



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

Processo nº 10240.000985/2005-17
Recurso nº 262.379 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.553 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de fevereiro de 2010
Matéria Auto de Infração da Cofins - regime da cumulatividade
Recorrente EXPORTADORA BOM RETIRO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 29/02/2000 a 31/01/2004

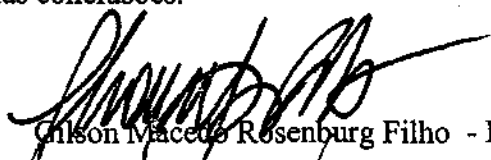
BASE DE CÁLCULO. REGIME DA CUMULATIVIDADE. ALARGAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. FATURAMENTO.

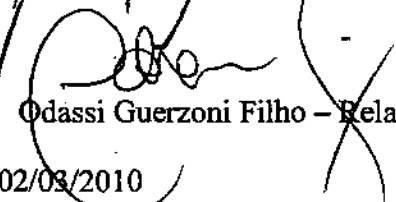
Por conta da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 27/11/1998, que promoveu o alargamento da base de cálculo das contribuições devidas ao PIS e à Cofins, de se incluir na base de cálculo das contribuições apenas o faturamento, este considerado o produto da venda de mercadorias e/ou serviços, e, por conseguinte, excluir quaisquer outras receitas que não aquelas.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, que apresentará declaração de voto. O Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho votou pelas conclusões.


Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente


Odassi Guerzoni Filho - Relator

EDITADO EM 02/03/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Luciano Pontes de Maya Gomes (Suplente), Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenburg Filho.

Relatório

O Recurso Voluntário se insurgiu contra os termos do Acórdão nº 01-10.005, de 11 de dezembro de 2007, proferido pela Terceira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG, que manteve integralmente o lançamento consubstanciado pelo Auto de Infração cientificado ao sujeito passivo em 19/09/2005, relativo à Cofins sob o regime da cumulatividade dos períodos de apuração compreendidos entre fevereiro de 2000 e janeiro de 2004, não de forma ininterrupta, cujo crédito tributário, nele incluídos o principal, juros de mora e multa de ofício de 75%, montou a R\$ 3.593.092,09.

De acordo com o *Relatório Fiscal – Cofins*, o lançamento se refere a débitos da contribuição que não foram recolhidos em face de não terem sido adicionados pela autuada à sua base de cálculo os valores da rubrica "Outras Receitas", nela compreendidas as contas de "Juros Ativos", "Descontos Obtidos", "Variação Cambial Ativa", "Cessão de Crédito de ICMS p/ Terceiros" e "Crédito Presumido de IPI, como ressarcimento do PIS/Pasep e da Cofins".

Na Impugnação, em apertadíssima síntese, a autuada rechaçou a incidência da contribuições sobre a rubrica "Outras Receitas" por entender que somente o *faturamento* é que deveria a ela se sujeitar. Além disso, e especificamente em relação à incidência da contribuição sobre a rubrica "variações cambiais ativas", por entender que as mesmas decorrem de exportações e que, portanto, estaria imunes à incidência de qualquer tributo, na linha do disposto no artigo 7º da Lei Complementar nº 70, de 1991, com a redação que lhe foi dada pela Lei Complementar nº 85, de 1996. Protestou também contra a incidência da contribuição sobre os valores da "cessão de créditos de ICMS a terceiros", alegando que deveriam ser observadas as normas elementares de contabilidade no sentido de se adotar os mesmos procedimentos ou a mesma sistemática de contabilização do ICMS, que, segundo entende, se constitui num redutor de custos e, como tal, não pode ser confundido como uma receita. Quanto à incidência da contribuição sobre o "Crédito Presumido de IPI" ressarcido, também defende que o mesmo se trata de redutor de custo de aquisição das mercadorias exportadas, não podendo, igualmente, ser considerado como receita. Por fim, questiona a utilização da taxa Selic como forma de atualização do crédito tributário, pugnando pelo seu descabimento. Colacionou decisões administrativas e judiciais tratando de parte da discussão que promoveu.

