl. 67).

Havendo divergência entre os dados dos documentos às fls. 47 e 67 quanto a devoluções, o Fisco utilizou - para efeito de lançamento fiscal - a informação constante da fl. 48 (inexistência de devolução ou venda cancelada).

Face a essa divergência, essa dedução somente poderia ser acatada, no caso, se a contribuinte tivesse comprovado a operação de venda e a respectiva operação de devolução, juntado aos autos as cópias da nota fiscal de venda da mercadoria e de devolução, cópia da nota fiscal de entrada da devolução, e a comprovação da razão da devolução pelo adquirente. Tais documentos, entretanto, não constam dos autos; por isso, a alegação é improcedente.

Com relação, ao crédito tributário da Contribuição para o PIS, a atuada manifestou sua irrisignação, quanto às competências de agosto/2001, julho/2002 e outubro/2002: que a base de cálculo da COFINS desses meses estaria inflada, pois o Fisco não teria efetuado as deduções e exclusões permitidas pela legislação de regência; que a Autoridade Fiscal não incluíra nas deduções da base de cálculo os valores das devoluções do mercado interno, dedução autorizada, inclusive, pelo inciso I, § 2º, do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

E na competência agosto/2001, onde a Autora informou à RFB, receita de vendas no mercado interno no valor de R\$ 189.838,36 (fls. 45 e 188). O Fisco adicionou,



7

ainda, outras receitas R\$ 27.772,30 (valor que corresponde a receitas financeiras, constante do Balancete - contabilidade da atuada às fls. 62 e 198). Total da base de cálculo da COFINS R\$ 217.610,66 (fl. 214). Diferença de base de cálculo lançada de ofício R\$ 32.680,00 (fl. 220). A impugnante alegou que o Fisco não excluiu devolução de vendas R\$ 32.679,78 (fl. 61). A inconformidade da atuada não pode ser acatada, pois ela própria informou ao Fisco que não tinha devoluções ou vendas canceladas, deixando o campo "VENDAS CANCELADA E VOLUÇÕES" em branco, no documento à fl. 45. E havendo divergência entre os dados dos documentos às fls. 45 e 61 quanto a devoluções, o Fisco utilizou - para efeito de lançamento fiscal - a informação constante da fl. 48 (inexistência de devolução ou venda cancelada).

Face a essa divergência, essa dedução somente poderia ser acatada, no caso, se a contribuinte tivesse comprovado a operação de venda e a respectiva operação de devolução, juntado aos autos as cópias da nota fiscal de venda da mercadoria e de devolução, cópia da nota fiscal de entrada da devolução, e a comprovação da razão da devolução pelo adquirente. Tais documentos, entretanto, não constam dos autos; por isso, a alegação é improcedente.

No período de outubro/02, a atuada informou à RFB receita de vendas no mercado interno no valor de R\$ 426.722,75 (fls. 47 e 184). O Fisco adicionou, ainda, outras receitas R\$ 3.699,38 (valor que corresponde a receitas financeiras, constante do Balancete - contabilidade da atuada às fls. 68 e 206). Total da base de cálculo da Contribuição para o PIS R\$ 430.422,13 (fls. 87 e 215). Diferença de base de cálculo lançada de ofício R\$ 35.801,54 (fl. 221). A impugnante alegou que o Fisco não excluiu devolução de vendas R\$ 35.801,73 (fls. 67 e 205).

A inconformidade da atuada não pode ser acatada, pois ela própria informou ao Fisco que não tinha devoluções ou vendas canceladas, deixando o campo "VENDAS CANCELADA E VOLUÇÕES" em branco, no documento à fl. 184.

Portanto, aos órgãos do Executivo, mormente aos órgãos do Fisco, não cabe analisar a constitucionalidade ou legalidade da legislação vigente, e nem deixar de aplicá-la, sob pena de responsabilidade funcional. (CTN, art. 142, parágrafo único).

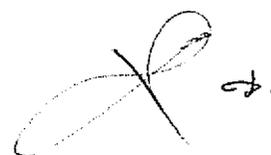
A Lei nº 9.718/98, realmente, entrou em vigor antes da Emenda Constitucional nº 20/98 ser promulgada pelo Congresso Nacional, a qual lhe daria suporte constitucional, desde o início.

Entretanto, essa questão não trouxe problema algum.

