



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

Processo nº 10580.721226/2007-01
Recurso nº
Resolução nº 3403-000326 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Data 26 de abril de 2012
Assunto Sobrestamento
Recorrente EXPRESSO ATLÂNTICO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, sobrestar o julgamento do recurso até que sejam julgados o RE nº 574.706 e a ADC nº 18. Ausente ocasionalmente a Conselheira Raquel Motta Brandão Minatel.

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Liduína Maria Alves Macambira – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Liduína Maria Alves Macambira, Domingos de Sá Filho, Robson José Bayerl e Marcos Tranchesi Ortiz. Ausente ocasionalmente a Conselheira Raquel Motta Brandão Minatel.

Relatório

Adoto e transcrevo o relatório da decisão recorrida, fls. 225/229:

Contra a empresa qualificada em epígrafe foi lavrado auto de infração de fls. 08 em virtude da apuração de falta de recolhimento da Cofins nos períodos de 01/06/2003 a 30/04/2004, 01/06/2004 a 31/08/2004, 01/11/2004 a 31/12/2004, 01/05/2005 a 30/06/2005, 01/01/2006 a 31/07/2007, exigindo-se-lhe contribuição de R\$187.201,81, multa de ofício de R\$140.401,28 e juros de mora de R\$55.105,44, perfazendo o total de R\$382.708,53.

Igualmente foi lavrado auto de infração de fls.22 em virtude da falta de recolhimento do PIS, exigindo a contribuição de R\$ 55.668,84, multa de ofício de R\$ 41.751,44 e juros de mora de R\$ 21.229,23, perfazendo um total de R\$ 118.649,51.

O enquadramento legal encontra-se a fls. 10/11 e 104.

Cientificada em 08/12/2007, a interessada apresentou em 04/12/2008 a impugnação de fls. 152/165 e 113/114, na qual alegou:

1. É cediço ser a atividade do ente estatal norteadas pelos princípios e garantias constitucionais. Neste passo, se observa imprescindível à deferência ao famigerado princípio da segurança jurídica, posto que consagra o "mínimo de previsibilidade necessária que o estado de Direito deve oferecer a todo cidadão, a respeito de quais são as normas de convivência que ele deve observar e com base nas quais pode travar relações jurídicas válidas e eficazes".

2. Ocorre que, conforme evidenciado no Termo de Encerramento do aludido auto de infração, as supostas irregularidades constatadas no cumprimento das obrigações tributárias foram levadas a efeito mediante procedimento de amostragem, pelo qual se verifica apenas de forma aleatória alguns documentos e livros da empresa autuada. Procedendo-se, pois, a autuação que não traduz a realidade contributiva do ora requerente, resultando em mera presunção relativa de rendimentos, pelo que afrontou de todo a garantia constitucional da segurança jurídica.

3. O princípio da segurança jurídica se reveste de verdadeiro consectário da dignidade da pessoa humana e da estabilidade nas relações sociais, sendo inadmissível que o direito do contribuinte flutue ao sabor de interpretações jurídicas variáveis. Nesse sentido, assevera Celso Antônio Bandeira de Mello: "A estabilidade da decisão administrativa é uma qualidade do agir administrativo, que os princípios da Administração Pública impõem" Desta forma, se mostra incontestado que, em havendo a possibilidade de se verificar os rendimentos da empresa por seus livros e documentos todos estes devem ser examinados, de forma a concluir de forma exaustiva pelo real faturamento da empresa fiscalizada. Ora, o procedimento de amostragem se mostra completamente dezarrazoado haja vista conferir apenas uma probabilidade de rendimentos, verdadeira presunção relativa, a qual, no presente caso, não denota a realidade contributiva da empresa referida.

4. Desta forma, por tudo quanto exposto, se mostra, extrema de dúvidas, a ausência de observância à supra aludida garantia constitucional, qual seja a famigerada segurança jurídica, o que inquina de nulidade absoluta o auto de infração guerreado.

5. Quanto ao mérito da autuação, a ora Impugnante tem incluído indevidamente na base de cálculo das referidas contribuições valores a título de ICMS, pelo que sempre efetuou o pagamento a maior do Pis e da Cofins.