A Terceira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG, todavia, manteve integralmente o lançamento em decisão assim ementada:

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. RECEITAS FINANCEIRAS. EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE. DISTINÇÃO. A imunidade relativa às receitas decorrentes de exportação não alcança as variações monetárias ativas dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, que têm natureza de receitas financeiras, devendo, como tal,



compor a base de cálculo da contribuição social. CESSÃO DE CRÉDITOS DO ICMS. TRIBUTAÇÃO. Os valores auferidos com a cessão de créditos do ICMS estão sujeitos à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. TRATAMENTO FISCAL. RECEITA TRIBUTÁVEL A receita relativa ao crédito presumido do IPI de que trata a Lei nº 9.363/1996 (ou seu regime alternativo instituído pela Lei nº 10.276/2001) deverá ser apurada em função da ocorrência de exportação ou venda a empresa comercial exportadora com fim específico de exportação, e contabilizada como receita operacional, deverá ser oferecida à tributação do PIS/Pasep e da Cofins.

Processo Administrativo Fiscal DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, como é exemplo a edição de súmula administrativa, na forma do artigo 26-A do Decreto 70.235/1972 (incluído pela Lei nº 11.196/2005). DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial. ENTENDIMENTO DOMINANTE DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. VINCULAÇÃO DA ADMINISTRATIVA. A autoridade julgadora administrativa não se encontra vinculada ao entendimento dos Tribunais Superiores pois não faz parte da legislação tributária de que fala o artigo 96 do Código Tributário Nacional, desde que não tenha gerado uma súmula vinculante, nos termos da Emenda Constitucional nº 45, DOU de 31/12/2004. INCONSTITUCIONALIDADE / ILEGALIDADE. LEI. ATRIBUIÇÃO DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. AUSÊNCIA. A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade/ilegalidade de dispositivos legais. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

Lançamento procedente.

No Recurso Voluntário a Recorrente lembrou a recente decisão do STF nos Recursos Extraordinários nºs. 346.084, 357.950, 358.273 e 390.840, segundo a qual é inconstitucional o alargamento da base de cálculo trazido pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, de sorte que, na vigência da referida lei, a Cofins e o PIS/Pasep somente podem se fazer incidir sobre o faturamento, assim considerado apenas o produto das vendas de mercadorias e/ou de serviços. Assim, para a Recorrente, o auto de infração deveria ser cancelado pois se fundou totalmente na tributação de receitas outras que não apenas o faturamento.

Ad argumentandum, porém, investe especificamente sobre as outras rubricas "Variação Cambial Ativa", "Cessão de Créditos de ICMS a Terceiros" e "Crédito Presumido de IPI ressarcido", repetindo, com alguma ou outra ênfase, a argumentação trazida na sua



impugnação, inclusive no que se refere à incidência da taxa Selic. Colaciona jurisprudência administrativa e judicial para reforçar seus argumentos.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

A tempestividade se faz presente pois, cientificada da decisão da DRJ em 13/03/2008, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 09/04/2008. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

A primeira questão a ser enfrentada é se deve ou não ser aqui aplicada a decisão do Supremo Tribunal Federal que considerou inconstitucional o disposto o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 27/11/1998, que, por sua vez, promoveu o alargamento da base de cálculo das contribuições devidas ao PIS e à Cofins. É que, em sendo admitida tal entendimento, todas as demais matérias perdem o objeto e o auto de infração é cancelado *in totum*.

Pois bem!

O entendimento do Supremo Tribunal Federal quanto à questão do alargamento da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins envolvendo as empresas que tem como principal fonte de receitas o *faturamento* é cristalino e, salvo remotíssima possibilidade, não será modificado, até porque, ressalte-se, a própria Administração Tributária julgou por bem que o dispositivo fustigado fosse retirado de nosso ordenamento jurídico, a teor do disposto no artigo 79, inciso XII da Lei nº 11.941, de 27/05/2009¹.

Assim, restou pacificado para aquela Corte que, na vigência da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, o PIS/Pasep e a Cofins só podem se fazer incidir sobre o montante do faturamento, assim considerado apenas o produto da venda de mercadorias de bens e/ou serviços; nada além disso.

Por outro lado, a esperada edição de uma súmula vinculante e/ou de uma resolução senatorial tem, ao que parece, esbarrado nas dificuldades que aquela Corte encontra para estender tal entendimento às empresas de atividades operacionais diferenciadas, ou especiais, tais como as instituições financeiras e as seguradoras.

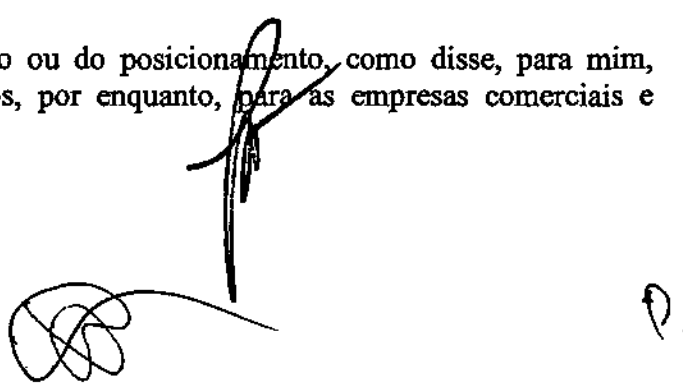
E esse fato, ou essa indefinição vinha servindo de mote para que eu me mantivesse firme na convicção ou no entendimento de que o PIS/Pasep e a Cofins incidiriam também sobre quaisquer outras receitas que não apenas o faturamento, na linha do enunciado no § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 27/11/1998, fulminado pela eiva de inconstitucionalidade.

Todavia, diante do quadro ou do posicionamento, como disse, para mim, irreversível do STF, e, ressalvo, ao menos, por enquanto, para as empresas comerciais e

¹ Art. 79. Ficam revogados:

(...)

XII - o § 1º do art. 3º da Lei 9.718, de 27/11/1998.



industriais que tem como receita principal apenas a venda de bens e/ou de serviços, portanto, o *faturamento*, me sinto obrigado a acatar tal entendimento e, doravante, passar a proferir meus votos na linha do julgado da Corte Suprema no Recurso Extraordinário 346.084 – Paraná, Relatoria Ministro Ilmar Galvão, conforme abaixo:

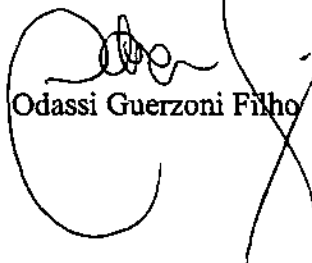
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – Pis – RECEITA BRUTA – NOÇÃO – INCONSTITUCIONALIDADE DO §1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98/98. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita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

Assim, na vigência da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, a base de cálculo das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins para as empresas que possuem como fonte de receita apenas o produto da venda de mercadorias e/ou de serviços deve ser buscada apenas no faturamento, nela não se podendo incluir, portanto, outras receitas que não essas.

Em face de todo o exposto, voto pelo cancelamento de todo o auto de infração, visto que a exigência está fundada na incidência da contribuição sobre os valores constantes de "Outras Receitas", nela incluídos os valores relativos às receitas financeiras, às variações cambiais ativas, à cessão de crédito de ICMS a terceiros e ao ressarcimento de crédito presumido de IPI, os quais, à evidência, não podem ser considerados como integrantes do *faturamento*, restando prejudicada a análise da alegada imunidade das receitas de variações cambiais ativas, da cessão de créditos do ICMS e do ressarcimento do crédito presumido, bem como da incidência da taxa Selic.

