



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

**Processo n°** 10380.002354/2004-57  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-002.820 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2016  
**Matéria** Auto de infração - COFINS  
**Recorrente** INTERFRIOS INTERCÂMBIO DE FRIOS S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 31/03/1999 a 30/09/2000

**MATÉRIA NÃO CONTESTADA. PRECLUSÃO PROCESSUAL.**

Será considerada preclusa a matéria não expressamente contestada pelo sujeito passivo, considerando-se definitivo o correspondente crédito tributário com base na mesma constituído.

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

Período de apuração: 31/03/1999 a 30/09/2000

COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718, DE 1998, QUE AMPLIAVA O CONCEITO DE FATURAMENTO. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE RECEITAS NÃO COMPREENDIDAS NO CONCEITO DE FATURAMENTO ESTABELECIDO PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL PREVIAMENTE À PUBLICAÇÃO DA EC Nº 20/98.

A base de cálculo da COFINS é o faturamento, assim compreendido a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza. Inadmissível o conceito ampliado de faturamento contido no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, uma vez que referido dispositivo foi declarado inconstitucional pelo plenário do Supremo Tribunal Federal.

Diante disso, não poderão integrar a base de cálculo da contribuição as receitas não compreendidas no conceito de faturamento previsto no art. 195, I, “b”, na redação originária da Constituição Federal de 1988, previamente à publicação da Emenda Constitucional nº 20, de 1998.

Recurso ao qual se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, na forma do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Francisco José Barroso Rios, José Henrique Mauri, Luiz Augusto do Couto Chagas, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen (Cássio Schappo).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 3ª Turma da DRJ Fortaleza (e-fls. 44/51), a qual, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração lavrado contra o sujeito passivo em acórdão assim ementado:

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

*Ano-calendário: 1999*

***INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS.***

*A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração, para a constituição do crédito tributário.*

***COFINS CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS.***

*A partir de fevereiro de 1999, base de cálculo da Cofins é a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, incluindo-se as receitas decorrentes de operações realizadas no mercado financeiro.*

***ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.***

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.*

***SENTENÇAS JUDICIAIS E DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.***

*As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela objeto da decisão, exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.*

*Lançamento Procedente*

Reproduzo, abaixo, o relatório objeto da decisão recorrida:

*Contra o Sujeito Passivo acima identificado foi lavrado Auto de Infração da **Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**, fls. 04/10, para formalização e cobrança do crédito Tributário nele estipulado no valor total de R\$ 11.726,99, incluindo acréscimos legais.*

*A infração apurada pela fiscalização e relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 05/06, foi, em síntese, a seguinte:*

***Cofins Faturamento. Diferença Apurada Entre o Valor Escriturado e o Declarado/Pago - Cofins (Verificações Obrigatórias):***

*Insuficiência de recolhimento da "Contribuição para Financiamento da Seguridade Social" de competência dos meses abaixo discriminados, apurada conforme planilhas anexas intituladas "Demonstrativo da Situação Fiscal Apurada", elaboradas a partir da receita bruta escriturada e informada pela empresa nas planilhas denominadas "Base de cálculo da "COFINS", em confronto com os valores declarados em DCTF e/ou recolhidos conforme sistema Sinal.*

***Enquadramento Legal:*** Artigo 77, inciso III, do Decreto-lei nº 5.844/43; art. 149 da Lei nº 5.172/66; art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; Arts. 2º, 3º e 8º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/99 e suas reedições; Arts. 2º, 3º e 8º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/99 e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições.

***Inconformado com a exigência, da qual tomou ciência em 17/03/2004 (fls. 04 e 30), o contribuinte, através de seus procuradores (instrumento às fls. 37), apresentou impugnação em 16/04/2004, fls. 32/35, alegando, em síntese:***

"(...)

**A IMPUGNAÇÃO**

Examinando o Auto de Infração, a Impugnante chegou a conclusão que ele é totalmente incabível, portanto, apresenta pelas razões que expõe, e no final requer, Impugnação Total, tempestivamente, conforme consta da Ciência aposta nos Autos em 17.03.2004, portanto, dentro dos 30 (trinta) dias regulamentares.

A fiscalização se valeu exclusivamente de uma suposta "Diferença" que diz ter sido apurada entre o "Valor Escriturado" e o "Valor Declarado/Pago" referente à Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), sem no entanto, perquirir, como seria necessário, para verificar que essa tida "Diferença" nada mais é do que as RECEITAS FINANCEIRAS obtidas pela autuada nesse período, e que foram excluídas da "base de cálculo", conforme a legislação vigente, corroborada por toda a comunidade tributária do país, e principalmente as diversas Câmaras do Egrégio Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e os Plenos dos Tribunais Superiores como o TRF e STJ.

Assim é que, todas as últimas, ou seja, as mais recentes Decisões do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, vêm uníssônicas e sistematicamente firmando jurisprudência sobre a não incidência da COFINS sobre as Receitas Financeiras das empresas.

Como também, o Superior Tribunal de Justiça, por intermédio do voto da Ministra relatora ELIANE CALMON, seguida pelos demais membros da Corte, decidiram pela derrubada da "ampliação da base do cálculo determinada pela Lei nº 9.718/98 (Publicada no DOU de 09/03/2004), entendendo que a cobrança da

COFINS somente deverá incidir sobre as RECEITAS OPERACIONAIS. Na prática, prevaleceu o bom senso jurídico, que determina definitivamente que o "FATURAMENTO", equivale à "RECEITA BRUTA", resultado "exclusivo" das "VENDAS DE MERCADORIAS E SERVIÇOS".

Portanto, encaminhamos em anexo DOC. II, a planilha que se valeu a fiscalização para acrescentar as Receitas Financeiras na pretensa BASE DE CÁLCULO para cálculo da COFINS, nos meses de março a dezembro/1999, o que gerou esse vergastado e falso crédito tributário. Ficando comprovado, sem sombras de dúvidas, que os valores auferidos, escriturados, arrolados, calculados e pagos pela empresa autuada são rigorosamente os corretos, não merecendo qualquer reparo.

Desta maneira, são ineficazes Autos de Infrações lavrados com respaldo, único, no argumento e números adotados pela Fiscalização em desacordo com as normas tributárias, e os créditos correspondentes não podem, por nenhuma hipótese, serem exigidos ou cobrados, por de todo ilegais.

### O PLEITO

Por todo o exposto, espera convicta a Autuada ter demonstrado inequivocamente, nesta peça, a total improcedência do Auto de Infração, objeto do Processo em epígrafe, portanto, requer respeitosamente a V.Sa. após o julgamento de praxe, determinar a IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração, com a conseqüente exoneração integral do Contribuinte da exigência lançada, após determinar o seu encaminhamento para prosseguimento dos trâmites legais, conforme previsto na legislação do Processo Administrativo Fiscal - P.A.F."

Cientificada da referida decisão em 25/06/2007 (e-fls. 55), a interessada, em 06/07/2007 (e-fls. 56), apresentou o recurso voluntário de fls. 56/66, onde reitera os argumentos já apresentados na primeira instância, ressaltando, ainda, que a primeira instância teria julgado o feito de forma "*totalmente desmotivada, e contra as normas legais incidentes e provas que repousam nos autos*".

Aduz que o artigo 9º da Lei nº 9.718/98 considerada como receitas e despesas financeiras as "*variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual*", não podendo as mesmas compor a base de cálculo da COFINS. Se manifesta contra a não consideração das decisões dos "*Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF*"

Requer, ao final, sejam acolhidas as razões apresentadas e dado provimento ao seu recurso.

**É o relatório.**

### Voto

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

### Da admissibilidade do recurso

O recurso é tempestivo e há que ser reconhecido por preencher os demais requisitos formais e materiais de admissibilidade.

Não obstante, é possível que a lide aborde questão que tenha sido objeto de preclusão processual.

É que o auto de infração, muito embora contemple, dentre a fundamentação legal aventada, o artigo 3º da Lei nº 9.718/98, não deixa transparente se toda a diferença lançada contra o sujeito passivo decorre efetivamente do conceito ampliado de faturamento constante da aduzida norma. Nem as planilhas e demonstrativos de e-fls. 26/31 permitem conclusão a esse respeito.

De toda sorte, a argumentação desenvolvida pelo sujeito passivo e a análise do pleito pela primeira instância tratam especialmente dessa questão, a qual será aqui abordada, com a ressalva, desde já firmada, de que eventuais diferenças lançadas não decorrentes do conceito ampliado de faturamento objeto da redação original do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 deverá ser considerada como matéria não impugnada<sup>1</sup>, preclusa, portanto.

Feita a devida ressalva, passo para a análise do mérito.

### **Da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 e de sua consequência para a lide**

Como se sabe, o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 ampliou a base de cálculo do PIS e da COFINS. O aumento da carga tributária daí decorrente foi veementemente contestado na justiça, tendo o Poder Judiciário, por diversas vezes, entendido que a amplitude de faturamento referida no artigo 195, inciso I, da Constituição Federal, na redação anterior à Emenda Constitucional – EC nº 20, de 1998, não legitimava a incidência de tais contribuições sobre a totalidade das receitas auferidas pelas empresas contribuintes, advertindo, ainda, que a superveniente promulgação da EC nº 20, de 1998, publicada no dia 16 de dezembro de 1998, “*não teve o condão de validar a legislação ordinária anterior, que se mostrava originariamente inconstitucional*” (Ag.Reg. RE 546.327-3/SP, Rel. Min. Celso Mello).

