



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

Processo nº 10840.000062/99-51
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-006.049 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de abril de 2019
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO/PIS
Recorrente CASA CAÇULA DE CEREAIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/1995 a 30/04/1995, 01/06/1995 a 31/12/1995, 01/01/1996 a 31/12/1996, 01/01/1997 a 31/12/1997, 01/01/1998 a 30/06/1998

INCONSTITUCIONALIDADE.

Não compete apreciar, no âmbito administrativo, arguições de inconstitucionalidade de norma legitimamente inserida no sistema jurídico, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.

SEMESTRALIDADE. BASE DE CÁLCULO. Somente até fevereiro de 1996 se aplica a Semestralidade, segundo a qual a base de cálculo do PIS, nos termos do parágrafo único do art. 6º da LC nº 7/70, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária, sendo a alíquota de 0,75%.

BASE DE CÁLCULO. RECEITA DA VENDA DE MERCADORIAS. FATURAMENTO. EXCLUSÃO DO VALOR DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE. A base de cálculo da Cofins compreende o valor total da receita de vendas de mercadorias, que corresponde ao valor total do faturamento, equivalente ao valor total da operação de venda, neste incluído, o valor do ICMS.

TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

A utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, sobre cuja aplicação não cabe aos órgãos do Poder Executivo deliberar.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar integralmente o recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marco Antônio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen, que deram provimento para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira Presidente

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Candido Brandão Junior, Marco Antônio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

Relatório

Visando à elucidação do caso, adoto e cito o relatório do constante da decisão recorrida, Acórdão 1.810, de 16 de novembro de 2000 da DRJ/RPO (fls 328/337):

A empresa qualificada em epígrafe foi autuada em virtude da apuração da falta de recolhimento da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) nos períodos de 1º de janeiro a 30 de abril de 1995 e 1º de junho de 1995 a 30 de junho de 1998.

Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal, às fls. 02/05, demonstrativo de apuração do PIS, às fls. 6/11 e demonstrativo de multa e juros de mora, às fls.12/15, o autuante constituiu o crédito tributário no montante de R\$ 157.722,16, sendo R\$ 70.122,74 de contribuição, R\$ 35.007,36 de juros de mora e R\$ 52.592,06 de multa proporcional passível de redução. A contribuição apurada e lançada se refere a valores não informados nas respectivas DCTF.

A base legal do lançamento foi: quanto à contribuição, Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, art. 3º, Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973, art. 1º, parágrafo único, Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 83, III, Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, arts. 2º, I, 3º, 8º, I e 9º, e Medida Provisória nº 1.249, de 14 de dezembro de 1995, arts. 2º, I, 3º, 8º, I e 9º, e suas reedições; juros de mora, Lei nº 8.981, de 1995, art. 84, I, Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, art. 13, Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 61, § 3º; multa proporcional, Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 86, § 1º, Lei nº 7.683, de 2 de dezembro de 1988, art. 2º, Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, art. 4º, I, Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 106, II, c.

Devidamente cientificada do lançamento, em 08/02/1999, conforme "AR" à fl.308-verso, a interessada, por meio de sua procuradora Sileni Mazeti, instrumento à fl. 316, apresentou a impugnação de fls. 309/315.

Nela a requerente alegou, em síntese, que:

1 - Preliminar.

1.1 - Nulidade do lançamento.

O auto de infração é nulo porque a partir de 28/11/1995, por força da Medida Provisória nº 1.212; de 1995, a alíquota do PIS passou a ser de 0,65 %. Não se trata somente da questão da alíquota, a fundamentação do lançamento não poderia mais se calcar, nas leis complementares, como ocorreu. De nada vale o elenco das sucessivas medidas provisórias se, de fato, o lançamento se embasou nas duas leis complementares, tanto que a alíquota aplicada foi de 0,75 %, ao arrepio das novas disposições legais vigentes.

Por outro lado, ainda que tivesse sido correto o procedimento fiscal, em termos de capitulação legal, leve-se em conta que as medidas provisórias não foram convertidas em lei nos períodos tomados para o lançamento.

O lançamento é nulo nos termos do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 10,IV.

2- No mérito.

2.1 - Não-cumulatividade do PIS.

A fiscalização aplicou alíquota de 0,75% no período de janeiro a setembro de 1995 e 0,65% nos períodos subsequentes, sobre a receita mensal da impugnante, sem descontar os valores já pagos a título de PIS nas operações anteriores. Esse procedimento contrariou a técnica da não-cumulatividade ínsita ao sistema tributário nacional e conditio *sine qua non* para a sobrevivência da impugnante, uma vez que a incidência em cascata gera uma carga tributária acima da sua capacidade econômico-financeira.

A atividade econômica da impugnante compreende a intermediação na venda de mercadorias, em cujas fases (anteriores) da formação e comercialização houve a incidência do PIS à alíquota de 0,65% (ou 0,75%) sobre o faturamento. A impugnante arca com um tributo suportado por uma sobra financeira que na realidade suprime o seu lucro. Na verdade, sabe-se que o faturamento não corresponde ao valor global das operações, posto que nestas estão incluídos os custos das mercadorias.

Nem se diga que a impugnante está confundindo " receita bruta com receita líquida e, com isso, trasladando a base de cálculo do PIS sobre o faturamento para o lucro. O valor agregado, considerado isoladamente, ainda não é o lucro. Este, à evidência, será extraído da receita obtida com o valor agregado, depois de

deduzidas outras despesas. Nestes termos, conclui-se que o faturamento corresponde à diferença entre o valor da venda menos o custo das mercadorias vendidas. Somente dessa forma a contribuição ao PIS obedecerá ao princípio maior da capacidade contributiva.

A tributação sobre a receita bruta, sem considerar esses aspectos, além de tornar nítida feição confiscatória, ferindo a Constituição Federal (CF) de 1998, art. 150, IV, distancia-se do objetivo traçado pelo art. 170 dessa mesma CF, o qual dispõe expressamente que a ordem econômica alicerça-se na livre iniciativa. O inciso IV deste dispositivo encampa o princípio da livre concorrência. A contribuição da forma como é cobrada corrói o substrato econômico e financeiro da empresa. Não se pode falar em livre iniciativa e livre concorrência diante de uma tributação que suprime o próprio capital da empresa.

A Medida Provisória nº 1.724, de 29 de outubro de 1998, convertida na Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, introduziu alterações sobre o cálculo do PIS e da Cofins, para as hipóteses em que as empresas repassam parte da receita para outra pessoa jurídica, conforme disposto nos arts. 2º, 3º, §§ 1º e 2º, III, destes diplomas legais.

Fazendo-se um comparativo entre a situação da impugnante e a descrita no inciso III do dispositivo legal citado acima, observa-se que na realidade o faturamento dos supermercados corresponde exatamente à diferença entre o preço de venda e o de compra das mercadorias. Interpretação diversa ocasionará o pagamento do PIS sobre a importância equivalente ao preço da mercadoria:

A forma adotada pela fiscalização para proceder o lançamento não levou em conta tais aspectos, de suma importância para a impugnante, uma vez que na intermediação de mercadorias o efeito cascata, na prática, aniquila sua atividade.

Tenha-se, ainda, em conta que o legislador fugiu dos parâmetros da CF/1988, art. 239, com que o PIS fica lançado nas regras gerais do art. 195, § 4º, combinado com o art. 154 deste mesmo diploma legal.

Logo a contribuição para o PIS não é devida pela impugnante na forma pretendida pelo Fisco.

2.2 - Exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS.

No tocante à exclusão do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) da base de cálculo da contribuição para o PIS, na realidade) a impugnante é mera agente arrecadador do tributo estadual. A incidência do PIS sobre o ICMS extrapola os limites de faturamento, na forma prevista pela CF/1988, art. 195, I, e, ainda, pela própria Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 20.

A Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 2º, deve ser examinada no contexto jurídico-tributário. O Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 12, não pode ser dissociado do seu § 1º, assim como não se pode, crer que o legislador quisesse fazer, a incidência do PIS sobre vendas canceladas, descontos concedidos, a contrario sensu, o fizesse sobre os impostos indiretos incidentes sobre as vendas.

