



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

**Processo n°** 10640.001360/2001-36  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 3402-002.506 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de outubro de 2014  
**Matéria** EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - OMISSÃO - OCORRÊNCIA  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL (PGFN)  
**Interessado** AGROS INSTITUTO UFV DE SEGURIDADE SOCIAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/02/1999 a 01/12/2000

EMBARGOS DECLARATÓRIOS - OMISSÃO NA FUNDAMENTAÇÃO DO ACÓRDÃO - ACOLHIMENTO DOS EMBARGOS SEM EFEITOS INFRINGENTES.

Diante das manifestas omissão e obscuridade na fundamentação do acórdão embargado, impõe-se o conhecimento e acolhimento dos Embargos Declaratórios sem efeitos infringentes para que seja aditada a fundamentação e retificada a ementa do Acórdão, mantida a sua conclusão.

Embargos Acolhidos

Sem Crédito em Litígio

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, os embargos foram conhecidos e acolhidos sem efeitos infringente, nos termos do voto do relator.

**GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO**

Presidente Substituto

**FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA**

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente Substituto), Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça (Relator), Fenelon Moscoso de Almeida (Suplente), Pedro Sousa Bispo (Suplente), João Carlos Cassuli Júnior e Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

## Relatório

Trata-se de Embargos Declaratórios (fls. 328/331; 362/366 do eprocesso) interpostos pela PGFN, com fundamento no art. 65 do RICARF por supostas omissão e obscuridade no v. Acórdão nº 3402-001.733 exarado por esta 2ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF (fls. 322/324; fls. 354/359 do eprocesso), para o qual fui designado Relator “ad hoc” que, em sede de Recurso Voluntário, por maioria de votos (vencidos Cons. Julio César Alves Ramos, Relator e Nayra Bastos Manatta), houve por bem dar provimento ao recurso nos termos do Relator designado, aos fundamentos sintetizados nas seguintes ementa e súmula:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS*

*Período de apuração: 01/02/1999 a 01/12/2000*

*NORMAS REGIMENTAIS. SÚMULA ADMINISTRATIVA. OBRIGATORIEDADE DE ADOÇÃO. Nos termos do § 4º do art. 72 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, é obrigatória a aplicação de entendimento consolidado em Súmula Administrativa dos Conselhos de Contribuintes por ele substituídos.*

*NORMAS PROCESSUAIS. EXAME DE INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS LEGAIS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA ADMINISTRATIVA Nº 02.*

*Nos termos de Súmula aprovada em sessão plenária datada de 18 de setembro de 2007, “O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária”.*

*JUROS SELIC SOBRE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. APLICAÇÃO. SÚMULA ADMINISTRATIVA Nº 03.*

*“SÚMULA Nº 3*

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

*NORMAS TRIBUTÁRIAS. ENTIDADES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. COFINS. Na vigência da Lei 9.718/98 as entidades de previdência privada, abertas ou fechadas, devem contribuir para a COFINS tendo como base de cálculo a totalidade das receitas auferidas, admitidas exclusões específicas, na forma do*

*art. 3º daquela Lei com os acréscimos da Medida Provisória 2.158-35.*

*Recurso 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 Redator Designado. Vencidos os Conselheiros Júlio César Alves Ramos (Relator) e Nayra Bastos Manatta que negavam provimento ao recurso. Designado ao Conselheiro Leonardo Siade Manzan para redigir o voto vencedor.*

*Nayra Bastos Manatta - Presidente*

*Júlio César Alves Ramos - Relator*

*Leonardo Siade Manaz – Redator Designado*

*FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA.*

*Relator "ad hoc"*

*Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Raquel Mota Brandão Minatel (Suplente), Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Leonardo Siade Manzan e Nayra Bastos Manatta."*

Entende a ora embargante que teria havido omissão na fundamentação do v. Acórdão embargado "voto-vencedor proferido pelo ilustre conselheiro Leonardo Siade Manzan, restando patente a omissão", havendo ainda obscuridade na ementa do v. Acórdão que não traduziria o resultado da súmula do julgamento, o que implica obscuridade pela falta de clareza, de inteligibilidade do acórdão, estando presentes os requisitos para a interposição dos embargos de declaração para sanar os vícios apontados.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

Os Embargos Declaratórios são tempestivos e merecem ser conhecidos, sendo que no mérito merecem provimento, ante a efetiva ocorrência de omissão na sua fundamentação e ementa, mantida a sua conclusão do resultado do Julgamento.

De fato, por equívoco deste relator, designado como Relator "ad hoc" em razão do término do mandato do Cons. Leonardo Siade Manzan realmente, não constou do v. Acórdão a fundamentação do voto-vencedor, sendo certo que do referido Acórdão constou a ementa do voto vencido, que realmente não traduz o resultado daquele julgado reproduzido na

súmula do julgamento, razão pela qual impõe-se o aditamento da fundamentação para conforma-la com a conclusão do Acórdão.

