



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 10830.002783/2004-89  
**Recurso nº** 131.786 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9303-001.370 – 3ª Turma**  
**Sessão de** 04 de abril de 2011  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** DOMAR EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS E AGROPECUÁRIA LTDA.

**ASSUNTO: COFINS**

Data do fato gerador: 31/12/1999, 31/12/2000, 31/05/2001, 31/07/2001, 31/08/2001, 30/09/2001, 31/12/2001, 31/07/2002, 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 31/05/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003.

ARTIGO 3º, §1º, DA LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF EM SEDE DE CONTROLE DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDADE. ANÁLISE FEITA EM ABSTRATO. OBSERVÂNCIA DA DECISÃO PELA CSRF.

Não importa em declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária a observância, por este tribunal administrativo, da decisão do STF, em que, não obstante proferida em julgamento de recurso extraordinário, se perpetrou análise abstrata da constitucionalidade da norma. Recurso especial da Fazenda Nacional a que se nega provimento

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos **FISCAIS**, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

*(assinado digitalmente)*

Henrique Pinheiro Torres

Presidente

*(assinado digitalmente)*

Susy Gomes Hoffmann

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

Autenticado digitalmente em 03/02/2012 por SUSY GOMES HOFFMANN, Assinado digitalmente em 03/02/2012

por SUSY GOMES HOFFMANN, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Impresso em 04/12/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Susy Gomes Hoffmann, Judith do Amaral Marcondes Armando, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Rodrigo da Costa Pôssas, Gileno Gurjão Barreto, Maria Teresa Martínez López, Rodrigo Cardozo Miranda e Antônio Carlos Atulim.

## Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, com base em violação à legislação tributária.

Lavrou-se o auto de infração, tendo em vista a falta de recolhimento da COFINS, em decorrência de divergências entre os valores declarados em DCTF's e aqueles escriturados em livros contábeis- fiscais, nos períodos apurados (31/12/1999, 31/12/2000, 31/05/2001, 31/07/2001, 31/08/2001, 30/09/2001, 31/12/2001, 31/07/2002, 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 31/05/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003), em procedimentos de verificações obrigatórias.

O contribuinte apresentou impugnação (fls. 38/60).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento, às fls. 89/99 dos autos, julgou procedente o lançamento. Eis a ementa do julgado:

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.*

*Data do fato gerador: 31/12/1999, 31/12/2000, 31/05/2001, 31/07/2001, 31/08/2001, 30/09/2001, 31/12/2001, 31/07/2002, 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 31/05/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003.*

*Ementa: I- DECADÊNCIA. COFINS.*

*A COFINS é contribuição destinada à Seguridade Social e, como tal, tem o prazo decadencial de dez anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.*

*II- NULIDADE*

*Não se configurando as hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar de nulidade.*

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social- Cofins.*

*Dato do fato gerador: 31/12/1999, 31/12/2000, 31/05/2001, 31/07/2001, 31/08/2001, 30/09/2001, 31/12/2001, 31/07/2002,*

31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 31/05/2003, 31/07/2003,  
31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003.

*Ementa: RECEITA FINANCEIRA. BASE DE CÁLCULO.*

*Não tendo a impugnante logrado afastar a apuração de diferenças entre valores declarados em DCTF e aqueles escriturados, impõe-se a manutenção do lançamento.*

*Lançamento Procedente.*

O contribuinte, então, interpôs recurso voluntário (fls. 105/121).

A antiga Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes deu parcial provimento ao recurso do contribuinte (fls. 125/131), nos termos da seguinte ementa:

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social- Cofins.*

*Dato do fato gerador: 31/12/1999, 31/12/2000, 31/05/2001, 31/07/2001, 31/08/2001, 30/09/2001, 31/12/2001, 31/07/2002, 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 31/05/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003.*

*Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.*

*A vasta quantidade de elementos dos autos permite o pleno exercício do direito de defesa constitucionalmente assegurado.*

*ÔNUS DA PROVA.*

*O ônus da prova é de quem alega, cabendo ao interessado refutar a natureza das receitas corretamente indicadas pela fiscalização.*

*CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. BASE DE CÁLCULO.*

*A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal consolidou-se no sentido de considerar como base de cálculo das contribuições sociais o valor da venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços.*

*INCIDÊNCIA SOBRE ALUGUÉIS DE IMÓVEIS.*

*As receitas decorrente de aluguéis de imóveis, quando este for uma das atividades objeto da pessoa jurídica, estão sujeitas à incidência da Cofins, nos termos da Lei Complementar nº 70/91.*

*Recurso provido em Parte.*

A Procuradoria da Fazenda Nacional, então, interpôs o presente recurso especial, com base em violação à legislação tributária (fls. 135/149).

Insurgiu-se contra a parte do acórdão em que se deu parcial provimento ao recurso do contribuinte, para excluir as receitas financeiras da base de cálculo da Cofins. Suscitou violação ao artigo 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98.

Discorreu, primeiramente, sobre a presunção de constitucionalidade do referido dispositivo legal. Argumentou que a decisão do STF, na qual se fundou o acórdão recorrido, fora proferida em sede de controle difuso de constitucionalidade, somente surtindo efeitos, destarte, em relação às partes integrantes do respectivo processo. Lembrou a inexistência de resolução do Senado Federal suspendendo a execução do artigo 3º, §1º, da Lei nº 9.317/98.

Por outro lado, argumentou que as alterações advindas do artigo em questão são, na verdade, constitucionais. Neste sentido, defendeu a identidade de conceitos entre faturamento e receita bruta antes da E.C nº 20/98. Sustentou, também, que a mudança da base de cálculo deu-se, em verdade, já sob a égide da E.C nº 20/98.

O contribuinte apresentou suas contra-razões às fls. 157/172 dos autos.

## Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso especial é tempestivo. Preenche, também, os demais requisitos de admissibilidade, tendo em vista que a recorrente especificou o dispositivo legal que reputa violado.

Trata-se de se saber, na hipótese, se a decisão recorrida violou o artigo 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98, ao aplicar, ao caso, a decisão proferida pelo STF, em que, em sede de controle difuso de constitucionalidade, declarou a inconstitucionalidade daquele dispositivo legal, sob o fundamento de que a base de cálculo das contribuições sociais compõe-se do valor da venda de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços.

Diante desse panorama, deve-se, em primeiro lugar, distinguir duas circunstâncias: o juízo de inconstitucionalidade de lei tributária por parte deste tribunal, e a aplicação de decisão do STF, em que se considerou inconstitucional determinado dispositivo da lei tributária.

No primeiro caso, é o tribunal administrativo que faz o cotejo entre a norma questionada e a Constituição Federal. No segundo, o juízo de compatibilidade é realizado pela Suprema Corte, no papel que, precipuamente, lhe incumbe desempenhar, segundo a própria Constituição. Aqui, o Conselho de Contribuintes, como fez na hipótese dos autos, apenas reconhece e declara aquilo que já fora decidido pelo STF, não fazendo, por si, qualquer juízo de constitucionalidade.

A questão é: essa aplicação da decisão do STF, no âmbito do CARF, pode ocorrer se aquela decisão fora prolatada em sede de controle difuso de constitucionalidade, em que, à primeira vista, seus efeitos apenas espraiam-se para as partes do respectivo processo?

Para responder a uma tal indagação, é necessário que se tenha por presente o atual estágio da posição do STF no cenário jurídico brasileiro, e o seu papel de corte eminentemente constitucional.

Tem-se verificado um fenômeno cada vez maior no direito brasileiro, consistente no fortalecimento dos precedentes judiciais, sobretudo quando emanados das cortes superiores, e em particular da Excelsa Corte. Este fenômeno, impulsionado por uma visão de unidade do direito, tomando-se este não apenas sob o seu aspecto de direito positivo, mas abrangendo também a jurisprudência como uma sua fonte criadora, vem se refletindo, clamorosamente, na legislação e na postura dos tribunais no enfrentamento dos casos com que se deparam.

Expressões do que se relata são as criações de diversos novos institutos jurídicos, que demonstram o lugar de extrema relevância que os precedentes judiciais vêm ocupando no ordenamento, como a súmula vinculante, o instituto da repercussão geral, a sistemática dos recursos repetitivos no âmbito do STJ, dentre outros. Na doutrina, afirmam-se teorias novas, como a da “Transcendência dos Motivos Determinantes”, e a abordagem de objetivação do controle difuso de constitucionalidade.

Fredie Didier discorre sobre o assunto no seguinte sentido:

*“Um dos aspectos dessa mudança é a transformação do recurso extraordinário, que, embora instrumento de controle difuso de constitucionalidade das leis, tem servido, também, ao controle abstrato. Normalmente, relaciona-se o controle difuso ao controle concreto da constitucionalidade. São, no entanto, coisas diversas. O controle é difuso porque pode ser feito por qualquer órgão jurisdicional; ao controle difuso contrapõe-se o concentrado. Chama-se de controle concreto, porque feito a posteriori, à luz das peculiaridades do caso; a ele se contrapõe o controle abstrato, em que a inconstitucionalidade é examinada em tese, a priori. Normalmente, o controle abstrato é feito de forma concentrada, no STF, por intermédio da ADIN, ADC ou ADPF, e o controle concreto, de forma difusa. O controle difuso é sempre incidenter tantum, pois a constitucionalidade é questão incidente, que será resolvida na fundamentação da decisão judicial, assim, a decisão a respeito da questão somente tem eficácia inter partes. O controle concentrado, no Brasil, é feito principaliter tantum, ou seja, a questão sobre a constitucionalidade da lei compõe o objeto litigioso do processo e a decisão a seu respeito ficará imune pela coisa julgada material, com eficácia erga omnes.*

*Nada impede, porém, que o controle de constitucionalidade seja difuso, mas abstrato: a análise da constitucionalidade é feita em tese, embora por qualquer órgão judicial. Obviamente, porque tomada em controle difuso, a decisão não ficará acobertada pela coisa julgada e será eficaz apenas inter partes. Mas a análise é feita em tese, que vincula o tribunal a adotar o mesmo*

*posicionamento em outras oportunidades. É o que acontece quando se instaura o **incidente de arguição de inconstitucionalidade perante os tribunais** (art. 97 da CF/88 e arts. 480-482 do CPC): embora instrumento processual típico do controle difuso, a análise da constitucionalidade da lei, neste incidente, é feita em abstrato. **Trata-se de incidente processual de natureza objetiva (é exemplo de processo objetivo, semelhante ao processo da ADIN ou ADC)**. É por isso que, também à semelhança do que já ocorre na ADIN e ADC, é possível a intervenção de *amicus curiae* neste incidente (§§ do art. 482). É em razão disso, ainda, que fica dispensada a instauração de um novo incidente para decidir questão que já fora resolvida anteriormente pelo mesmo tribunal ou pelo STF (art. 481, par. Ún., CPC)”<sup>1</sup>.*

Desta forma, o que se verifica é que, não obstante feito no âmbito de um processo subjetivo, isto é, em sede julgamento de recurso extraordinário, o juízo de constitucionalidade feito pelo Supremo Tribunal Federal, especificamente na hipótese da apreciação do §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, deu-se de forma abstrata, em tese, não sendo determinante as circunstâncias fáticas do caso concreto veiculador do recurso extraordinário.

Neste sentido, vem crescendo, de forma bastante forte, corrente encabeçada pelo Ministro Gilmar Mendes, que defende que, diante do atual estágio do Direito brasileiro, assoma, como premente, mutação constitucional no que diz respeito ao artigo 52, inciso X, da Constituição Federal, relativamente à prescrita suspensão, por parte do Senado Federal, da “*execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal*”.

A mutação constitucional verifica-se quando se tem uma modificação do sentido do texto constitucional, sem alteração dos seus termos expressos, em face da evolução histórica da sociedade e da interpretação constitucional efetivada pela Excelsa Corte. Ela permite, consoante a doutrina, o não engessamento da Constituição, a sua maleabilidade, por assim dizer, evolutiva, no compasso da realidade social, que se reflete nos tribunais.

Assim, o que defende o Min. Gilmar Mendes é que, no lugar de se condicionar a expulsão do ordenamento da norma declarada inconstitucional pelo STF em sede de controle difuso, em decisão definitiva, à resolução do Senado, passe-se a considerar inconstitucional a norma tão-somente pela decisão do STF, funcionando, a Resolução do Senado Federal apenas para conferir maior publicidade ao decidido pela Corte.

Feita tal exposição, o que se quer mostrar é que tudo converge para a necessária observância da decisão do Supremo.

Com efeito, sendo pacífico o entendimento, no âmbito do Supremo Tribunal Federal, acerca da inconstitucionalidade do artigo 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98, não há como se dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Ressalte-se que a própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional tem procurado observar as decisões emanadas das cortes superiores, especificamente o STJ e,

<sup>1</sup> JR. DIDIER, Fredie; e DA CUNHA, Leonardo José Carneiro. Curso de Direito Processual Civil. Meios de Impugnação às Decisões Judiciais e Processo nos Tribunais. Vol.3. Salvador:Editora Jus Podivm. 5º edição. 2008.

sobretudo, o STF, quando diante de uma jurisprudência já consolidada nesses tribunais. É o que se verifica no Parecer PGFN 492, de março de 2010, que trata da postura da PGFN em relação às decisões desfavoráveis à Fazenda Nacional, proferidas em conformidade com precedentes judiciais do STF e do STJ.

Tem-se que, em se tratando de caso de decisão proferida em consonância com decisão do STF ou do STJ, mesmo que não prolatada sob o rito dos recursos repetitivos, a recomendação que se faz aos procuradores é, textualmente, que “a PGFN não mais interponha **RESP/RE** contra **acórdãos** proferidos (pelos TRFs ou pelo STJ) em consonância com jurisprudência reiterada e pacífica do STF/STJ.”

Neste sentido, ademais, a recente alteração no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, segundo a qual:

*Art. 62-A. 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.*

*§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B. {2}*

*§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.*

Deve-se destacar que não se trata de declaração, por este órgão, de inconstitucionalidade do referido dispositivo, mas sim de observância da decisão da mais alta corte do país.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, em razão da inconstitucionalidade da lei que reputa violada.

Sala das Sessões, em 04 de abril de 2011 04 de abril de 2011

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann

Processo nº 10830.002783/2004-89  
Acórdão n.º **9303-001.370**

**CSRF-T3**  
Fl. 8

---

CÓPIA