



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10820.003126/2007-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3301-007.386 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 18 de dezembro de 2019  
**Recorrente** COMERCIAL YUZO MAKINODAN LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/06/2001 a 31/12/2004

**CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO.**

Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 3º, § 1º da Lei nº 9.718/1998 e até a edição da Lei nº 10.637/2002, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP é a definida no artigo 3º da Lei nº 9.715/1998, que é o faturamento definido como a receita bruta proveniente da venda de bens e dos serviços prestados.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/06/2001 a 31/12/2004

**CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS. BASE DE CÁLCULO.**

Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 3º, § 1º da Lei nº 9.718/1998 e até a edição da Lei nº 10.833/2003, a base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, é a definida no artigo 2º da Lei Complementar nº 70/1991, que é o faturamento definido como a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Morais Pereira (Presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Ari Vendramini (Relator)

## Relatório

1. Tratam os presentes de autos de infração lavrados por falta de recolhimento da Contribuição para o PIS/PASEP, nos períodos de junho de 2001 a janeiro de 2004, e COFINS, nos períodos junho de 2001 a dezembro de 2004.
2. De acordo com os termos de verificação e a descrição dos fatos e enquadramento legal, anexas aos autos de infração, a razão de tais lançamentos foi : *“a contribuinte não recolheu e nem informou em DCTF valores devidos de COFINS e PIS, conforme tabela anexa. Tais débitos referem-se a valores devidos em função de receitas financeiras e variações cambiais ativas auferidas nos meses de novembro e dezembro de 1999”*.
3. O enquadramento legal do lançamento relativo à Contribuição para o PIS/PASEP foi: *arts. 1º e 3º da lei Complementar nº 07/70, arts. 2º, inciso I, 8º, inciso I e 9º, da lei nº9.715/98, arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, arts. 2º, inciso I, alínea “a” e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/2002 (fls. 36/37 dos autos digitais) e para a COFINS : 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 reedições, com as alterações da medida Provisória nº 1.858/99 e reedições, arts. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/02 (fls. 26/27 dos autos digitais)*
4. Contra os lançamentos a autuada apresentou impugnação. Adotamos o relatório do Acórdão aqui combatido, exarado pela 4ª Turma da DRJ/RIBEIRÃO PRETO, por economia processual e por bem descrever os fatos :

*Contra a empresa qualificada em epígrafe foram lavrados autos de infração de fls. 23/42, em virtude da apuração de falta de recolhimento da Cofins e Contribuição para o PIS/Pasep dos períodos de junho de 2001 a janeiro de 2004 e junho de 2001 a dezembro de 2002, respectivamente, exigindo-se-lhe o crédito tributário no valor total de R\$1.504.710,97.*

*O enquadramento legal encontra-se a fls. 25/26 e 33, 37 e 41. Conforme Termo de Constatação e de Intimação Fiscal de fls. 14/16, a contribuinte fora intimada a apresentar a relação das bases de cálculo de suas contribuições, tendo-o feito pelas planilhas de fls. 10/13. Nelas, constou uma coluna intitulada "Red. Pis e Cans" ou "Red. de Cofins", com valores de dedução da base de cálculo em relação aos quais a interessada foi intimada a apresentar as devidas comprovações.*

*Não tendo atendido a tal intimação, foi efetuado o lançamento desconsiderando-se tais deduções.*

*Cientificada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 45/75, na qual alegou, em síntese:*

- a) inconstitucionalidade da cobrança da Cofins;*
- b) nulidade dos autos de infração por terem sido lavrados fora do estabelecimento da autuada;*
- c) falta da necessária habilitação do Auditor-Fiscal como Contador e sua inscrição no CRC-SP*
- d) inexistência de intimações para a contribuinte prestar esclarecimentos;*
- e) inconstitucionalidade da multa por afronta A vedação ao confisco;*
- f) ilegalidade dos juros de mora calculados com base na taxa Selic;*
- g) ilegalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições;*
- h) o valor do ICMS recolhido por substituição tributária pelo contribuinte substituto não integra a base de cálculo da Cofins e do PIS;*
- i) inconstitucionalidade da elevação da alíquota da Cofins, de 2% para 3%, pelo art. 8º da Lei n.º 9.718, de 1998.*

*Argumentou ainda que já havia sido autuada em relação ao período de 06/2001 a 08/2001, e os respectivos valores, inscritos em dívida ativa da União, foram parcelados conforme Medida Provisória n.º 303.*

*Assim, o autuante deveria ter se baseado nos valores do auto de infração anterior, e não na DCTF como disse no termo de Constatação Fiscal, ocasionando os erros descritos à fl. 59.*

*Defendeu a necessidade de se excluir, das bases de cálculo, as vendas de produtos sobre os quais incidiram as contribuições pelo regime de substituição, conforme Lei n.º 10.147, de 2000, e Instrução Normativa SRF n.º 247, de 2002.*

*Aduziu ser expressivo o valor de suas receitas com a venda de tais produtos, juntando — "por amostragem, em virtude do grande volume de documentos" — notas fiscais referentes a junho de 2001, as quais totalizariam R\$60.254,50 e comporiam a exclusão da base de cálculo conforme disposto nesta lei.*

*Restaria demonstrada, portanto, a injusta exigência das contribuições sobre o faturamento total da empresa, porque nele estão embutidas vendas de produtos sujeitos à alíquota zero.*

5. **Apreciando tais alegações, a DRJ/SÃO PAULO I, assim ementou Acórdão n.º 16-15.789 :**

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

**Período de apuração: 01/06/2001 a 31/01/2004**

**FALTA DE RECOLHIMENTO.**

*A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

*Período de apuração: 01/06/2001 a 31/12/2002*

**FALTA DE RECOLHIMENTO.**

*A falta ou insuficiência de recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.*

**COFINS. BASE DE CALCULO. ICMS**

*O valor do ICMS compõe a base de cálculo da Cofins e do PIS, podendo, a partir de fevereiro de 1999, ser excluído da base de cálculo da contribuição somente quando cobrado pelo vendedor de bens ou serviços, na condição de substituto tributário.*

**SÚMULA VINCULANTE N.º 8 DO STF.**

*Em razão da Súmula Vinculante n.º 8, do STF, o prazo para o lançamento das contribuições sociais deve ser contado segundo os critérios estabelecidos no Código Tributário Nacional.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004*

**CONSTITUCIONALIDADE.**

*A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.*

**AUTO DE INFRAÇÃO. LAVRATURA. LOCAL.**

*Válido o auto de infração lavrado na repartição, se o autuante dispunha dos elementos necessários ao lançamento.*

**NULIDADE. INSCRIÇÃO NO CRC.**

*O exercício da função de Auditor-Fiscal não está condicionado A habilitação prévia em Ciências Contábeis, nem A inscrição nos Conselhos Regionais de Contabilidade.*

**Impugnação Procedente em Parte**

**Crédito Tributário Mantido em Parte**

6. Inconformada, a impugnante apresentou recurso voluntário, onde, em síntese, alega :

**I – OS FATOS****II – OS REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE****III – OS FUNDAMENTOS DE DIREITO****I – PRELIMINARMENTE – NULIDADE DA DECISÃO EM 1ª INSTÂNCIA – CERCEAMENTO DE DEFESA****1. PRELIMINARMENTE: NULIDADE DA DECISÃO EM 1ª.****2. INSTÂNCIA – CERCEAMENTO DE DEFESA.**

*Houve cerceamento de defesa. A r. decisão não apreciou as questões e as provas trazidas aos autos. A recorrente carrega notas fiscais de compras por amostragem hábeis e suficientes para a plena demonstração da verdade, isto é, provou que a recorrente comercializa vários itens de mercadorias cujas contribuições ao PIS e COFINS são recolhidas por meio de substituição tributária.*

*A abrupta conclusão dos autos para a sentença, sem a realização de prova pericial constituiu cerceamento de defesa*

*constitucionalmente assegurada ao recorrente.*

*2. Conforme documentos anexados aos autos, a recorrente comercializava em torno de 70% cujos produtos são recolhidos por meio de substituição tributária. Neste sentido, não pode o auto de infração prosperar haja vista que o faturamento considerado foi o total das vendas e que a Fazenda Pública não excluiu a venda destes produtos para efeito de base de cálculo.*

*3. A Multa é confiscatória. Conforme já decidiu o STF, a multa não pode ser exagerada que impeça a atividade do contribuinte. (AC um do STF- PLENO, ADIN 5511/600; DJU, 1, de 18/10/91, p. 14548/9).*

*4. ILEGALIDADE DA INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS. A recorrente não vende ICMS, a exclusão do ICMS se impõe porque não é abrangido pelo conceito de faturamento, pois nenhum agente econômico fatura imposto, mas apenas mercadorias serviços para venda.*

#### **IV- REQUERIMENTO**

- a) Seja considerada a preliminar de nulidade da decisão em face da incongruência de sua fundamentação e em assim acatando este pedido seja baixado o processo para o exercício de perícia ou diligência, preservando não só direito de defesa, mas também o princípio da verdade material, tudo no intuito de se apurar a base de cálculo do PIS/COFINS;*
- b) Julgado improcedente o auto de infração, entendendo que não cabe a imposição da aplicação sobre o faturamento total;*
- c) Se entender por ICMS para efeito de base de cabível o arbitramento, seja cálculo; determinada a exclusão do*
- d) Na remota hipótese da manutenção da decisão em P. instância, o que se permite apenas por louvor ao debate, pede-se a redução da multa tendo em vista que o valor é exorbitante e foge do princípio da razoabilidade e da equidade*

7. Os autos foram então a mim distribuídos.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

8. O recurso voluntário é tempestivo, atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

9. Verifica-se que as autuações tiveram como fundamento legal os artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/1998.

10. Também o Acórdão DRJ/SPO I utilizou esta fundamentação para apreciar as razões de defesa apresentadas, vejamos trechos do Acórdão :

*Quanto á composição da base de cálculo, a Lei n.º 9.718 não permite a dedução do ICMS incluído nos preços de vendas; apenas há a possibilidade de se excluir da base de cálculo da Cofins e do PIS o valor relativo ao ICMS nos casos de substituição tributária, caso em que um contribuinte recolhe o imposto de outra empresa da cadeia produtiva. Ressalte-se, ainda, que o faturamento inclui todas as receitas de vendas, e o ICMS faz parte dele, por integrar o preço de venda das mercadorias. (fls. 190 dos autos digitais)*

12. Há que se atentar para o fato de que o alargamento da base de cálculo da Contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS olvidada pelo artigo 3º, § 1º da Lei n.º 9.718/1998, com a conseqüente extensão do conceito de faturamento para abranger a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, foi rechaçado pelo Supremo Tribunal Federal..

11. A Lei n.º 9.718/1998 dispunha ser o faturamento a base de cálculo das contribuições, sendo este equiparado á receita bruta da pessoa jurídica, tal como determinavam seus artigos 2º e 3º. Este último conceito normativo estava acompanhado do § 1º, que determinava que “ *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.*”

12. Este dispositivo legal fundamentava a cobrança das contribuições sobre os valores recebidos a título de variações monetárias/cambiais ativas, até que o STF declarou ser inconstitucional, pelo julgamento do RE 346.084, o alargamento do conceito de faturamento trazido pelo artigo 3º, § 1º da Lei n.º 9.718/1998, tendo em vista o disposto no artigo 195 da Constituição Federal, que previa como base de cálculo das exações, apenas o faturamento, sendo que esse vício não foi afastado pelas modificações trazidas pela Emenda Constitucional n.º 20/1998, a qual passou a prever, como base de cálculo do PIS e da COFINS, além do faturamento, a receita.

13. Assim restou ementado o Recurso Extraordinário n.º 346.084/PR (julgado em conjunto com os RE 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG) :

*CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE – ARTIGO 3o, § 1o DA LEI N. 9.718/98, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 – EMENDA CONSTITUCIONAL N. 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema 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 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional n. 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 n. 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. (Pleno, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJU 1º.9.2006).*

14. Assim, segundo o STF, a definição constitucional do conceito de faturamento envolve somente a venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços, nestes termos. Ficam excluídos deste conceito as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, as quais se pretendeu tributar com a Lei nº 9.718/1998, que previa a inclusão da totalidade das receitas no conceito de faturamento.

15. Somente após a alteração constitucional é que se possibilitou a inclusão delas na base de cálculo do PIS e da COFINS até porque, nos termos do artigo 110 do Código Tributário Nacional, a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

16. Como os lançamentos se referiram aos fatos geradores ocorridos em 01/06/2001 a 31/12/2004, fundamentados no artigo 3º da Lei nº 9.718/1998, não há base legal para tais exigências, pois tais receitas, não estavam, à época dos fatos geradores, incluídas no conceito de faturamento, portanto não estavam submetidas à incidência da Contribuição ao PIS/PASEP e à COFINS.

17. Este é o entendimento esposado pelo Supremo Tribunal Federal no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 866.818-BA, de relatoria do Exmo. Min. Luis Roberto Barroso, que assim se pronunciou :

*Trata-se de agravo interno cujo objeto é decisão monocrática que conheceu do agravo para negar-lhe provimento, pelos seguintes fundamentos :*

*“Trata-se de agravo cujo objeto é decisão que negou seguimento ao recurso extraordinário interposto contra*

*acórdão da Quinta Turma Suplementar do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, assim ementados :*

*“TRIBUTÁRIO. PIS. BASE DE CÁLCULO. LC 07/70. LEIS NÚMEROS 9715/98, 9718/98 E 10.637/2002. INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9718/98.*

*1. Na vigência da Lei Complementar 7/70, as empresas prestadoras de serviço não se submetiam ao recolhimento do PIS-FATURAMENTO, mas ao chamado PIS-REPIQUE, § 2º do art. 3º daquele diploma legal.*

*2. E, 28 de novembro de 1995, entretantes, entrou em vigor a Medida Provisória 1.212/95, convertida na Lei nº 9.715/98, que foi apreciada pelo STF, declarando apenas a inconstitucionalidade da expressão “ aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995” (ADI 1417-0/DF, Rel Min Octavio Gallloti, Pleno, julgado em 2.8.1999, DJ 23.3.2001). Assim, a partir de 1º de março de 1996, em face das modificações produzidas pela Medida Provisória 1.212/95 e suas sucessivas reedições (posteriormente convertida na Lei 9.715/98), mesmo as empresas prestadoras de serviço passaram a recolher o PIS sobre o seu faturamento, não implicando, tal determinação em violação ao princípio isonômico. Ao revés. O tratamento desigual de empresas que se situam em condições díspares nada mais faz do que convalidar o princípio da isonomia, não havendo quese estender o tratamento conferido às instituições financeiras às empresas prestadoras de serviços, sob pena de amlferir o referido princípio.*

*3. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento dos RE nº 357.390, 390.840, 358.273 e 346.084, decidiu pela inconstitucionalidade tão somente do parágrafo 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, porque ampliou indevidamente a base de cálculo da exação em discussão, ao alterar o conceito de faturamento, a fim de abranger a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica. Prevalece, então, para fins de determinação da base de cálculo o conceito de faturamento precedente á lei nº 9.718/98, para o PIS, o estabelecido no art. 3º da lei nº 9.715/98, que considera o faturamento somente a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza .*

**4. Cabe observar, porém, que, posteriormente, em 30/12/2002, a Lei nº 10.637 equiparou o conceito de faturamento ao de receita bruta, de forma válida, posto que em consonância com as alterações promovidas pela EC 20/98, inclusive o art. 195, I, b, da Constituição Federal.**

**5. Apelação parcialmente provida.'**

*Como se percebe claramente, a conclusão do Tribunal de origem não diverge da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.*

*Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO ao agravo interno.*

18. Portanto, diante da fundamentação equivocada da autuação, é nula a mesma, devendo ser cancelada.

### **Conclusão**

19. Por todo o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini