



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

Processo nº 10508.000160/2004-33
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3401-002.166 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de fevereiro de 2013
Matéria EMBARGOS ACOLHIDOS PARA REVER INTEMPESTIVIDADE. COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 3º DA LEI Nº 9.718/98. DECISÃO DEFINITIVA DO STF.
Embargante WAYTEC TECNOLOGIA EM COMUNICAÇÃO LTDA
Interessado WAYTEC TECNOLOGIA EM COMUNICAÇÃO LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/07/2001 a 28/02/2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. RETIFICAÇÃO DO ACÓRDÃO.

Constatada omissão relativa à análise da tempestividade, por não se ter verificado que foi feriado o dia seguinte ao da ciência do auto de infração, carece complementar o acórdão e acolher embargos de declaração com efeitos infringentes, de modo a considerar tempestivo o recurso voluntário e apreciá-lo.

MATÉRIA NÃO TRATADA NA INSTÂNCIA A *QUO*. PRECLUSÃO.

Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância *a quo*, exceto quando deva ser reconhecida de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/07/2001 a 28/02/2003

BASE DE CÁLCULO. EMPRESA VENDEDORA DE MERCADORIAS E PRESTADORA DE SERVIÇOS. VARIAÇÕES CAMBIAIS. BENEFÍCIO FISCAL ESTADUAL. LEI Nº 9.718/98, ART. 3º, § 1º. ALARGAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE. JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA.

À vista da jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal aplicável às empresas vendedoras de mercadorias ou prestadoras de serviços, excluem-se da base de cálculo da Cofins os valores exigidos com base no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, dentre os quais se encontram os de variações cambiais ativas e de incentivo estadual concedido sob a forma de crédito presumido do ICMS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração no Acórdão nº 3401-01.060 e, com efeitos infringentes, dar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

JÚLIO CESAR ALVES RAMOS - Presidente

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Jean Clauter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Ângela Sartori, Fernando Marques Cleto Duarte e Júlio César Alves Ramos.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração tempestivos (ver fls. 610/611), interpostos pela contribuinte no Acórdão nº 3401-01.060, que não conheceu do recurso voluntário por considerá-lo intempestivo.

Alega a Embargante omissão no julgado, por ter desprezado que o dia 06/04/2007, quando se encerraria o prazo de trinta dias, foi feriado (sexta-feira da Paixão de Cristo). E como a peça recursal foi apresentada em 09/04/2007, apresenta-se tempestivo.

Em face da tempestividade, requer o acolhimento dos Embargos e, consequentemente, a análise do Recurso Voluntário.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, Relator

Comprovado que o dia 06/04/2007 foi feriado (sexta-feira da Paixão de Cristo), o trintídio legal para apresentação do Recurso Voluntário, que se encerraria nessa data porque a ciência do acórdão da DRJ se deu em 07/03/2007 (fl. 541, verso), foi deslocado para o dia 09/03/2007. Daí a tempestividade, pelo que cabe admitir e acolher plenamente os Embargos de Declaração e conhecer da peça recursal.

RELATÓRIO DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Passo, então, ao conhecimento e decisão do litígio.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/03/2013 por EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Assinado digitalmente em 10/03/2013 por EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por JULIO CESAR ALVES RAMOS

Impresso em 16/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O Auto de Infração da Cofins foi mantido pela DRJ, sob a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/07/2001 a 28/02/2003
INCONSTITUCIONALIDADE.

A Secretaria da Receita Federal, como órgão da administração direta da União, não é competente para decidir quanto à inconstitucionalidade de norma legal.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O processo administrativo fiscal é regido por princípios, dentre os quais o da oficialidade, que obriga a administração a impulsionar o processo até sua decisão final.

VARIAÇÃO CAMBIAL. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.

As variações cambiais ativas de direitos e obrigações em moeda estrangeira compõem a base de cálculo da Cofins, e, se tributadas pelo regime de competência, devem ser reconhecidas a cada mês, independentemente da efetiva liquidação das operações correspondentes.

BENEFÍCIO FISCAL DO ICMS.