Dou provimento, pois, ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 3 de fevereiro de 2010


Odassi Guerzoni Filho



Declaração de Voto

Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis

Admitindo a polêmica que o tema encerra, mantenho o entendimento adotado em julgados anteriores por este Colegiado, onde antes deste julgamento vinha prevalecendo pelo voto de qualidade a interpretação de que a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 não podia, ainda, ser aplicada neste Tribunal Administrativo.

Como tal inconstitucionalidade foi declarada na via incidental - Recursos Extraordinários nºs 357.950, 358.273, 390.840 e 346.084, especialmente -, cujos efeitos não são *erga omnes*, até que sobrevenha ato do Secretário da Receita Federal ou do Procurador-Geral da Fazenda Nacional cancelando lançamentos como o da espécie destes autos, conforme autorizado pelo *caput* do art. 4º do Decreto nº 2.346/97, descabe a este órgão julgado administrativo considerar tal inconstitucionalidade. Outra alternativa, a evitar prejuízos para os cofres financeiros públicos e demora para os contribuintes, é a edição de súmula vinculante por parte do STF, nos termos da recente Lei nº 11.417, de 19/12/2006.

Afinal, somente o Judiciário é competente para julgar inconstitucionalidades, nos termos da Constituição Federal, arts. 97 e 102, I, "a", III e §§ 1º e 2º deste último. No âmbito do Poder Executivo o controle de constitucionalidade é exercido *a priori* pelo Presidente da República, por meio da sanção ou do veto, conforme o art. 66, § 1º, da Constituição Federal.

A posteriori o Executivo federal, na pessoa do Presidente da República, possui competência para propor Ação Direta de Inconstitucionalidade, Ação Declaratória de Constitucionalidade ou Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental, tudo conforme a Constituição Federal, arts. 103, I e seu § 4º, e 102, § 1º, este último parágrafo regulado pela Lei nº 9.882/99. Também atuando no âmbito do controle concentrado de inconstitucionalidades, o Advogado-Geral da União será chamado a pronunciar-se quando o Supremo Tribunal Federal apreciar a inconstitucionalidade, em tese, de norma legal ou ato normativo (CF, art. 103, § 3º).

No mais, *a posteriori* o Executivo só deve se pronunciar acerca de inconstitucionalidade depois do julgamento da matéria pelo Judiciário. Assim é que o Decreto nº 2.346/97, com supedâneo nos arts. 131 da Lei nº 8.213/91 (cuja redação foi alterada pela MP nº 1.523-12/97, convertida na Lei nº 9.528/97) e 77 da Lei nº 9.430/96, estabelece que as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, devem ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos.

Consoante o referido Decreto 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 pelo Judiciário em caso concreto. Também o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, ficam autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que não mais sejam constituídos ou cobrados os valores respectivos. Após tal determinação, caso o crédito tributário cuja constituição ou cobrança não mais é possível esteja sendo



impugnado ou com recurso ainda não definitivamente julgado, 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 (parágrafo único do art. 4º referido Decreto, cuja interpretação não pode ser dissociada nem do *caput* desse artigo, nem do art. 1º, incluindo respectivos parágrafos, do Decreto em comento).

O Decreto nº 2.346/97 ainda determina que, havendo manifestação jurisprudencial reiterada e uniforme e decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, fica o Procurador-Geral da Fazenda Nacional autorizado a declarar, mediante parecer fundamentado, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, as matérias em relação às quais é de ser dispensada a apresentação de recursos.

Na forma do citado Decreto, aos órgãos do Executivo competem tão-somente observar os pronunciamentos do Judiciário acerca de inconstitucionalidades, **quando definitivos e inequívocos**. Não lhes compete apreciar inconstitucionalidades. Assim, não cabe a este tribunal administrativo, como órgão do Executivo Federal que é, deixar de aplicar a legislação em vigor antes que o Judiciário se pronuncie, de forma definitiva e em decisão com efeitos *erga omnes*. Neste sentido já informava, inclusive, o 49 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007, publicado em 28/06/2007. No Regimento anterior, disposição no mesmo sentido constava do seu 22-A (Portaria MF nº 55, de 16/03/98, com a alteração da Portaria MF nº 103, de 23/04/2002).

Quanto ao Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, o texto do art. 62 do seu Anexo II repete a mesma norma antes contida nos dois Regimentos acima mencionados, que também consta do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941/2009, *verbis*:

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:

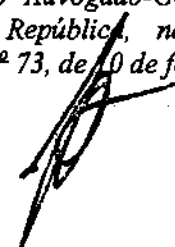
I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993." (NR)



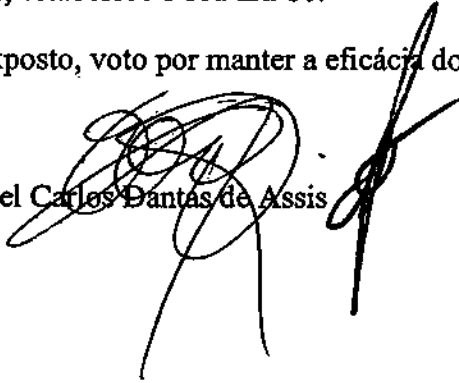
Apesar de o Regimento Interno do CARF, assim como o último dos Conselhos de Contribuintes, possuírem redação que não mais se refere, expressamente, à ação direta de inconstitucionalidade – ao contrário do Regimento mais antigo dos Conselhos de Contribuintes, cujo art. 22-A, parágrafo único, inc. I, ao mencionar a possibilidade deste órgão administrativo afastar lei declarada inconstitucional, se referia expressamente à ação direta -, não vejo relevância na alteração. É que os três Regimento em comento hão de ser interpretados em conjunto com o Decreto nº 2.346/97. Neste, por sua vez, inexistia qualquer autorização para aplicação de inconstitucionalidade declarada na via incidental (cujos efeitos são *inter partes*, cabe ressaltar), antes de Resolução do Senado Federal ou de pronunciamento do Presidente da República, do Secretário da Receita Federal ou do Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

A norma extraída dos três Regimentos Internos mencionados me parece idêntica. A expressão “ação direta” não precisava constar da redação do art. 22-A da Portaria MF nº 55, de 16/03/98, com a alteração da Portaria MF nº 103, de 23/04/2002, assim como a ausência é irrelevante nas redações das Portarias MF nº 147, de 25/06/2007, e 256, de 22/06/2009. É assim porque, tanto antes como agora, não há outorga de competência a este órgão julgador administrativo para aplicar inconstitucionalidade declarada na via incidental, exceto após um dos pronunciamentos acima mencionados.

Aos que dão relevância ao Regimento Interno do CARF, bem assim ao último dos Conselhos de Contribuintes, ao ponto de verem nele autorização para aplicar, de forma ampla, inconstitucionalidade incidental, sublinho que portaria ministerial nunca poderia ir a tanto. Se a partir da Portaria MF nº 147/2007 (com a retirada da expressão “ação direta”) os Conselhos de Contribuintes passaram a ter poder a aplicar a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, o que estaria mantido atualmente no CARF, é porque já tinham antes. Tal poder há de ser visto noutro ato legal, nunca no referido ato infralegal.

Por fim, observo que o art. 79, XII, da Lei nº 11.941/2009, ao revogar o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, introduziu norma nova no sistema jurídico tributário. Não sendo meramente interpretativa, a revogação deve ser aplicada a partir da publicação da Lei nº 11.941/2009, como, aliás, estabelece o seu art. 80.

Pelo exposto, voto por manter a eficácia do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.


Emanuel Carlos Dantas de Assis