O ICMS não pertence à empresa e sim à Unidade Federada. Por essa razão é que a Instrução Normativa nº 51, de 13 de novembro de 1978, do Secretario da Receita Federal, determina a segregação» do valor da mercadoria e do imposto indireto nela incidente, na escrituração contábil.

2.3 — Juros de mora.

A impugnante discorda da cobrança dos juros de mora pelos percentuais aplicados no auto de infração. Nos termos da Medida Provisória nº 1.699, de 1998, art. 30, o débito foi acrescido de juros equivalentes a Selic a partir de janeiro de 11 997. Com isso, a sua incidência, a partir desse momento, superou e superará o quantitativo de 1,0% ao mês, sem que a respectiva norma sobre a matéria tivesse definido qual o percentual a ser cobrado, tendo, sim, delegado essa fixação ao próprio Poder Executivo, por meio do, Banco Central do Brasil, ao qual foi incumbida a mensuração da Selic. Esse procedimento, apesar de previsto em lei ordinária, contraria norma de escalão superior, notadamente o Código Tributário Nacional (CTN), art. 161, § 1º. O CTN é claro no sentido de dizer que a lei pode fixar percentual superior a 1,0 %, o que não significa dizer que a lei que regulamente a matéria possa delegar a quantificação dos juros a órgão da administração federal. Assim, qualquer exigência de juros em descompasso com o CTN, art. 161, é improcedente.

Analizada a manifestação de inconformidade, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou parcialmente procedente, com a seguinte ementa (fl. 328/329):

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/1995 a 30/04/1995, 01/06/1995 a 31/12/1995, 01/01/1996 a 31/12/1996, 01/01/1997 a 31/12/1997
01/01/1998 a 30/06/1998

Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento do PIS, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

BASE DE CÁLCULO.

É entendimento pacífico que o ICMS, por constituir-se em parte integrante do preço das mercadorias, integra a base de cálculo da contribuição.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar arguição de inconstitucionalidade de lei.

NULIDADE.

É válido o lançamento feito de acordo com a legislação então vigente, sendo que os equívocos no enquadramento legal, em face de nova lei, são passíveis de revisão.

LANÇAMENTO. RETROATIVIDADE.

Exclui-se do lançamento os valores exigidos com fundamento em dispositivo legal com aplicação retroativa.

JUROS DE MORA. SELIC.

A exigência de juros de mora com base na Selic está em total consonância com o Código Tributário Nacional.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE

Foi apresentado Recurso Voluntário às fls. (fls. 348/354), no qual a Recorrente no qual repisa os argumentos expendidos na manifestação de inconformidade. No voto será abordado cada um dos questionamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira

O Recurso Voluntário é tempestivo e deve ser conhecido.

Conforme esclareceu a Recorrente, a decisão recorrida julgou parcialmente procedente a impugnação primitiva para excluir da exigência as contribuições referentes ao período de 01 de outubro de 1995 a 29 de fevereiro de 1996, assim considerados o principal, multa e juros.

Remanesce, portanto, a cobrança do PIS de março de 1996 a junho de 1998, com fundamentação nas Medidas Provisórias ns 1.212, de 28/11/95, e 1.249, de 14/12/95

Analisaremos a matéria seguindo os tópicos constantes da decisão recorrida e do Recurso Voluntário, sendo os seguintes:

1. Preliminares.

1.1 Inconstitucionalidades

2. Mérito

2.1 Base de Cálculo

2.2 Aliquota

2.2 ICMS na Base de Cálculo

3. BASE DE CÁLCULO. LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70. SEMESTRALIDADE. . APLICAÇÃO

4 - JUROS DE MORA

Vejamos cada um dos itens:

1. Preliminares.

1.1 Inconstitucionalidades

Assevera-se, na decisão recorrida, que relativamente à arguição de inconstitucionalidades na constituição do crédito tributário em face das leis que tratam da contribuição para o PIS, por ferirem a CF/1988, arts.150, IV, 195, I e 239, e princípios constitucionais, tais como: não-cumulatividade, confiscatório, capacidade contributiva, livre iniciativa e livre concorrência, na via administrativa, a inusitada tese fere os princípios da legalidade e da independência e harmonia dos Poderes da República.