Nessa ordem de ideias, cumpre explicitar a fundamentação do voto vencedor nos seguintes termos:

*“Fui designado através do processo como relator “ad hoc” para confeccionar o voto vencedor do presente acórdão em razão de o relator originalmente designado para confeccionar o voto vencedor, Cons. Leonardo Siade Manzan, não mais integrar esta Câmara.*

*Da sumula da r. decisão verifica-se que a d. Maioria deu provimento ao recurso, nos termos do voto do Redator Designado para excluir a tributação da entidade referente aos fatos geradores objeto do lançamento.*

*Consoante relato realizado pela Ilustre Presidente desta Turma, Dra. Nayra Bastos Manatta, tratam os presentes autos da incidência da COFINS, ou não-incidência, sobre as atividades desenvolvidas por Entidades de Previdência Privada.*

*A divergência da d. maioria se deveu ao fato de que a base de cálculo da Cofins à época era o faturamento mensal, que correspondia à venda de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, não incluindo, por conseguinte, nenhuma outra operação ou atividade não enquadradas neste conceito, sendo inconstitucional o alargamento da base de cálculo levado a efeito pela Lei n.º 9.718/98, conforme julgado pelo Colendo Supremo Tribunal Federal.*

*A respeito desse tema, mister citar o voto condutor do RV 129637:*

*“Em 29 de outubro de 1998 (DOU de 30/10/98) foi adotada a Medida Provisória n.º 1.724, convertida, em 27 de novembro de 1998 (DOU de 28/11/98), na Lei n.º 9.718, cujos artigos 2º e 3º pretenderam alterar a bases de cálculo da contribuição ao PIS para a totalidade das receitas.*

*A ampliação da base de cálculo pretendida pela Lei n.º 9.718 citada foi rejeitada pelo e. Supremo Tribunal Federal que, recentemente, por ocasião do julgamento dos Recursos Extraordinários n.º 357950, 390840, 358273 e 346084, em 9 de novembro de 2005, declarou a inconstitucionalidade § 1º do artigo 3º, em razão de ofensa ao disposto no artigo 195, inciso I da Constituição Federal vigente, que determinava, à época da edição da medida provisória e da lei em comento, fossem as contribuições sociais calculadas com base no faturamento, folha de salários ou lucro. Como se pode observar, a base de cálculo do PIS, conforme disposto na Constituição vigente à época da edição da lei não permitia a incidência sobre a totalidade das receitas.*

*Somente com a promulgação da Emenda Constitucional n.º 20, aprovada em sessão do Congresso Nacional, de 1º de dezembro de 1998 e publicada no DOU de 16/12/98, é que foi modificado o*

*artigo 195, inciso I da CF/88, ampliando a competência para instituição de contribuições sociais sobre a totalidade das receitas.*

*A exigência das referidas contribuições com base no valor da totalidade das receitas, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999 (90 dias contados da edição da Medida Provisória nº 1.724, com pretendida observância do princípio da anterioridade mitigada, inscrito no § 6º do artigo 195 da CF/88), ofendeu, portanto, o ordenamento jurídico do país, principalmente porque a vigência e a eficácia das leis estão subordinadas a uma condição prévia de existência e validade em nível jurídico.*

*Receita e Faturamento têm conceitos jurídicos distintos, conforme já havia decidido o e. Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 150.755-1, nos termos do voto do Relator Min. Sepúlveda Pertence, a seguir parcialmente transcrito:*

*“Resta, nesse ponto, o argumento de maior peso, extraído do teor do art. 28 analisado: não se cuidaria nele de contribuição incidente sobre o faturamento – hipótese em que, por força do art. 195, I, se entendeu bastante a instituí-la a lei ordinária - mas, literalmente, de contribuição sobre a receita bruta, coisa diversa, que, por isso, só poderia legitimar-se com base no art. 195, § 4º, CF, o qual, para a criação de outras fontes de financiamento da seguridade social, determinou a observância do art. 154, I, e, portanto, da exigência de lei complementar no último contida.”(original não grifado)*

*No julgamento acima referido, o E. STF entendeu que não havia incompatibilidade no disposto pelo art. 28 da Lei nº 7.738/89 (Finsocial das empresas prestadoras de serviços) com o art. 195, I da CF/88 porque o conceito de receita no primeiro previsto, caso se adotasse o entendimento de que o referido conceito seria aquele definido nos termos do art. 22 do Decreto-lei nº 2.397/97, levaria à inevitável conclusão de que receita bruta seria apenas aquela estritamente decorrente do faturamento.*

*Acompanhando o voto do Relator, o Min. Moreira Alves assim se pronunciou sobre a específica questão:*

*(...) parece-me que, por via de interpretação, se possa tomar receita bruta, aqui, como a decorrente de faturamento...*

*(...)*

*“Adotando essa interpretação restritiva de receita bruta – e afastando a objeção decorrente do art. 110 do Código Tributário Nacional, pois essa exegese equipara, no caso, a receita bruta à resultante do faturamento, e assim se amolda à Constituição que se refere a este - acompanho, com a devida vênia, o eminente Ministro Sepúlveda Pertence”.*