6. Neste passo, considerando-se como base de cálculo das contribuições o "faturamento", os valores relativos ao ICMS devem ser excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS, vez que as mesmas não podem incidir sobre valores não recebidos, sem qualquer expressão econômica.

7. Como a Impetrante sempre efetuou indevidamente o recolhimento da Cofins e do Pis a maior, ou seja, considerando os valores das inadimplências na base de cálculo, possui a mesma, o direito de

proceder à compensação de seus créditos tributários - oriundos do recolhimento equivocado das referidas contribuições, com seus débitos vincendos de demais tributos arrecadados pela Secretaria da Receita Federal.

8. Ressalte-se ainda que o conceito de faturamento diz respeito aos valores que efetivamente ingressaram nos cofres da empresa, de forma que não se pode entender como faturamento operação que não resultou em repercussão patrimonial.

9. É necessário que haja identidade entre o fato jurídico da base de cálculo e o fato jurídico tributário, sendo este o antecedente e aquele o conseqüente da norma que, conjugado à alíquota, representará o critério material do tributo.

10. Assim, a base de cálculo das contribuições jamais poderá englobar valores não recebidos, que não ingressaram nos cofres da contribuinte, já que os tributos incidem sobre o faturamento ou a receita, sob pena de desvirtuar a estrutura fenomênica da exação.

11. Desta forma, com base no conceito de faturamento, se revela de todo inconstitucional a inclusão do ICMS na base de cálculo do Pis e da Cofins.

12. É que, como já afirmado, nos moldes da Lei Complementar nº 70/91 e 07/70 instituidoras respectivamente da Cofins e do Pis, as contribuições incidem sobre o faturamento mensal pela venda de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

13. Ou seja, apenas pela interpretação literal dos referidos regulamentos se verifica que o ICMS não é abrangido pelo conceito de faturamento, afinal nenhum agente econômico fatura imposto. O valor do ICMS só configura uma entrada de dinheiro e não receita da empresa, e mais representa uma receita do Estado, por isso, o valor do imposto é registrado em livros para fim contábil-fiscal.

14. No entanto, em 30 de novembro de 1998, foi publicada no Diário Oficial da União a Lei Ordinária nº 9.718, que, entre outras providências, alargou a base de cálculo das referidas contribuições fazendo-as incidir sobre a receita bruta.

15. Entretanto tal Lei não encontra respaldo na ordem constitucional vigente, vez que não possui legitimidade para proceder às alterações na base de cálculo das contribuições. Aliás, mesmo em se considerando a base de cálculo como a receita bruta, ainda assim deverá ser excluído o ICMS, afinal não pode o tributo ser considerado "receita da empresa".

16. Ultrapassada a controvérsia acerca dos conceitos de receita e faturamento, e quer se considere a base de cálculo das contribuições como "faturamento", quer se considere como "receita", os valores relativos ao ICMS devem ser excluídos quando da apuração do PIS e da COFINS, já que não constituem venda de mercadorias ou serviços, tampouco receita da empresa.

17. Neste passo, se verifica que a jurisprudência tem assentado entendimento no sentido de repelir o englobamento de parcelas que não constituem efetivamente faturamento, na base de cálculo das contribuições.

18. É que, são as Leis Complementares nº 70/91 e a 07/70 que disciplinam a base de cálculo para a cobrança da COFINS e do PIS sobre o faturamento mensal, fixando o campo de incidência dado pelo art. 195, I, da Carta Magna. Desse modo, não pode uma Lei Ordinária alterar Lei Complementar quicá para ampliar a incidência da base de cálculo das contribuições, conforme determina o art. 146, III, "a" e "b", da Constituição Federal - a lei complementar é essencial.

19. Ademais, ainda há mais um vício insanável de que padece a Lei 9.718/98, é a falta de suporte constitucional para fixação da nova base de cálculo. Ora, quando da edição da Lei Ordinária nº 9.718, 28/11/1998, o art. 195 da Constituição Federal, que autoriza a instituição desse tipo de contribuição, somente admitia a cobrança de contribuição social sobre a folha de salários, sobre o faturamento e sobre o lucro. Portanto, a Lei nº 9.718 pretendeu fazer incidir a contribuição sobre a totalidade das receitas em evidente afronta ao mandamento constitucional, vigente à época.

20. Observe-se, entretanto, que apenas 20 dias após a publicação da Lei, é que foi editada Emenda Constitucional nº 20/98, que alterou a constituição, e deu suporte constitucional ao alargamento da base de cálculo.

21. O Poder Constituinte identifica, dentre todos os atos, fatos e situações jurídicas possíveis, aquelas em que há produção de riqueza para sobre elas instituir tributos. Sendo assim, a consequência lógica desta premissa é que apenas a riqueza produzida por estes atos, fatos ou situações jurídicas pode servir de base de cálculo para a incidência de tributos.

22. A inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS e do PIS infringe ainda a Constituição no que atine aos princípios da legalidade, da capacidade contributiva e da isonomia.

23. O princípio da legalidade dispõe que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, senão em virtude de lei. (art. 5º, II, da CF/88). Constitui-se, assim, na mais importante das limitações ao poder de tributar.

24. Segundo, o art. 150, inciso III, da CF de 1988 é vedado a exigência ou aumento de tributo sem lei que o estabeleça. No entanto, nos moldes postos à lide, se verifica que a cobrança do PIS e da Cofins sobre o faturamento, com a indevida inclusão dos valores a título de ICMS, acaba originando uma exigência tributária sem fundamento na lei.

25. Desta forma, em atenção ao princípio da igualdade, tributária art. 150, inciso II, da CF/88, as situações jurídicas que configuram a inclusão dos valores a título de ICMS devem receber o mesmo tratamento jurídico que a legislação impõe aos casos de exclusão do IPI do conceito de faturamento, pois em ambas as situações fica caracterizada a receita do ente competente para tais exações, situação

em que efetivamente a empresa, embora tenha emitido a fatura com o valor total, nenhuma receita auferiu.

26. Da mesma forma, ao incluir o ICMS na base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, o legislador afrontou a Constituição, pois conferiu tratamento desigual aos contribuintes que recolhem ICMS, em detrimento daqueles que não contribuem, seja devido à hipóteses de não incidência, isenção ou alíquota zero.

27. Acrescente-se: a Carta Magna em seu art. 145, § 1º garantiu a pessoalidade dos impostos através do princípio da capacidade contributiva:

28. Por fim, cumpre ainda assinalar que o julgador, ao interpretar qualquer norma deve se atentar aos conceitos legais e ao sistema de princípios garantidos constitucionalmente.

29. Assim, pelos fundamentos alhures esposados, se verifica indubitavelmente razoável o direito da Impugnante não computar para fins de incidência do PIS e da Cofins, as receitas que não ingressaram como faturamento da empresa porque não configuram receita para mesma, e sim para o Estado.

30. É certo que a Constituição Federal autoriza, no art. 150, § 7º, com a redação que lhe foi dada pela Emenda Constitucional 03, de 17/03/1993, o chamado fato gerador presumido. Contudo, o mesmo dispositivo constitucional assegura a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

31. Diante do exposto, pede a Impugnante, preliminarmente, seja declarada a nulidade do Auto de Infração em tela, com fulcro nos arts. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, procedendo-se conseqüentemente à extinção do processo administrativo instaurado com esta impugnação.

32. Todavia, por cautela e em honra do princípio da eventualidade, caso por absurdo não se reconheça à ofensa ao princípio da segurança jurídica e não se declare a nulidade do Auto atacado, requer seja, no mérito, declarada insubsistente a infração apontada pelo ilustre auditor fiscal da Fazenda, com esteio nas razões de fato e de Direito acima esposadas. De forma a excluir do montante os valores relativos ao ICMS indevidamente incluído na base de cálculo.

A 5ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro II, no Acórdão nº 13-24.186, de 09 de abril de 2009, fls.224/237, julgou procedente o lançamento. A decisão foi assim ementada:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/06/2003 a 30/04/2004, 01/06/2004 a 31/08/2004, 01/11/2004 a 31/12/2004, 01/05/2005 a 30/06/2005, 01/01/2006 a 31/07/2007

COFINS. BASE DE CÁLCULO. ICMS.

O valor do ICMS compõe a base de cálculo da Cofins, podendo, ser excluído da base de cálculo da contribuição somente quando cobrado pelo vendedor de bens ou serviços, na condição de substituto tributário.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/02/2004 a 30/06/2004, 01/07/2004 a 31/08/2004, 01/11/2004 a 31/12/2004, 01/05/2005 a 30/06/2005, 01/01/2006 a 31/07/2007

PIS. BASE DE CÁLCULO. ICMS.

O valor do ICMS compõe a base de cálculo do PIS, podendo ser excluído da base de cálculo da contribuição somente quando cobrado pelo vendedor de bens ou serviços, na condição de substituto tributário.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/06/2003 a 30/04/2004, 01/06/2004 a 31/08/2004, 01/11/2004 a 31/12/2004, 01/05/2005 a 30/06/2005, 01/01/2006 a 31/07/2007

INCONSTITUCIONALIDADE

Não compete à autoridade administrativa apreciar arguições de inconstitucionalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.

NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

AMOSTRAGEM

O processo de amostragem utilizado no lançamento de ofício restringe-se apenas à verificação prévia de recolhimentos da contribuição, tendo o lançamento sido efetuado com base nos Livros Fiscais em confronto com os valores declarados em DCTF da empresa autuada.

Cientificada da decisão em 27/05/2009, fls. 243, a recorrente interpôs Recurso Voluntário em 16/06/2009, fls. 246/257/, apresentando os mesmos fundamentos apresentados na impugnação, vem requerendo em síntese:

- a nulidade do auto de infração e da decisão recorrida;
- aduz que a Administração e seus agentes possuem o dever de atuar na conformidade de princípios éticos;
- o emprego da analogia, perfeitamente, perfeitamente amparada na doutrina e nos termos do art. 108, I, do CTN, para aplicação da regra prevista no art. 12, do DL nº 1.598/78, no art. 2º, da Lei Complementar nº 70/91, no art. 3º da Medida Provisória nº 1.212/95, no art. 3º, § 2º, da Lei nº 9.718/98, que excluem da receita bruta, base de cálculo do PIS e da Cofins, nas vendas canceladas, os descontos incondicionais e etc.
- a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições, já que não constituem venda de mercadorias ou serviços, tampouco receita da empresa;

- não concebe que a Administração admita a manutenção de exação comprovadamente inconstitucional e a entregue sob o manto da suposta legalidade deixando para o contribuinte o encargo de se socorrer no judiciário *a posteriori*;

Ao final, vem requerendo: a reforma da decisão recorrida para que seja declarada a nulidade do auto de infração, caso não se reconheça a segurança jurídica e não se declare a nulidade do auto de infração, seja declarada a insubsistente a infração apontada, de forma a reformar a decisão prolatada a fim de que esta não inclua na base de cálculo do PIS e Cofins os valores relativos ao ICMS.

É o relatório.

Voto

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Das Preliminares

Preliminarmente, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999¹, cabe registrar que adoto o entendimento esposado pela autoridade julgadora *a quo* sobre a alegação de nulidade do ato administrativo.

O cerne da lide versada neste processo diz respeito à possibilidade de exclusão do ICMS, tributo de competência dos Estados-Membros, da base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins e da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS.

Da inconstitucionalidade ou ilegalidade das normas

Preliminarmente, importar registrar que quanto às questões de inconstitucionalidade ou ilegalidade suscitadas pela recorrente o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em sessão realizada no dia 08/12/2009, decidiu que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre questões em que se presume a colisão da legislação de regência com a Constituição Federal, atribuição reservada, no direito pátrio, ao Poder Judiciário (*Constituição Federal*, art. 102, I, “a” e III, “b”, art. 103, § 2º; *Emenda Constitucional nº 3/1993*). Tal decisão resultou na edição da Súmula nº 2, abaixo reproduzida, cuja adoção é obrigatória pelos membros do CARF, nos termos do § 4º do art. 72 do Regimento Interno do CARF²:

Súmula CARF nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:
[...]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

² Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

[...]

§ 4º As súmulas aprovadas pelos Primeiro, Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes são de adoção obrigatória pelos membros do CARF.

Em 2009, o Decreto nº 70.235/72, art. 26-A, alterado para se incluir vedação expressa quanto a qualquer possibilidade de discutir o assunto, cujas exceções encontram-se taxativamente arroladas no seu texto, *in 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

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; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Ademais, no tocante ao exortado julgamento do RE 240.785-2/MG, de relatoria do Min. Marco Aurélio de Mello, em consulta realizada no sítio virtual do Supremo Tribunal Federal, em 29/02/2012, verifiquei que o mesmo se encontra sobrestado pelo exame da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 18, que trata da mesma matéria.

Portanto, não cabe aos julgadores administrativos apreciar arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma inserida no ordenamento jurídico nacional, pois tais questões são reservadas ao Poder Judiciário.

Embora a recorrente não admita que a Administração mantenha exação comprovadamente inconstitucional e a entregue sob o manto da suposta legalidade deixando para o contribuinte o encargo de se socorrer no judiciário *a posteriori*, cumpre esclarecer por segurança jurídica e respeito as normas constitucionais, não podem os órgãos administrativos afastar a aplicação de normas legais porque sobre elas pesam o manto de inconstitucionalidade. Esses órgãos julgadores não tem competência para tal.

Do Mérito

Insurge-se a recorrente contra a inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins e do PIS.

Sem razão a recorrente, como bem fundamentou o voto condutor da decisão recorrida que adoto e tomo a liberdade de transcrevê-lo em parte:

(...)

Em primeiro lugar é preciso analisar a questão da composição da base de cálculo da COFINS e do PIS. Assim previam a Lei Complementar nº 7/70 (PIS) e a Lei Complementar nº 70/91 (COFINS):

LC nº 7/70

Art.3º - O Fundo de Participação será constituído por duas parcelas:

(...);

b) a segunda, com recursos próprios da empresa, calculados com base no faturamento, como segue:

(...);

4) no exercício de 1974 e subseqüentes, 0,50%;

LC Nº 70/91

Art. 2º – A contribuição de que trata o artigo anterior será de 2 % (dois por cento) e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

Parágrafo único. Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:

a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal;

b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente.

Quanto ao PIS, posteriormente a MP nº 1.212/95, que após substituições e reedições tornou-se a lei 9.715/98, assim previa:

Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o imposto sobre produtos industriais - IPI, e o impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias - ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

Com a edição da Lei nº 9.718, de 1998, a base de cálculo da contribuição para a COFINS e o PIS passou a ser a seguinte:

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º 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.

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

O art. 2º da Lei nº 9.718, de 1998 dispõe que as contribuições para a COFINS e o PIS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, o qual, nos termos do caput do art. 3º dessa mesma Lei, corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

Na disciplina do §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.

Segundo a legislação citada permite-se excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS os valores das vendas canceladas, das devoluções e descontos incondicionais, e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Somente há possibilidade de se excluir o valor relativo ao ICMS da base de cálculo das contribuições nos casos de substituição tributária, situação no qual um contribuinte cobra o imposto de outra empresa da cadeia produtiva, o que não é o caso da impugnante.

O ICMS, apesar de se tratar de imposto não-cumulativo, não é cobrado destacadamente do comprador – como o é o IPI –, uma vez que o seu montante integra o valor da operação de saída da mercadoria, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, conforme dispõe o § 7º do art. 2º do Decreto-lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968.

Conforme se verifica dos dispositivos legais citados acima, não há determinação para exclusões de valores do ICMS, faturados nos preços dos bens e serviços, da base de cálculo da COFINS e do PIS.

Para os períodos posteriores a 12/2002 é aplicada a Lei nº 10.637/2002 (PIS não-cumulativo), e para períodos posteriores a 01/2004 é aplicada a Lei nº 10.833/2003 (COFINS não-cumulativo), que assim prevêm:

Lei nº 10.637/2002 – PIS não-cumulativo

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende 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.

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

II - (VETADO)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV - de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

VI - não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

Lei nº 10.833/2003 – COFINS não-cumulativo

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende 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.

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no **caput**.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

II - não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV - de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita.

Conforme as leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, que instituíram a não-cumulatividade, respectivamente, do PIS e da COFINS, não há permissão para exclusões de valores do ICMS, faturados nos preços dos bens e serviços, da base de cálculo da COFINS e do PIS.

Com efeito, após as alterações introduzidas pela Lei nº 9.718, de 1998, como pode ser observado o art. 1º, § 1º das Leis nº 10.627/2002, e 10.833/03 estabelece o critério material da hipótese de incidência do PIS não cumulativo e da Cofins não cumulativa, qual seja, o faturamento, assim entendido como o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente da classificação contábil adotada. Reafirmando portanto a adoção da base universal para efeito de incidência das contribuições para o PIS e para a Cofins.

Referidas normas que definem as bases de cálculo das mencionadas contribuições nos referidos períodos de apuração tratam do produto da venda (dos bens e serviços), e do valor total da receita. O ICMS, por incluir-se no preço do produto, integra a sua própria base de cálculo, em consequência do cálculo por dentro, sendo seu destaque em nota fiscal apenas para fins de controle.

Como pode ser observado pelas normas anteriormente transcritas e nos termos da legislação que fundamentou o procedimento de ofício que resultou na constituição da exigência das contribuições para o PIS e Cofins, o valor do ICMS efetivamente compõe o faturamento, que é a base de cálculo das referidas contribuições. Não havendo em nenhuma das normas previsão de exclusão do ICMS da base de cálculo dessas contribuições que se enquadre à situação dos fatos que ensejaram a constituição dos autos de infração.

Pelo exposto, não procede a tese da impugnante de que o ICMS não compõe a base de cálculo da Cofins e do PIS.

Ora, o caso em exame, não comporta aplicação da analogia invocada pela recorrente, não há uma lacuna na norma. A base de cálculo das contribuições é o faturamento, assim entendido como a receita total auferida, admitidas apenas as exclusões expressamente previstas na lei.

Como dito anteriormente, no tocante as arguições de ilegalidade/inconstitucionalidade das normas não tem competência os julgadores administrativos para apreciá-las. Enquanto elas não sejam retiradas do ordenamento jurídico

pelo Poder Judiciário, por decisão transitado em julgado, as normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico devem ser observadas pelos órgãos da Administração Pública em respeito ao princípio da legalidade.

Ademais, a autoridade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme estabelecido no parágrafo do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN.

Todavia, não podemos deixar de registrar que o STF, de acordo com o disposto no art. 543-B do Código de Processo Civil, reconheceu no RE 574706 a existência de repercussão geral da questão constitucional relativa à inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins e da Contribuição para o PIS 574706, estando os autos conclusos para o relator desde 19/05/2010. Quanto ao RE 240.785, também no regime de repercussão geral sobre a questão, encontra-se ainda aguardando o julgamento plenário do STF, estando sobrestado em virtude do exame da Ação Declaratória de Constitucionalidade ADC nº 18. Acrescenta-se que matéria também é objeto no Resp 1.127.877, ora suspenso em razão da liminar concedida na ADC 18 (STF).

Como se pode observar, não houve decisão definitiva plenária do STF sobre a matéria.

Diante dessas considerações e com base na Portaria CARF nº 001, de 03 de janeiro de 2012, a qual determinou os procedimentos a serem adotados para o sobrestamento de processos de trata o § 1º do art. 62-A do anexo II do Regimento Interno do CARF, por decisão unânime, os membros desse colegiado resolveram sobrestar o julgamento até que sejam julgados o RE 574.706 e a ADC nº 18.

Liduína Maria Alves Macambira