Por não estar inserido no rol das exclusões da base de cálculo da Cofins previstas na legislação de regência, mantém-se a autuação dos valores relativos a esse benefício fiscal.

Lançamento Procedente

No Recurso Voluntário a contribuinte, refutando o acórdão recorrido, alega inicialmente a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo da Contribuição, à vista da série de recursos julgados pelo Pleno do STF tendo por objeto o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Em seguida, inovando em relação à peça impugnatória aponta erros que teriam sido cometidos no cálculo da Contribuição pela fiscalização, por inclusão indevida na base de cálculo de valores do IPI e de vendas à Zona Franca de Manaus. Para correção desses erros, requer diligência.

Ao final requer o cancelamento do auto de infração ou, em caso contrário, a realização de diligência, objetivando revisar os valores da base de cálculo, deduzindo-se os valores de IPI, de vendas para a Zona Franca de Manaus “e levando-se em consideração os estornos nas contas de demais receitas”.

ANÁLISE DO LITÍGIO

Por ser tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo, cabe conhecer da peça recursal, exceto no que inova em relação à Impugnação apontando erros que teriam sido cometidos no cálculo da Contribuição pela fiscalização, por inclusão indevida na base de cálculo de valores do IPI e de vendas à Zona Franca de Manaus.

No que inovou, o Recurso Voluntário não deve ser conhecido. Na lição de Chiovenda, repetida por Luiz Guilherme Marioni e Sérgio Cruz Arenhart, tem-se que:¹

... a preclusão consiste na perda, ou na extinção ou na consumação de uma faculdade processual. Isso pode ocorrer pelo fato:

i) de não ter a parte observado a ordem assinalada pela lei ao exercício da faculdade, como os termos peremptórios ou a sucessão legal das atividades e das exceções;

ii) de ter a parte realizado atividade incompatível com o exercício da faculdade, como a proposição de uma exceção incompatível com outra, ou a prática de ato incompatível com a intenção de impugnar uma decisão;

iii) de ter a parte já exercitado validamente a faculdade

A cada uma das situações acima corresponde, respectivamente, os três tipos de preclusão: a temporal, a lógica e a consumativa.

No caso em tela ocorreu a preclusão temporal (ou consumativa, para outros), consistente na perda da oportunidade que o contribuinte teve para contestar supostos erros que teriam sido cometidos pela fiscalização, relativos a valores do IPI e de vendas à Zona Franca de Manaus (ZFM).

De todo modo, os autos dão conta de que a autuação deve-se, tão-somente, à tributação escorada no alargamento da base de cálculo da Cofins promovido pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98. Tanto assim que na Impugnação a contribuinte informa o seguinte (fl. 478):

Conforme consta do Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração ora atacado que foram encontradas diferenças na apuração da COFINS relacionadas aos seguintes itens: não inclusão de valores relativos a variação cambial e valores referentes aos incentivos fiscais do ICMS.

O RELATÓRIO FISCAL – COFINS, por sua vez, confirma que o auto de infração não engloba vendas à ZFM, mas apenas valores da variação cambial e do incentivo do Estadual da Bahia, conforme os trechos seguintes (fl. 015, com negritos acrescentados):

*Com relação às vendas para Zona Franca de Manaus, o contribuinte foi solicitado pelo Termo de Intimação Fiscal (...) a apresentar por meio de listagem a composição das vendas efetuadas. (...) **Com base no que foi apresentado, os valores de Vendas para Zona Franca de Manaus foram excluídos da base de cálculo.***

(...)

Com relação aos valores de Variação Cambial, apesar do contribuinte ter informado em 04/07/2003 (fls.35) que considerou as variações monetárias para efeito de determinação da base de cálculo do IR, da CSLL, do PIS/PASEP e COFINS segundo o regime de competência, em sua resposta entregue em

¹ MARIONI, Luiz Guilherme e ARENHART, Sérgio Cruz Arenhart. *Manual do Processo do Conhecimento*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004, p. 665; *apud* CHIOVENDA, Giuseppe. "Cosa giudicata e preclusione", in *Saggi di diritto processuale civile*. Milano: Giuffrè, 1993, vol. 3, p. 233.

08/01/2004 (fls.g)) não concorda com os valores lançados nas planilhas, que são exatamente os valores contantes no Razão Contábil, conforme cópias às fls.387 A 433. Se o contribuinte não concorda com os valores contábeis, ou seja, pelo regime de competência, supõe-se então que o contribuinte considerou as variações monetárias para efeito da determinação da base de cálculo quando da liquidação das operações. Sendo assim, o contribuinte foi intimado (...) **A solicitação não foi atendida e os valores de Variação Cambial foram mantidos na base de cálculo.**

Os créditos efetuados na conta ICMS Incentivos Fiscais referem-se aos benefícios fiscais instituídos pelo Decreto nº4.316 de 19 de junho de 1995 (Governo do Estado da Bahia) e suas alterações (fls 434 A 466) e constituem receitas uma vez que reduzem o ICMS a recolher (baixa do passivo) sem a concomitante diminuição do ativo. Os valores foram mantidos na base de cálculo.

Por fim, em linha com a autuação e a Impugnação, o acórdão recorrido cuidou apenas a apenas dos valores da variação cambial e do incentivo do Estadual da Bahia, que como já dito foram tributados com base no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.

Se antes havia divergências neste Colegiado quanto à aplicação da inconstitucionalidade do citado § 1º, com base no qual foi lavrado o Auto de Infração em questão, hoje a posição é uníssona pelo seu afastamento, em relação às pessoas jurídicas que não as financeiras. Daí o provimento integral ao Voluntário.

É que a ampliação da base tributada no regime anterior à não-cumulatividade, nos termos do que tem decidido o STF de modo reiterado em relação às empresas vendedoras de mercadorias e prestadoras de serviços, impõe o cancelamento da presente autuação. Tal inconstitucionalidade só não pode ser aplicada em relação às instituições financeiras, já que na hipótese destas o STF ainda não decidiu o que, exatamente, constitui receita tributável.²

Ao contrário da DRJ, e diferentemente de votos meus antigos - nos quais me posicionei pela não aplicação da inconstitucionalidade em debate por ter sido proferida em sede do controle difuso de inconstitucionalidade – atualmente vejo que é preferível afastar logo a eficácia do multicitado § 1º, desde que não se trate de instituição financeira, como acontece na presente lide.

Referida inconstitucionalidade foi declarada na via incidental - Recursos Extraordinários nºs 357.950, 358.273, 390.840, 346.084 e 585.235, dentre outros -, mas o STF debate a edição de súmula vinculante sobre o tema, cuja redação inicialmente proposta foi a seguinte (conforme o site do STF na internet, no endereço

² Nos termos do Acórdão nº 3401-01.051, processo nº 16327.000998/2005-12, sessão de 30 de setembro de 2010, esta Primeira Turma decidiu, por maioria, o seguinte:

BASE DE CÁLCULO. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ALARGAMENTO. LEI 9.718/98, ART. 3º, § 1º. CONTROVÉRSIA NÃO DIRIMIDA PELO STF.

O Supremo Tribunal Federal, ao declarar a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS e Cofins promovido pelo § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, decidiu o tema em relação às empresas vendedoras de mercadorias e prestadoras de serviços, mas não às instituições financeiras.

<http://www.stf.jus.br/imprensa/pdf/PropostasdeSumula.pdf>, consulta em 06/02/2012, proposta de Súmula 6):

TRIBUTO. COFINS. BASE DE CÁLCULO. CONCEITO DE RECEITA BRUTA. INCONSTITUCIONALIDADE DO PARÁGRAFO 1º DA LEI 9.718/98.

Enunciado: “É inconstitucional o parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que ampliou o conceito de receita bruta, a qual deve ser entendida como a proveniente das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, ou seja, soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.”