*No caso da Lei nº 9.718/98, ora sob censura, sequer havia possibilidade de se adotar uma tal interpretação restritiva, se considerado apenas o texto da lei, porque, de acordo com o disposto nos arts. 2º e 3º, andou mal o legislador no sentido de pretender equiparar ao faturamento a totalidade das receitas: exatamente o contrário do que a ele seria permitido, considerada a restrição do art. 195, I da CF/88:*

*Art. 2º - As contribuições para o PIS/PASEP e a Cofins, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.*

*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.*

*Somente com a nova redação do inciso I do art. 195 da CF, dada com a promulgação da EC nº 20 (DOU de 16.12.98), é que passou a ser possível a instituição de contribuição social sobre a totalidade das receitas da pessoa jurídica, sem a necessidade de observância do art. 154, I (lei complementar, etc.), aplicável por remissão expressa do § 4º do art. 195 da CF (competência residual) para os casos de fontes de custeio não previstas no inciso I.*

*Na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1/DF, proposta pelo Presidente da República, integrantes das Mesas do Senado e da Câmara dos Deputados da época ficou consignado que:*

*(...) O D.L. nº 2.397/87, que alterou o DL nº 1.940/82, em seu artigo 22, já havia conceituado a receita bruta do artigo 1º, parágrafo 1º, do mencionado diploma legal como sendo a “receita bruta das vendas de mercadorias e de mercadorias e serviços”, conceito este que coincide com o de faturamento, que, para fins fiscais, foi sempre entendido como o produto de todas as vendas...”(Revista Dialética de Direito Tributário, Ed. Dialética, 1997, pg. 84)*

*Até a edição da malsinada Lei nº 9.718/98 (que estabeleceu a lógica: faturamento = receita bruta = total das receitas), o conceito receita bruta para fins de PIS e de Cofins foi sempre correspondente ao de faturamento, opinião de consenso nos três poderes da república (a lógica anterior era: faturamento = receita bruta a ele correspondente).*

*Por outro aspecto, a partir da nova competência outorgada pela Constituição Federal, para a instituição de tributo (as contribuições de financiamento da seguridade social são espécies do gênero tributo) seria necessária a edição de nova lei, sem o que restaria no mundo jurídico, apenas, uma competência outorgada ainda pendente de exercício.*

*No caso específico, há que se considerar que a EC nº 20 foi aprovada em sessão do Congresso Nacional de 01.12.98, data posterior à de conversão da Medida Provisória nº 1.724 na Lei nº 9.718 (em 27.11.98).*

*Leo Krakowiak lembra que ... “o Supremo Tribunal Federal, em várias oportunidades, já reconheceu que uma regra introduzida na Carta Magna por Emenda Constitucional não convalida vício anterior de inconstitucionalidade. Ao contrário, confirma a inconstitucionalidade do regime anterior ...” (“Grandes Questões Atuais do Direito Tributário” – “A Contribuição para o Finsocial, as Instituições Financeiras e as Empresas Prestadoras de Serviços, Ed. Dialética, 1997, pg. 152)*

*O vício originário de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718 impossibilitou, portanto, a sua convalidação.*

*Cumprе observar que a Constituição Federal de 1988 estabeleceu que a competência para apreciar a constitucionalidade das leis é do Supremo Tribunal Federal, cabendo aos órgãos administrativos aplicar o entendimento por ele firmado.*

*Neste sentido dispõe o Decreto nº 2.346/97, nestes termos:*

*“Art. 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos neste Decreto”.*

*Em razão desses fundamentos, s.m.j., a d. Maioria deu provimento ao recurso para ser excluídas da base de cálculo da COFINS todas as demais receitas que não sejam provenientes do faturamento, conforme entendimento firmado pelo STF, que, no caso em tela, correspondem às contribuições dos beneficiários do plano administrado pela Recorrente e a rentabilidade auferida em aplicações financeiras, estas últimas por constituírem receitas financeiras.*

*FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA Relator “ad hoc” do voto vencedor.”*

Da mesma forma a ementa do v. Acórdão ora embargado deve ser retificada nos seguintes termos:

*“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Ano-calendário: 1999, 2000, 2001*

*Ementa: COFINS. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOBRE A TOTALIDADE DAS RECEITAS. ENTENDIMENTO INEQUÍVOCO DO E. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. A base de cálculo da COFINS corresponde à totalidade do faturamento, nos termos da legislação de regência, devendo ser excluídas todas as outras receitas que não correspondam ao*

*faturamento da empresa. A aplicação do entendimento inequívoco do e. Supremo Tribunal Federal manifestado nos REs n.ºs 357950, 390840, 358273 e 346084 é medida de rigor, nos termos do que dispõe o art. 1º do Decreto 2.346/97.”*

Isto posto, uma vez suprida a manifesta omissão na fundamentação do voto-vencedor e da ementa do acórdão embargado, impõe-se o conhecimento e acolhimento dos Embargos Declaratórios, sem efeitos infringentes, para que seja aditada a fundamentação e retificada a ementa do Acórdão, mantida a sua conclusão.

É como voto

Sala das Sessões, em 14 de outubro de 2014

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA