



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

Processo n° 10830.720127/2007-12
Recurso n° 256.554 Voluntário
Acórdão n° 3403-00.315 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de abril de 2010
Matéria RESTITUIÇÃO/COMP COFINS
Recorrente VIDROCAMP DISTRIBUIDORA DE VIDROS E ACESSÓRIOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/10/1994 a 31/08/2004

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. DECADÊNCIA.

O termo inicial para contagem do prazo decadencial de repetição de indébito é a da data de extinção do crédito tributário, assim entendido o pagamento antecipado, no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, sendo o termo final o dia em que se completa o quinquênio legal, contado daquela data.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS LEGAIS. DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se manifestar acerca de inconstitucionalidade de normas, havendo expressa vedação legal neste sentido conforme art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. ICMS. EXCLUSÃO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

O ICMS incidente sobre vendas, devido por sujeição passiva direta, isto é, por obrigação própria, não pode ser excluído da base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins por falta de previsão legal, que contempla tão-somente aquele devido na condição de substituto tributário.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.


Antonio Carlos Atulim - Presidente


Robson José Bayerl - Relator

EDITADO EM 20/05/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti, Marcos Tranchesi Ortiz e Antonio Carlos Atulim.

Relatório

Por bem refletir a situação dos autos, com a devida vênia, tomo por empréstimo e reproduzo o relatório da decisão recorrida:

“Trata-se de Declarações de Compensação tendo por crédito valores recolhidos a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, no montante de R\$58.648,74, para o período de apuração de outubro/1994 a agosto/2004, conforme planilha de fl. 25/27. A interessada, fundamentando seu pedido, alegou ser incabível a inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins.

A DRF em Campinas emitiu o Despacho Decisório de fls. 184/191, esclarecendo de início que

“(…)

há uma incoerência na pretensão formulada, já que a petição de fls. 1/3 fala em “recolhimentos a maior ao recolher a Cofins e o PIS incluindo o ICMS na sua base de cálculo” (sic), mas relaciona apenas pagamentos da Cofins na planilha de fls. 25/27, motivo pelo qual considera-se apenas postulado crédito referente a esta contribuição.

(…)

(…) as 24 declarações de compensação apresentadas eletronicamente, fls. 49/113 e 124/150, serão consideradas como não declaradas, assim como as apresentadas em formulário acostadas às fls. 12/24, haja vista, como decorrido, a impropriedade na utilização do PGD e a ausência de competência para os atos praticados anteriormente a 19/07/2007. Assim, consideram-se corretamente formuladas e aptas a produzir os efeitos que lhe são próprios as declarações de compensação apresentadas às fls. 154/174 (que abrangem todos os débitos objeto das compensações consideradas não

declaradas), sendo, dessa forma, as que serão objeto da presente análise.

A seguir, a autoridade administrativa não reconheceu o direito creditório da contribuinte, não homologando as compensações efetuadas, sob a fundamentação de que:

- *já estaria extinto o direito de pleitear a restituição dos valores recolhidos antes de 27/07/2002;*
- *a interessada sustentou seu pleito com os argumentos referentes a “recente decisão do STF”, o que parece estar se referindo ao Recurso Extraordinário nº 240.785-2/MG, que trata de tema análogo ao trazido a estes autos. Entretanto, como se trata ainda de um julgamento em aberto e a contribuinte não é parte naquele processo, não pode ser fundamento ao seu pedido de restituição;*
- *não existe base legal para a exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins;*
- *a restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.*

Cientificada desse despacho em 17/08/2007 (fl. 195), a interessada apresentou manifestação de inconformidade em 05/09/2007 (fls. 196/214), na qual alega:

- *conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça, a extinção do crédito tributário opera-se com a homologação do lançamento, o que na prática resulta num prazo de dez anos: cinco para a homologação tácita e mais cinco para o exercício do direito à restituição de recolhimento indevido. É de causar estranheza então, a simples aplicação do Ato Declaratório nº 96, de 1999, pelo digno representante do Fisco, que desconsiderou expresso texto de lei acerca da matéria que estabelece expressamente, nos casos dos tributos de lançamento por homologação, a exata ocorrência da extinção do crédito tributário – 150, § 4º, do CTN. Sendo assim, não merece acolhida a interpretação dada pelo senhor Delegado da Delegacia da Receita Federal em Campinas/SP onde, ao dar uma interpretação restritiva ao assunto em referência, prejudica o contribuinte que, prevendo tal possibilidade, adentrou, simultaneamente, “oportuno tempore”, com a ação judicial cabível, para dar o devido amparo jurídico, com o reconhecimento do seu direito em questão;*
- *não compete ao Senhor Delegado da Receita Federal legislar, dando interpretação diversa da aplicada pelo Judiciário e também da entendida pelo próprio Conselho de Contribuintes;*
- *o acórdão ora combatido é abuso de autoridade que não pode subsistir, uma vez que não possui suporte jurídico, pois viola regras constitucionais. É de pleno direito também a contribuinte ver os supostos débitos com exigibilidade suspensa, tendo em vista o § 9º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, combinado com o*



art. 48 da Instrução Normativa nº 600, de 2005. É entendimento majoritário da doutrina que “impugnação”, “manifestação de inconformismo” e “recurso voluntário” são todas espécies dos gêneros “reclamações” e “recursos”, atendendo, pois, plenamente a prescrição do inciso III do art. 151 do CTN. Assim, estando suspenso o crédito, incabível se faz qualquer espécie de cobrança, por conta de ainda não haver uma decisão administrativa definitiva;

- nos termos dos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, a decisão deve ser feita no prazo de trinta dias e, ainda, com motivação explícita. No caso o pedido de compensação é de 15/12/2005 e o indeferimento se deu em 20/08/2007, não restando dúvida, portanto, que seu pedido foi deferido pela inércia da Administração;
- faturamento é a contrapartida econômica auferida como riqueza própria pelas empresas em razão do desempenho de suas atividades típicas. Conquanto nessa contrapartida possa existir um componente que corresponde ao ICMS devido, ele não integra nem adere ao conceito de faturamento;
- a inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins leva ao inaceitável entendimento de que o sujeito passivo desse tributo “fatura ICMS”. A toda evidência, ele não faz isto. Enquanto o ICMS circula por suas contabilidades, a Cofins apenas obtém ingresso de caixa, que não lhe pertence, isto é, não se incorpora a seu patrimônio, até porque destinado aos cofres públicos estaduais ou do Distrito Federal;
- a integração do valor do ICMS na base de cálculo da Cofins traz como inaceitável consequência que contribuintes passem a calcular a exação sobre receitas que não lhes pertencem. Isso levaria ao desvirtuamento do arquétipo constitucional da Cofins, acarretando a criação de adicional de outro tributo, diferentemente daqueles cuja competência a Carta Suprema, em seu art. 195, inciso I, reservou à União Federal; e,
- o Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, pelo ilustre Ministro Marco Aurélio, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 240.785, se manifestou pela inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins ao dizer o seguinte: “se alguém fatura ICMS é o Estado, não o vendedor da mercadoria”. Pelo contrário faturamento, no contexto do art. 195, I, da CF (que menciona este instituto próprio do Direito Comercial), tem uma acepção técnica precisa, da qual o Direito Tributário não pode se afastar. Por oportuno, esta colocação está em sintonia com o artigo 110 do CTN (...).”

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas/SP manteve a não homologação da compensação realizada, aduzindo que ocorrera a extinção do direito de requerer o suposto indébito, pelo decurso do prazo de 05 (cinco) anos, e, quanto à parte remanescente, não atingida pela decadência, sustentou ser devida a inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins.

Em recurso voluntário o contribuinte repisa os argumentos deduzidos na manifestação de inconformidade.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, o que impõe seu conhecimento.

Consoante a preliminar argüida (inocorrência) de decadência do direito de vindicar o suposto crédito, onde sustenta o recorrente que disporia de um prazo de 10 (dez) anos para exercer tal pretensão¹, entendo não assistir-lhe razão pelo motivo que passo a expor.

Não obstante a tese apresentada contar como principal arauto o Superior Tribunal de Justiça que a aplica reiteradamente, é irretorquível que esta exegese, ao menos em sede administrativa, encontra empeco na dicção dos arts. 3º e 4º da Lei Complementar nº 118/2005, *verbis*:

“Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei.

Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.”

Assim, tratando-se de norma válida e vigente, irrefragável sua incidência no caso vertente, de maneira que a extinção do crédito tributário se concretiza com o pagamento antecipado e não com a sua homologação, como sustentado, implicando no influxo dos arts. 165, I e 168, I do Código Tributário Nacional para definição do *dies a quo* do interstício decadencial.

Outrossim, não se diga que o dispositivo em comento não se aplicaria à hipótese, por cuidarem estes autos de recolhimentos anteriores ao advento da referida lei complementar, porquanto tratando-se de norma expressamente interpretativa, nos termos do art. 106, I do Código Tributário Nacional, alcança os fatos jurídicos tributários pretéritos ao seu advento, como, inclusive, se extrai do próprio art. 4º supra transcrito.

Diante deste quadro, tenho como colhidos pela decadência do direito à repetição os valores pagos até 26/07/2002, inclusive, uma vez que as declarações de compensações foram transmitidas em 27/07/2007, conforme noticiam tanto o despacho decisório como a decisão de primeiro grau.

No que concerne à exclusão do ICMS da apuração das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, também não vejo como acolher o pleito aviado, porquanto, para fazê-lo,

¹ Lastreia-se na tese alcinhada “5 + 5”, que considera extinto o crédito tributário com a homologação do lançamento, tomado este elemento como termo inicial do prazo decadencial previsto no art. 168, I do Código Tributário Nacional

deveria negar vigência e aplicação ao art. 3º, § 2º da Lei nº 9.718/98, que arrola taxativamente as deduções da base de cálculo admitidas, nela não se encontrando catalogado o ICMS incidente sobre vendas, devido por obrigação própria, mas exclusivamente a parcela concernente à substituição tributária.

É cediça a impossibilidade de discussão acerca de constitucionalidade de normas no âmbito do processo contencioso administrativo, entendimento já pacífico e remansoso neste sodalício, devidamente estampado na súmula CARF nº 2, cujo verbete colijo: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Corroborando este entendimento, com a publicação da Lei nº 11.941/09, que alterou diversos dispositivos do Decreto nº 70.235/72, passou a existir vedação expressa tocante ao assunto, como se verifica no art. 26-A deste diploma legal, *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)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído 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).”

É certo que a norma comporta exceções, em especial a existência de decisão plenária definitiva da Corte Suprema reconhecendo a inconstitucionalidade do ato legal, contudo, não é o que ocorre, pois, em que pese a matéria em debate encontrar-se em julgamento naquele tribunal, por intermédio do *leading case* RE 240.785-2/MG, de relatoria do Min. Marco Aurélio, encontra-se o mesmo interrompido por pedido de vista do Min. Gilmar

Mendes e, sob certo aspecto, sobrestado pelo exame da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 18, que trata do mesmo tema.

Apenas para situar a questão e a título de curiosidade, reproduzo notícias extraídas do informativo publicado por aquele egrégio tribunal, que representa a transcrição das notas taquigráficas tomadas das suas sessões de julgamento:

“O Tribunal iniciou julgamento de ação declaratória de constitucionalidade proposta pelo Presidente da República que tem por objeto o art. 3º, § 2º, I, da Lei 9.718/98 (“Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. ... § 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.”). Pretende-se, na espécie, com essa declaração, legitimar-se a inclusão, na base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP, dos valores pagos a título de ICMS e repassados aos consumidores no preço dos produtos e serviços, desde que não se trate de substituição tributária. Inicialmente, resolvendo a questão de ordem suscitada pelo Min. Marco Aurélio no sentido de se prosseguir com o julgamento do RE 240785/MG (v. Informativo 437), e não de se iniciar o da ADC, tendo em conta o disposto no art. 138 do RISTF (“Preferirá aos demais, na sua classe, o processo, em mesa, cujo julgamento tenha sido iniciado.”), o Tribunal, por maioria, considerando que o referido dispositivo regimental faz menção à preferência entre processos de mesma classe, deliberou pela precedência do julgamento da ADC. O Min. Celso de Mello, no ponto, ressaltou que o caráter objetivo do processo de fiscalização abstrata imporia e justificaria a precedência do julgamento da ADC em face de um processo de índole meramente subjetiva, sobretudo se considerada a natureza, a extensão e a vinculatividade da decisão que emerge dos processos de controle normativo abstrato. Vencidos, no ponto, o suscitante e os Ministros Ricardo Lewandowski e Cezar Peluso, que o acompanhavam. Em seguida, o Min. Menezes Direito rejeitou a preliminar de não-conhecimento da ação, alegada ao fundamento de inconstitucionalidade superveniente ante a modificação substancial da redação original do art. 195, da CF, pela EC 20/98. O relator entendeu não ter havido alteração substancial do parâmetro de controle de constitucionalidade, no que foi acompanhado pelos Ministros Cármen Lúcia, Ricardo Lewandowski, Eros Grau, Joaquim Barbosa, Carlos Britto, Cezar Peluso e Ellen Gracie. Após, pediu vista dos autos o Min. Marco Aurélio. ADC 18 MC/DF, rel. Min. Menezes Direito, 14.5.2008.(ADC-18) (Informativo nº 506 do STF)

O Tribunal retomou julgamento de ação declaratória de constitucionalidade proposta pelo Presidente da República que

tem por objeto o art. 3º, § 2º, I, da Lei 9.718/98 (“Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. ... § 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.”). Pretende-se, na espécie, com essa declaração, legitimar-se a inclusão, na base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP, dos valores pagos a título de ICMS e repassados aos consumidores no preço dos produtos e serviços, desde que não se trate de substituição tributária — v. Informativo 506. O Tribunal, após rejeitar todas as preliminares suscitadas, deferiu, por maioria, a medida cautelar para determinar que juízos e tribunais suspendam o julgamento dos processos em trâmite, aí não incluídos os processos em andamento nesta Corte, que envolvam a aplicação do art. 3º, § 2º, I, da Lei 9.718/98. Reconheceu-se haver uma clara divergência de interpretação quanto ao dispositivo em questão em todo o território nacional, o que recomendaria, por uma questão de segurança jurídica, a paralisação das demandas em curso que tratam do tema. Vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello que indeferiam a cautelar. ADC 18 MC/DF, rel. Min. Menezes Direito, 13.8.2008. (ADC-18) (Informativo nº 515 do STF)”

Referente ao recurso extraordinário em tela, a última decisão nele proferida, consoante pesquisa no sítio virtual, trata da prorrogação do prazo de suspensão prevista no art. 21 da Lei nº 9.868/99, *verbis*:

“O Tribunal, por maioria, resolvendo questão de ordem suscitada pelo Presidente, Ministro Gilmar Mendes, prorrogou o prazo da decisão da liminar, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio. Ausentes, licenciados, os Senhores Ministros Cezar Peluso e Joaquim Barbosa. Plenário, 16.09.2009.”

Em síntese, a vindicada exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins não possui respaldo legal.

Quanto às objeções de suspensão da exigibilidade do crédito tributário pela discussão administrativa e a sua extinção pela compensação, sob condição resolutória de ulterior homologação, não constatei nestes cadernos qualquer situação ou colocação reveladora de desrespeito a tais axiomas, até porque, se verificada, corresponderia a verdadeira afronta a texto expresso de lei, parecendo-me mera alteração retórica sem respaldo em elementos concretos do processo, razão porque abstenho-me de manifestar a seu respeito.

Em face de todo o exposto, voto no sentido de declarar decaído o direito à repetição do suposto indébito para os recolhimentos efetuados até 26/07/2002 e, quanto à parte remanescente, negar provimento ao recurso interposto.

Robson José Bayerl