Na verdade, essa questão, inclusive, foi apreciada pelo Supremo Tribunal Federal, o qual decidiu que a Lei infraconstitucional pode receber o amparo ou o respaldo da Constituição, via emenda constitucional, na sua "*vacatio legis*".

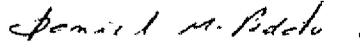
Quanto à constitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, o mérito, até agora, foi apreciado pelo STF somente em grau de Recurso Extraordinário, beneficiando apenas as empresas que fazem parte dos autos dos processos com julgamento favorável. Vale dizer: nos Recursos Extraordinários a declaração de inconstitucionalidade tem efeito apenas *inter partes*, não tem efeito "*erga omnes*".

Portanto, em quanto não houver decisão do STF, pelo afastamento de vigência, com efeito "*erga omnes*", seja em sede de ADIn, seja em Recurso Extraordinário cuja decisão tenha sido referendada por Resolução do Senado Federal nos termos do art. 52,



inciso X, da CF, o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 tem vigência normal, em face da presunção de legitimidade dos atos do Poder Público.

Diante do exposto, considerando procedente o lançamento fiscal, nego provimento ao Recurso Voluntário.



Daniel Maurício Fedato

### Voto Vencedor

Conselheiro Belchior Melo de Sousa, Redator Designado

No marco de tempo em que nos encontramos, toda a controvérsia que se trava neste processo tem seu deslinde facilitado, pois noto que se resumiu a um núcleo que parece já ter recebido o golpe fatal da Corte Suprema: a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.

A questão é: está ou não a Administração Pública vinculada a esta decisão, na forma como tomada, para a prática dos atos pertinentes a esta matéria?

O desate começa por analisar o comando que vincula este Conselho, enquanto órgão julgante.

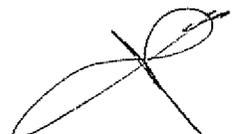
O art. 49, I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, veiculado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, já prescrevia que a aplicação de lei declarada inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal, podia ser afastada por membros das turmas de julgamento, *verbis*:

*Art. 49. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselhos de Contribuintes 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*

Este regramento não era suficiente para respaldar a tomada de posição de conselheiros-relatores e outros, tendo em vista afastar a aplicação do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, por se verem diante de um conflito aparente entre esta regra e a do art. 1º, § 1º e § 2º,



do Decreto nº 2.346/97, em razão do efeito *erga omnes* implícito na indicação do trânsito em julgado e da publicação da Resolução do Senado Federal como fases terminativas do processo a conferir o efeito *ex tunc* às decisões do Supremo Tribunal Federal, *verbis*:

*Art 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto [grifo nosso]*

*§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.*

*§ 2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.*

*§ 3º O Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto.*

[.]

*Art 2º Firmada jurisprudência pelos Tribunais Superiores, a Advocacia-Geral da União expedirá súmula a respeito da matéria, cujo enunciado deve ser publicado no Diário Oficial da União, em conformidade com o disposto no art 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993*

*Assim, prevalecia a obediência à exigência do efeito para todos que se extraía da regra da norma hierarquicamente maior, o Decreto nº 2.346/97.*

Recentemente, a Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, alterando as disposições do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, recepcionou o próprio teor do que dispunha o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, e estabelece:

*Art. 26-A No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

[.]

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;*



Logo a seguir, um mês após, o Regimento Interno do CARF, Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, em seu art. 62 reedita os mesmos termos do art. 49 do Regimento Interno dos extintos Conselhos de Contribuintes, passando, agora, o regramento, a gozar de fundamento de validade no âmbito formal, eis que subsumido ao ditame legal acima.

Nada obstante o respaldo legal, dúvidas remanesceram, posto que não estava claro para alguns o alcance do conceito de “*decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal*”, quanto a estar ou não vinculado ainda ao efeito *erga omnes* inferido do art. 1º, e parágrafos, do Decreto nº 2.346/97.

Buscando-se, na tecitura dos seus termos, o conteúdo e o alcance do comando inserto no art. 1º e seus parágrafos 1º e 2º do Decreto, pode-se depreender:

a) primeiro, a obrigatoriedade da observância, pela Administração Pública, de *textos constitucionais interpretados de forma inequívoca e definitiva* pelo Supremo Tribunal Federal, que emana do ;

b) segundo, a prescrição do momento inicial da produção dos efeitos de decisão com eficácia *ex tunc*: i) após o **trânsito em julgado**, se no controle concentrado; ii) **após a publicação de Resolução do Senado**, suspendendo a execução da lei declarada inconstitucional, se decisão proferida incidentalmente.

O § 3º trata da prerrogativa do Chefe do Executivo Federal para estender os efeitos de decisão, se proferida em caso concreto (incidental/difusa). E o texto denota que nada obsta que este poder decorra de uma única decisão.

Já o art. 2º concede prerrogativa ao Advogado-Geral da União para expedir súmulas com base em jurisprudências dos Tribunais Superiores.

Note-se que há um grau de poder conferido em função *direta* da escala de autoridade: uma única decisão do STF na via de controle incidental pode respaldar o ato do Presidente da República de estender os efeitos dessa. A expedição de súmula pela Advocacia-Geral da União requer o respaldo de várias decisões no mesmo sentido, portanto, jurisprudenciais, do STJ.

O que está disposto são as formas como a Administração Pública se vê vinculada na prática dos seus atos e resolução dos litígios.

Exclui-se da análise subsequente, para o caso presente, as hipóteses de vinculação previstas no § 3º, do art. 1º e do art. 2º.

Mais próximo do comando regimental que baliza as decisões deste Conselho em matéria de lei declarada inconstitucional está o art. 4º. Observe-se que, enquanto as normas do art. 1º e art. 2º são genéricas, estas regulamentam ações a serem tomadas em casos específicos, relativamente a crédito tributário constituído, a ser constituído e *sub judice*, por autoridades em plano hierárquico subordinado aos antecedentes, *verbis*:

*Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo*



st.

*Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que*

*I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;*

*II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União,*

*III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;*

*IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal*

*Parágrafo único Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. [grifo nosso]*

De notar que o parágrafo único deste artigo fornece a base da formulação do art. 49 do Regimento Interno dos, então, Conselhos de Contribuintes, que na sua dicção acrescentou a expressão “*por decisão definitiva*” extraído do *caput*. E é aí que reside o nó, ainda não tão fácil de ser desatado. Isso porque em nenhum ponto do decreto em análise há definição de como uma decisão, ou uma “*interpretação de texto constitucional*”, se torna “*definitiva*”. Será esta qualidade alcançada apenas nas condições dos parágrafos 1º e 2º, do art. 1º, das quais resultam o efeito *erga omnes*, como vem entendendo alguns Conselheiros? Penso que não. Vejamos.

A própria norma que estampa o termo não exprime o seu conceito; revelando ser um conceito (relativamente) indeterminado. Primeiro, a ponto de permitir que o Chefe do Poder Executivo, considerando a “*inequívocidade*” (clareza, precisão, inconfundibilidade) de apenas uma decisão no caso concreto, a considere definitiva e estenda o seu efeito para a Administração Pública. Flexibilizado ainda mais ao permitir que – mesmo não sendo decisão da Corte Suprema, mas da Corte Superior – um conjunto de decisões no mesmo sentido respaldem súmula expedida pela Advocacia-Geral da União, a vincular a Administração Pública Federal.

Nesse diapasão, resta inquirir se a decisão que o Supremo Tribunal Federal tomou na matéria ora em pauta tem ou não o caráter de definitividade, a permitir que os órgãos julgadores da Administração Tributária Federal, francamente amparados pelo art. 62, do Regimento do CARF (art. 26-A do Decreto nº 70.235/72), possam afastar o art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, em face da declaração de inconstitucionalidade por aquela C. Corte.

Tal decisão, proferida no RE nº 346.046, sucedendo outras na mesma linha, foi tomada pelo Pleno daquele Tribunal, em novembro de 2006. Posteriormente, em 10 de setembro de 2008, resolveu questão de ordem no RE nº 585.235, por unanimidade, para reconhecer a repercussão geral da questão constitucional, para reafirmar a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º, art. 3º da Lei nº 9.718/98 e para negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Reconhecer a repercussão geral na matéria, implica o reconhecimento “*da existência de questões relevante do ponto de vista econômico, político social ou jurídico que ultrapassem os interesses subjetivos da causa*”, e ocorrendo “*sempre que o recurso impugnar decisão contrária a súmula ou jurisprudência dominante do Tribunal*”, nos termos do art. 543-

A, §§ 1º e 3º, do CPC. Pelo reconhecimento, o Tribunal está a anunciar que a causa é provida de interesse geral pela sua conclusão, vale dizer, de interesse público, deixando de afetar apenas as partes envolvidas no processo.

Inobstante a decisão não tenha sido proferida em controle direto de constitucionalidade, e não oficiado o Senado Federal para – a seu alvitre ou não, segundo a linha doutrinária – expedição de Resolução suspendendo a eficácia da norma em discussão, o regime da repercussão geral aplicado às reiteradas decisões de mérito pela inconstitucionalidade do indigitado dispositivo, pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, tem a força de conferir-lhes o caráter de definitividade, sendo por fim aquela da que não mais cabe recurso.

Desse modo, as circunstâncias destes julgados tornam a decisão, além de *definitiva*, também *inequívoca*, exatamente como o exige o art. 1º, caput, do decreto nº 2.346/97, dessumindo-se desse entendimento que as prerrogativas concedidas aos órgãos julgadores referidos no art. 4º, parágrafo único, não estão, necessariamente, condicionados ao efeito *erga omnes* decorrente dos destinos finais das ações de inconstitucionalidade mecanismos descritos nos §§ 1º e 2º, do art. 1º, do referido decreto.

O Regimento Interno do CARF, Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, reedita os mesmos termos do art. 49 do Regimento Interno dos extintos Conselhos de Contribuintes, agora subsumindo-se ao ditame legal acima.

Para os que defendiam a necessidade uma base legal, e não apenas uma norma em texto de regulamento, agora podem sentir-se amparados para afastar aplicação de lei declarada inconstitucional, sem pretender sujeitar-se a acréscimos que a própria lei nº 11.941 não consignou, ou seja, à condição de a inconstitucionalidade ser proclamada em controle direto, com trânsito em julgado, ou após resolução do Senado Federal, se em controle difuso.

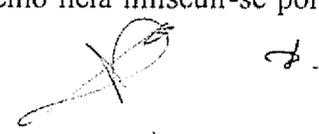
A matéria tratada neste processo, os juros sobre aplicações financeiras e variações cambiais ativas, é parte (espécie) da que o objeto da inconstitucionalidade declarada no RE 346.084, entre outros, a tributação de receitas que exorbitassem do conceito mais restrito de faturamento, qual seja, a venda de bens, mercadorias e serviços.

O efeito da declaração de inconstitucionalidade alcança o período de 01 de fevereiro de 1999 a 30 de novembro de 2002, para a contribuição para o PIS, termo final da anterioridade nonagesimal das contribuições, em face da mudança legislativa introduzida pela MP nº 66, de 29 de agosto de 2002. Este intervalo de ineficácia da Lei nº 9.718/98 abrange os períodos de apuração sob exame.

Este, o fundamento pelo qual deve ser procedida a exclusão das ditas receitas financeiras da base de cálculo

Quanto à inclusão do ICMS na base de cálculo esta matéria não cumpre o requisito do questionamento na primeira fase de sua defesa, sendo preclusa.

Sobre a incidência da multa de ofício no percentual de 75%, por se tratar de lançamento de ofício, não pode a auditoria fiscal deixar de aplicá-la por força do preceitua o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, restando a discussão quanto à inconstitucionalidade de sua imposição por ter caráter confiscatório, impertinente a este Conselho nela imiscuir-se por lhe

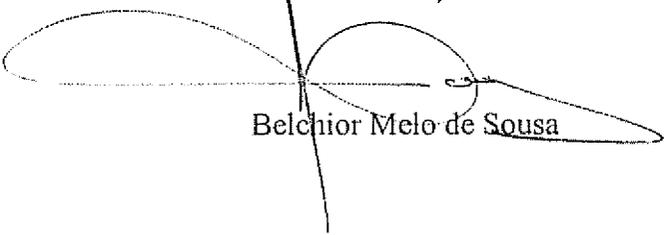


ser vedado afastar aplicação de lei sob tal argumento. Apenas ao Judiciário cabe enfrentar este questionamento.

Com respeito à incidência dos juros de mora, nada a reparar na decisão recorrida, em face também de sua previsão legal, conforme a regência do art. 61, § 3º, configurando-se, ademais, como objeto da Súmula nº 3, do Segundo Conselho de Contribuintes, cujas matérias são hoje do encargo da 3ª Seção, que subordina esta turma, *verbis*:

*É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.*

De todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso, para excluir da base de cálculo das contribuições as receitas financeiras.



Belchior Melo de Sousa

J.