Conclui-se na decisão recorrida que não está na sua competência apreciar eventual ilegalidade de lei. A mesma conclusão deve ser aplicada em relação a este CARF. Dessarte, propõe-se manter o entendimento da decisão recorrida neste ponto. Nesse sentido, cumpre consignar a Súmula nº 2 do CARF:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

1.1.1 Nulidade do lançamento

Reproduzimos trecho da decisão recorrida com o qual assentimos:

A fundamentação do lançamento nas Leis Complementares nº 7, de 1970, art.3º, e nº17, de 1973, art. 1º, parágrafo único, e na Lei nº 8.981, de 1995, art. 83, III, bem como nas Medidas Provisórias nº 1.212, de 1995, arts. 2º, I, 30, 8º, I e 9º, e nº 1.249, de 1995, arts. 2º, I, 3º, 8º, I e 90, e suas reedições, não implica a sua nulidade. Pois em cada período de constituição do crédito tributário, foi obedecida a respectiva legislação, então vigente, conforme consta discriminadamente do demonstrativo descrição dos fatos e enquadramento legal, à fl. 5, permitindo ao contribuinte, se assim o desejasse, contestar cada um dos fundamentos legais em que se fundamentou o lançamento em discussão.

O fato de a Medida Provisória nº 1.212, de 1995, ter alterado a alíquota de cálculo da contribuição para o PIS, a partir de 1º de março de 1996, de 0,75% para 0,65% sobre o faturamento da empresa, também não constitui fator de nulidade do lançamento, uma vez que o CTN, art. 149, determina que o lançamento é

revisto de ofício pela 'autoridade administrativa quando se constatar equívocos, assim dispondo:

(...)

Como o lançamento contestado abrangeu, entre outros períodos, o período de 1º de outubro de 1995 a 29 de fevereiro de 1996, e teve como fundamento legal a Medida Provisória (MP) nº 1.212, de 1995, aplicada retroativamente aos fatos geradores ocorridos nesse período, deve-se excluir da exigência tributária os valores relativos a esse período.

A Instrução Normativa SRF nº 6, de 19 de janeiro de 2000, que trata da constituição de crédito tributário e cancelamento de lançamento baseado na MP nº 1.212, de 1995, assim dispõe:

"Art. 1º Fica vedada a constituição de crédito tributário referente à contribuição para o PIS/PASEP, baseado nas alterações introduzidas pela Medida Provisória n.º 1.212, de 1995, no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996, inclusive.

Parágrafo único. Aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996 aplica-se o disposto na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e n 08, de 3 de dezembro de 1970.

(...)

Art. 3º Os Delegados da Receita Federal de Julgamento subtrairão a aplicação do disposto na Medida Provisória n.º 1.212, 1995, quando o crédito tributário tenha sido constituído com base em sua aplicação, no período referido no art. Pr; cujos processos estejam pendentes de julgamento."

Entende-se, no entanto, não ser possível "subtrair" a aplicação da MP nº 1.212, de 1995, e exigir com base na Lei Complementar nº 7, de 1970, no mesmo processo em julgamento, a diferença apurada. Isso significaria alterar o lançamento com base em erro de direito, o que não é previsto em lei (CTN, art. 149).

A exclusão dos valores referentes àquele período não impede o autuante de efetuar novo lançamento com base na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, desde que autorizado formalmente pelo Delegado para reabertura da fiscalização e enquanto não exaurido o prazo decadencial.

A alegação de que o lançamento seria também nulo porque as medidas provisórias, nas quais foi fundamentado, não foram convertidas em leis nos períodos do lançamento, é improcedente e carece de fundamento legal.

De acordo com a CF/1988, art. 62, as medidas provisórias têm força de lei.

Também o Supremo Tribunal Federal já exarou entendimento de que as medidas provisórias têm força, eficácia e valor de lei:

"As medidas provisórias configuram, no Direito Constitucional positivo brasileiro, uma categoria especial de atos normativos primários emanados pelo Poder Executivo, que se reveste de força, eficácia e valor de lei." (ADInMC nº 293 — DF.)

Além disso, já se pronunciou o STF a respeito da possibilidade de reedições de medidas provisórias não rejeitadas pelo Congresso Nacional:

"Não perde a eficácia a medida provisória, com força de lei, não apreciada pelo Congresso Nacional, mas reeditada, por meio de outro provimento da mesma espécie, dentro de seu prazo de validade de tributa dias." (ADInMC nº L617/MS.)

Diante do exposto, sigo na esteira da decisão de piso neste item e a adoto como minha razão de decidir.

2. Mérito

2.1 Base de Cálculo

Alega a Recorrente que a Medida Provisória nº 1.724, de 29 de outubro de 1998, convertida na Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, introduziu alterações sobre o cálculo do PIS e da Cofins, para as hipóteses em que as empresas repassam parte da receita para outra pessoa jurídica, conforme disposto nos arts. 2º, 3º, §§ 1º e 2º, III, destes diplomas legais. Defende que o faturamento dos supermercados corresponde exatamente à diferença entre o preço de venda e o de compra das mercadorias.

Vejam as disposições que expressamente constavam da Medida Provisória mencionada e também da redação original da 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.

§ 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;

II - as reversões de provisões operacionais 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;

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo;

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

Analisemos também a manifestação do Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 346.084/PR:

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE – ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 – EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 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. Sobrepe-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 Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 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 nº 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. (STF. T. Pleno. RE 346.084/PR. Rel. Min. ILMAR GALVÃO. Rel. p/ Acórdão. Min. MARCO AURÉLIO. DJ 01/09/2006). grifos nossos.

Transferência de receita. MP nao entrou em vigor. inciso III do parágrafo 2º. Não saiu norma regulamentadora. Assim, o entendimento do STF foi de que deveriam ser excluídas outras receitas, como receitas financeiras, mas que estão incluídas as receitas de venda de mercadorias e serviços, como é o caso em pauta. Portanto, a razão não assiste à Recorrente neste ponto.

2.2 Alíquota

Assevera a Recorrente, a alíquota correta do tributo em pauta é de 0,65%, nos seguintes termos (fl. 351):

Por outro lado, não há a coabitação 'da Lei Complementar nº 7/70 com a Medida Provisória nº 1.212/95: Esta sucede', aquela. Por isso, o percentual de incidência divulgado ao público pela Receita Federal no período foi de 0,65%. Ainda que se admita a coabitação, o auto é nulo pelo emprego de percentual diverso ao difundido, face ao disposto no art. 100, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Assim, não se torna lógico, nem muito menos legal, a aplicação de percentual diverso daquele divulgado pela própria Receita Federal, o que torna nulo o auto ora impugnado.

No entanto, verifica-se no Auto de Infração (fls. 07/09) que a alíquota aplicada pela Fiscalização no período em análise (março de 1996 a junho de 1998) foi de 0,65%.

Portanto, não há nada a ser concedido neste item.

2.3 ICMS na Base de Cálculo

Defende ainda, a Recorrente, a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS. Esta questão encontra-se disciplinada no art. 3º, § 2º, I, da Lei 9.718/1996, a seguir transcrito:

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.(Vide art. 15 da Medida Provisória nº 2.15835, de 2001)(Vide arts. 49 e 98 da MP nº 627, de 11 de novembro de 2013)

(...)

§ 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;** (Vide arts. 49 e 98 da MP nº 627, de 11 de novembro de 2013) (grifos nossos)

(...)

Da leitura do preceito legal, extrai-se que somente o valor do ICMS cobrado nas operações submetidas ao regime de substituição tributária podem ser excluídos da base de cálculo das citadas Contribuições. *Contrario sensu*, o valor do ICMS cobrado nas demais modalidades de operações, situação em que se enquadra o caso em apreço, por falta de previsão legal, tal valor deve compor a referida base cálculo.

Deveras, o faturamento compreende o valor total da operação de venda, nele incluído o valor do ICMS. Aliás, a própria base de cálculo do ICMS, definida como o valor da operação da circulação de mercadorias (art. 155, II, da CF/1988, c/c arts. 2º, I, e 8º, I, da LC 87/1996), inclui o próprio montante do ICMS incidente, pois ele faz parte da importância paga pelo comprador e recebida pelo vendedor na operação.

Trata-se da metodologia de cálculo, denominada de “método por dentro”, em que o imposto é incluído no valor da mercadoria, constituindo o destaque do valor do imposto mero controle escritural.

Logo, se o ICMS incide sobre si mesmo, outra não pode ser a conclusão de que ele integra faturamento e, por conseguinte, da base de cálculo da Cofins. Nesse sentido, o entendimento jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), reafirmada no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 582.461/SP, sob o regime segue transcrito:

1. Recurso extraordinário. Repercussão geral.
(...)

3. ICMS. Inclusão do montante do tributo em sua própria base de cálculo. Constitucionalidade. Precedentes. A base de cálculo do ICMS, definida como o valor da operação da circulação de mercadorias (art. 155, II, da CF/1988, c/c arts. 2º, I, e 8º, I, da LC 87/1996), inclui o próprio montante do ICMS incidente, pois ele faz parte da importância paga pelo comprador e recebida pelo vendedor na operação. A Emenda Constitucional nº 33, de 2001, inseriu a alínea “i” no inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, para fazer constar que cabe à lei complementar “fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço”. Ora, se o texto dispõe que o ICMS deve ser calculado com o montante do imposto inserido em sua própria base de cálculo também na importação de bens, naturalmente a interpretação que há de ser feita é que o imposto já era calculado dessa forma em relação às operações internas. Com a alteração constitucional a Lei Complementar ficou autorizada a dar tratamento isonômico na determinação da base de cálculo entre as operações ou prestações internas com as importações do exterior, de modo que o ICMS será calculado “por dentro” em ambos os casos.

(...)

5. Recurso extraordinário a que se nega provimento. (STF. Tribunal Pleno. RE 582461/SP, Rel. Min. Gilmar Mendes, j. 18/5/2011, DJe158 divulg 1708-2011) grifos não originais

Entretanto, cabe esclarecer que a constitucionalidade do art. 3º, § 2º, I, da Lei 9.718/1998, que, explicitamente, autoriza a inclusão do valor ICMS na base cálculo das citadas Contribuições, ainda se encontra no Supremo Tribunal Federal, no âmbito da Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) nº 18, proposta pelo Presidente da República, em que, o STF reconheceu a repercussão geral da demanda e deferiu medida cautelar para determinar que, até o julgamento final da ação pelo Plenário, juízos e tribunais suspendessem o julgamento dos processos em trâmite que envolviam a aplicação do art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98.

A suspensão dos julgamentos determinada liminarmente foi sucessivamente prorrogada nas sessões plenárias realizadas em 4/2/2009, em 16/9/2009, e, finalmente, em 25/3/2010, quando o Tribunal, pela última vez, prorrogou por mais 180 dias a eficácia da medida cautelar anteriormente deferida.

Em consulta realizada no sítio do STF, no dia Sessão de julgamento do presente recurso voluntário, verificou-se que a decisão concernente à ADC nº 18 ainda se encontrava pendente de publicação.

Cabe destacar que, após a perda da eficácia da medida liminar prolatada no âmbito da citada ADC, o plenário do STF retomou o julgamento do RE nº 240.785/MG, que se

encontrava suspenso. No julgado, realizado em 08/10/2014, por maioria, o plenário decidiu que o valor do ICMS não integrava a base de cálculo das referidas contribuições, conforme se infere nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

TRIBUTO – BASE DE INCIDÊNCIA – CUMULAÇÃO – IMPROPRIEDADE. Não bastasse a ordem natural das coisas, o arcabouço jurídico constitucional inviabiliza a tomada de valor alusivo a certo tributo como base de incidência de outro.

COFINS – BASE DE INCIDÊNCIA – FATURAMENTO – ICMS. O que relativo a título de Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços não compõe a base de incidência da Cofins, porque estranho ao conceito de faturamento. (RE 240785, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 08/10/2014, DJe246 DIVULG 15 122014 PUBLIC 16122014)

A referida decisão se tornou definitiva em 23/2/2015, com seu trânsito em julgado, porém, por se tratar de decisão definitiva de mérito não submetida à sistemática de repercussão geral, definida no art. 1.035 do novo CPC (Lei 13.105/2015) e, portanto, por não atender os requisitos do art. 62, § 2º, do Anexo II do vigente Regimento Interno deste Conselho (RICARF/2015), não há obrigatoriedade da sua reprodução nos julgamentos deste Conselho.

Na esfera infraconstitucional, no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ) a jurisprudência consolidou-se no sentido de que o valor do ICMS integra a base de cálculo das referidas contribuições, conforme explicitado nos enunciados das Súmulas STJ 68 e 94, a seguir transcritos:

SÚMULA 68: A PARCELA RELATIVA AO ICM INCLUI-SE NA BASE DE CÁLCULO DO PIS.

SÚMULA 94: A PARCELA RELATIVA O ICMS INCLUI-SE NA BASE DE CÁLCULO DO FINSOCIAL.

Em recentes julgamentos, o STJ vinha reafirmando esse entendimento. Nesse sentido, a decisão proferida no julgamento, realizado em 11/2/2014, no Agravo Regimental no Recurso Especial (AgRg no REsp) nº 1.422.739/PR, cujo enunciado da ementa segue reproduzido:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DE COFINS. PRECEDENTES.

1. A jurisprudência consolidada em ambas as Turmas especializadas em direito público deste Tribunal é firme no sentido de que os valores provenientes do crédito do ICMS não ostentam natureza de receita ou faturamento, mas mera recuperação de custos na forma de incentivo fiscal concedido pelo governo para desoneração das operações, não integrando, portanto, a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. Precedentes: Ag 1.352.512, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 10/11/10; REsp 1.205.072/RS, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, DJe 14/2/12; AgRg no REsp 1.318.196/RS, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, Primeira Turma, DJe 24.8.2012; AgRg no REsp 1.214.684/PR, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, Segunda Turma, DJe 1.8.2012; AgRg no REsp 1159562/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 16/03/2012; AgRg no REsp 1165316/SC, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 14/11/2011; AgRg no REsp 1229134/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 03/05/2011; REsp 1025833/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJe 17/11/2008; AgRg no REsp

1.282.211/PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe de 19.6.2012.

2. Agravo regimental não provido. (AgRg no REsp 1422739/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 11/02/2014, DJe 18/02/2014)

Com base nessas considerações, e por entender que o valor do ICMS integra a base de cálculo da Cofins e também por não haver ainda decisão definitiva publicada, na sistemática de repercussão geral e dos recursos repetitivos, proferidas pelo STF e STJ, voto pela manutenção da cobrança da Cofins calculada sobre o valor do ICMS.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário nesta questão.

3. BASE DE CÁLCULO. LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70. SEMESTRALIDADE. APLICAÇÃO

Defende a Recorrente que "o fato gerador da contribuição ao PIS é o faturamento; a base de cálculo, o faturamento do sexto mês anterior. O fato gerador somente se consuma com o decurso dos períodos mensais".

A questão da semestralidade da base de cálculo do PIS/Pasep restou definitivamente pacificada após a edição da Súmula nº 11, aprovada na Sessão Plenária de 18/09/2007 do então denominado Segundo Conselho de Contribuintes, tendo sido consolidada pela Portaria Carf nº 106, de 21/12/2009, como a Súmula Carf nº 15, cujo enunciado é, verbis,

A base de cálculo do PIS/Pasep, prevista no artigo 6º da Lei complementar nº 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária.

De outra parte, as questões envolvendo uma suposta vacatio legis relacionada à exigência do PIS/Pasep restou definitivamente julgada em 09/12/2009 pelo STJ no REsp 1136210, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 01/02/2010, assim ementada:

1. A contribuição social destinada ao PIS permaneceu exigível no período compreendido entre outubro de 1995 a fevereiro de 1996, por força da Lei Complementar 7/70, e entre março de 1996 a outubro de 1998, por força da Medida Provisória 1.212/95 e suas reedições.

2. A contribuição destinada ao Programa de Integração Social PIS disciplinada pela Lei Complementar 7/70, foi recepcionada pelo artigo 239, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (RE 169.091, Rel. Ministro Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, julgado em 07.06.1995, DJ 04.08.1995).

3. O reconhecimento, pelo Supremo Tribunal Federal, da inconstitucionalidade formal dos DecretosLeis 2.445/88 e 2.449/88 (RE 148.754, Rel. Ministro Carlos Velloso, Rel. p/ Acórdão Ministro Francisco Rezek, Tribunal Pleno, julgado em 24.06.1993, DJ 04.03.1994) teve o condão de restaurar a sistemática de cobrança do PIS disciplinada na Lei

Complementar 7/70, no período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996.[...]

4. É que a norma declarada inconstitucional é nula ab origine, não se revelando apta à produção de qualquer efeito, inclusive o de revogação da norma anterior, que volta a vigor plenamente, não se caracterizando hipótese de repristinação vedada no § 3º, do artigo 2º, da Lei de Introdução ao Código Civil.

5. Outrossim, é pacífica a jurisprudência da Excelsa Corte, anterior à Emenda Constitucional 32/2001, no sentido de que as medidas provisórias não apreciadas pelo Congresso Nacional, não perdiam a eficácia, quando reeditadas dentro do prazo de validade de 30 (trinta) dias, contando-se a anterioridade nonagesimal, prevista no artigo 195, § 6º, da CRFB/88, da edição da primeira medida provisória (ADI 1417, Rel. Ministro Octávio Gallotti, Tribunal Pleno, julgado em 02.08.1999, DJ 23.03.2001). DF CARF MF Fl. 5 Emitido em 28/11/2011 pelo Ministério da Fazenda Autenticado digitalmente em 24/11/2011 por ODASSI GUERZONI FILHO, Assinado digitalmente em 24/11/2011 por ODASSI GUERZONI FILHO, Assinado digitalmente em 24/11/2011 por JULIO CESAR ALVES RAMOS 6 6.

Destarte, até 28 de fevereiro de 1996 (início da vigência das alterações introduzidas pela Medida Provisória 1.212, de 28 de novembro de 1995), a cobrança das contribuições destinadas ao PIS era regida pelo disposto na Lei Complementar 7/70. A partir de março de 1996 e até a publicação da Lei 9.715, de 25 de novembro de 1998, a contribuição destinada ao PIS restou disciplinada pela Medida Provisória 1.212/95 e suas reedições, inexistindo, portanto, solução de continuidade da exigibilidade da exação em tela. (grifos nossos)

Todavia, tendo em conta que o período em análise é de março de 1996 a junho de 1998, não cabe a aplicação da Lei Complementar 7/70 e nem da semestralidade.

Na verdade, o que pleiteia a Recorrente é que se determine a base de cálculo com base na Lei Complementar 7/70 e se aplique a alíquota de 0,65% prevista na Medida Provisória 1.212/95. O que não faz sentido e afronta os mais simples métodos hermenêuticos e também a jurisprudência consolidada neste CARF e no Poder Judiciário.

4 - JUROS DE MORA

Colacionamos os argumentos da Recorrente:

No tocante aos juros de mora, há um aspecto que supera os argumentos e legislação posta na decisão recorrida: os juros da Selic estão atrelados à variação remuneratória dos títulos postos pelo Governo no Mercado de Capital. Ora, , quando o § 12 do art. 161 do CTN dispõe "quando a lei não dispuser de modo diverso, os juros serão calculados à taxa de 1% (um por cento) ao

mês", não abre mão de os novos percentuais de juros sejam fixados em lei.

Tal não ocorre com a Selic. O art. 84 da Lei no 8.981/95, art. 13 da Lei no 9.065/95, art. 61 da Lei no 9.430/96 não fixam percentuais de juros. Eles são captados na cotação dos títulos no mercado, como já está dito acima.

Por isso, essa delegação dos percentuais ao ,Executivo acaba por ferir o princípio da independência dos Poderes da República, consagrado na Constituição Federal.

Conforme se pode verificar no trecho transcrito, a Recorrente questiona a sistemática legal de determinar os juros de mora aplicados previstos em lei, invocando dispositivos do CTN e princípios constitucionais. Nesse ponto, cumpre retomar a Súmula no. 2 deste CARF:

CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

CONCLUSÕES

Destarte, tendo em conta o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do presente voto.

(assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira - Relatora