Assim, entendeu o Poder Judiciário que o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998, ao alargar o conceito de faturamento, criara exação nova, assunto o qual deveria ter sido objeto de lei complementar, por força do disposto no artigo 195, § 4º, c/c artigo 154, inciso I, da Constituição Federal. Portanto, o alargamento da base de cálculo objeto da Lei nº 9.718, de 27/11/1998 (decorrente da conversão da MP nº 1.724, de 29/10/1998 – antes, ressalte-se, da EC nº 20, de 15/12/1998), estava maculado por vício formal de constitucionalidade.

Com efeito, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 390.840/MG, apreciado pelo pleno em 09/11/2005, decidiu no seguinte sentido (relator Ministro Marco Aurélio):

*CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE – ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 – EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema*

<sup>1</sup> Segundo o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, “considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”. ARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 08/02/2016 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 04/02/2016 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS

*jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente.*

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

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

A decisão teve a seguinte votação:

*Decisão: O Tribunal, por unanimidade, conheceu do recurso extraordinário e, por maioria, deu-lhe provimento, em parte, para declarar a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, vencidos, parcialmente, os Senhores Ministros Cezar Peluso e Celso de Mello, que declaravam também a inconstitucionalidade do artigo 8º e, ainda, os Senhores Ministros Eros Grau, Joaquim Barbosa, Gilmar Mendes e o Presidente (Ministro Nelson Jobim), que negavam provimento ao recurso. Ausente, justificadamente, a Senhora Ministra Ellen Gracie Plenário, 09.11.2005.*

Posteriormente, o STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 585.235-1/MG, proferido em 10/09/2008 e publicado em 28/11/2008, **reconheceu a repercussão geral do tema**, conforme ementa do acórdão em tela, que teve a relatoria do Ministro Cezar Peluso:

*EMENTA: RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.*

Especificamente sobre exame de constitucionalidade de norma, o *caput* do artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF veda “[...] aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”, **admitidas, contudo, as exceções elencadas no parágrafo único do referenciado artigo, dentre as quais a de que trata a hipótese objeto de seu inciso I, qual seja, afastar preceito “que já tenha sido declarado**

***inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal***”, como na hipótese presente.

Aliás, segundo o artigo 62-A do RICARF (inserido pela Portaria MF nº 586/2010),

*As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Além disso, o parágrafo único do artigo 4º do Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, dispõe que,

*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.*

Com a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, o STF entendeu que o PIS e a COFINS **somente poderiam incidir sobre as receitas operacionais das empresas**, ou seja, aquelas ligadas às suas atividades principais. Sobre tal dispositivo, vale ressaltar, a título de informação, que o mesmo foi posteriormente revogado pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Importa lembrar que o alcance desse entendimento, em relação à COFINS, prevalece até a edição da Medida Provisória nº 135, de 20/10/2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003, cujos efeitos – nova ampliação da base de cálculo da contribuição, agora, sem o vício da inconstitucionalidade dada a edição da EC nº 20, de 15/12/1998 – passaram a vigor a partir de 1º de fevereiro de 2004. Portanto, a inadmissibilidade de ampliação da base de cálculo da COFINS, nos termos acima observados, é integralmente aplicável ao caso presente, inerente ao período de 31/03/1999 a 30/09/2000.

Consequentemente, não é legítima a exigência da contribuição sobre receitas outras que não as originadas da venda de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, **devendo ser excluídos da base de cálculo os montantes decorrentes das rubricas não compreendidas no conceito de faturamento** previsto no art. 195, I, “b”, na redação originária da Constituição Federal de 1988, previamente à publicação da Emenda Constitucional nº 20, de 1998<sup>2</sup>.

Em conclusão, **relativamente às receitas financeiras, estas, por não se enquadrarem dentre as receitas operacionais da litigante** - dedicada à “*pesca em alto mar [...], comercialização e industrialização de pescado [...], importação de motores, máquinas,*

<sup>2</sup> Com efeito, referida Emenda Constitucional, como já citado, unificou os conceitos de receita bruta e de faturamento, o que se deu somente após a edição da Lei nº 9.718/98, cujo § 1º do artigo 3º, ampliador do conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas, ainda não estava respaldado pelo alicerce constitucional decorrente da reportada EC nº 20/98.

*equipamentos industriais [...] necessários ao exercício de suas atividades"* (conf. e-fls. 15) - , **não integram a base de cálculo da contribuição em evidência, uma vez declarada a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98.**

Fica ressalvada, no entanto, a parte do crédito tributário **eventualmente** não decorrente do conceito ampliado de faturamento objeto da redação original do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, questão não contestada pela interessada, e que, portanto, se for o caso, deverá ser considerada como definitiva, em vista da preclusão processual.

### **Da conclusão**

Diante de todo o exposto, voto para **dar provimento ao recurso**, reconhecendo como indevida a parte do crédito tributário constituída em função do conceito ampliado de faturamento objeto da redação original do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98.

Sala de Sessões, em 29 de janeiro de 2016.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios – Relator