Precedentes: RE nº 346.084 Rel. orig. Min. Ilmar Galvão, DJ 01.09.2006; RE nº 357.950, Rel. Min. Marco Aurélio, DJ 15.08.2006; RE nº 358.273, Rel. Min. Marco Aurélio, DJ 15.08.2006; RE nº 390.840, Rel. Min. Marco Aurélio, DJ 15.08.2006.

O STF, no julgamento Questão de Ordem levantada no RE nº 585.235, em 10/09/2008 reconheceu a existência de repercussão geral da questão, reafirmou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98 e aprovou a proposta do Min. Cezar Peluso, relator, para edição de súmula vinculante, ainda não votada.

A redação acima proposta não restou aprovada. De todo modo, por meio de edital da Secretaria do STF com data de 13/05/2009, veiculado nos termos da Resolução nº 388-STF, de 5 de dezembro de 2008, foram propostas três novas redações (Proposta de Súmula Vinculante nº 22), com os seguintes verbetes:

Assunto: TRIBUTO. COFINS. BASE DE CÁLCULO. CONCEITO DE RECEITA BRUTA. INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 3º DA LEI 9718/98:

“É inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que ampliou a base de cálculo do PIS e da COFINS.” (proposta do Min. Cesar Peluso) ou

“A alteração da base de cálculo da COFINS, pelo art. 3º, § 1º, da Lei 9718/98, mediante a ampliação do conceito de faturamento, violou o art. 195, I e § 4º, da CF, vício que a subsequente edição da Emenda Constitucional 20/98 não convalidou.”(Presidência) ou

“É inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, que ampliou o conceito de receita bruta, a qual deve ser entendida como a proveniente das vendas das mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza.” (proposta dos Min. Marco Aurélio e Joaquim Barbosa, na primeira vez em que foi sugerida esta súmula vinculante) ou

Diante da provável irreversibilidade no trato da matéria pelo STF, no tocante às empresas vendedoras de mercadorias e prestadoras de serviços (ressalvo mais uma vez as financeiras), este Colegiado já decidiu, à unanimidade, conforme a ementa seguinte (Acórdão nº 3401-01.627, sessão de 6 de outubro de 2011, relator o ilustre Conselheiro Odassi Guerzoni Filho):

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/03/2013 por EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Assinado digitalmente em 10/03/2013 por EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Assinado digitalmente em 12/03/2013 por JULIO CESAR A LVES RAMOS

Impresso em 16/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

COFINS. ART. 3º, § 1º DA LEI 9.718/98. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. REPERCUSSÃO GERAL. EXISTÊNCIA.

Em sede de reafirmação de jurisprudência em repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal já se manifestou pela inconstitucionalidade do conteúdo do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, conhecido como alargamento da base de cálculo do PIS e da Cofins. Assim, de se retirar da base de cálculo da contribuição quaisquer outras receitas que não as decorrentes do faturamento, por este compreendido apenas as receitas com as vendas de mercadorias e/ou de serviços.

Por oportuno, observo que o art. 9º da Lei nº 9.718/98, a incluir na base de cálculo do PIS e da COFINS, a partir de fevereiro de 1999, as variações cambiais ativas (ou positivas), deve ser interpretação com o § 1º do art. 3º da mesma Lei. Como o valor de variações cambiais não integra o faturamento definido como o produto da venda de mercadorias ou da prestação de serviços (antes da ampliação para receita bruta), só se admitia a tributação enquanto não afastado o alargamento delineado no § 1º em comento. O contrário ocorre na presente situação, pois a Recorrente não é uma instituição financeira e, por isso, a ela se aplica a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo da Contribuição.

Pelos fundamentos acima, e levando em conta que a autuação recai tão-somente sobre valores tributados em face do alargamento da base de cálculo da Contribuição sob o regime cumulativo, em face da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 dou provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o lançamento.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, admito os presentes Embargos de Declaração e os acolho com efeitos infringentes para retificar o Acórdão nº 3401-01.060, cujo resultado passa a ser o seguinte: não conheço da parte do Recurso Voluntário ausente da Impugnação, por preclusão, mas na parte conhecida dou provimento para cancelar a autuação.

Emanuel Carlos Dantas de Assis