



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

**Processo n°** 10840.908968/2009-94  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3801-003.779 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 22 de julho de 2014  
**Matéria** Compensação  
**Recorrente** ESCANDINÁVIA VEÍCULOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

**COFINS. BASE DE CÁLCULO. ALTERAÇÃO DA LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE.**

Declarada a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 pelo plenário do STF, em sede de controle difuso, e tendo sido, posteriormente, reconhecida por aquele Tribunal a repercussão geral da matéria em questão e reafirmada a jurisprudência adotada, deliberando-se, inclusive, pela edição de súmula vinculante, deixa-se de aplicar o referido dispositivo, conforme autorizado pelos Decretos nºs 2.346/97 e 70.235/72 e pelo Regimento Interno do CARF.

**ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS. QUESTÃO CONSTITUCIONAL**

Súmula nº 2 do CARF. Não é competência do CARF se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária.

Recurso Voluntário Conhecido em parte e na parte conhecida dado Provimento

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial no sentido de reconhecer o direito à restituição, mediante compensação, dos pagamentos a maior da contribuição, com fundamento na declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei n.º 9.718/1998 e não conhecer do mesmo quanto a inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS e a COFINS.

(assinado digitalmente)

Processo nº 10840.908968/2009-94  
Acórdão n.º **3801-003.779**

**S3-TE01**  
Fl. 157

---

Flávio de Castro Pontes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Sidney Eduardo Stahl - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Sérgio Celani, Sidney Eduardo Stahl, Marcos Antonio Borges, Paulo Antonio Caliendo Velloso da Silveira, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel e Flávio de Castro Pontes (Presidente).

## Relatório

Trata-se de pedido de compensação por intermédio do qual a contribuinte pretende compensar débitos de sua responsabilidade com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de PIS/COFINS.

Preliminarmente a Recorrente foi intimada a esclarecer os valores mensais consignados a título de Faturamento/Receita Bruta em sua DIPJ retificadora, tendo em vista que o valor dessa rubrica foi sistematicamente reduzido nas suas DIPJ retificadoras dos anos-calendário de 2001 e 2002. A interessada, em cumprimento ao despacho apresentou demonstrativo de fls. informando que a alteração se deu em decorrência da existência de valores excluídos da base referentes a comissões, descontos obtidos, juros recebidos, receitas financeiras e variação monetária ativa, apresentando na manifestação de Inconformidade e no Recurso Voluntário cópia parcial do livro razão e do Registro de Apuração do ICMS.

Por despacho decisório, foi reconhecido em parte direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, homologada parcialmente a compensação declarada.

Cientificada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade informando que seu crédito decorre do pagamento a maior de receitas financeiras que devem ser excluídas da base de cálculo das contribuições e da indevida inclusão do ICMS na base de cálculo das mesmas.

A DRJ de Ribeirão Preto julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade com base na seguinte ementa:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2002*

*CONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. ALCANCE.*

*A decisão do Supremo Tribunal Federal, prolatada em Recurso Extraordinário, não possui efeito erga omnes.*

*CONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA REGIMENTAL.*

*A instância administrativa não possui competência regimental para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano--calendário: 2002*

*MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. COMPETÊNCIA DAS DELEGACIAS DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO.*

*A competência das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) para reexame de decisões sobre pedidos de restituição e compensação, em sede recursal administrativa, limita-se à matéria objeto do pedido, que tenha sido apreciada pela autoridade a quo competente, e sobre a qual se estabeleça litúrgio.*

*DCOMP. CRÉDITO. INDEFERIMENTO.*

*Pendente, nos autos, a comprovação do crédito indicado na declaração de compensação formalizada, impõe-se o seu indeferimento.*

*DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.*

*Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.*

*COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.*

*Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório não Reconhecido*

Apresenta a Recorrente Recurso Voluntário no qual alega em síntese que:

a) é INADMISSÍVEL a inclusão de receitas financeiras na base de cálculo da COFINS/PIS, haja vista que, por força da interpretação estabelecida tanto pelo Supremo Tribunal Federal como pelo Superior Tribunal de Justiça à Lei Federal nº 9.718, de 1998, APENAS o faturamento (resultado da venda de mercadorias e serviços) poderá ser objeto de incidência daquela exação, EXCLUÍDAS, assim, as receitas financeiras e outras receitas, que não se encaixam nesse conceito;

b) é correta a exclusão de valores de ICMS da base de cálculo da COFINS, eis que não se trata de faturamento ou sequer receita da pessoa jurídica, mas simples ingresso pertencente a terceiros (no caso, o Estado de São Paulo) que circula no caixa da empresa, mas para ela representa ônus.

É o que importa relatar.

## Voto

Conselheiro Sidney Eduardo Stahl, relator.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Conforme apontado são dois os pontos em exame no presente processo, **o um** a inclusão na base de cálculo das contribuições cumulativas para o PIS e para a COFINS das receitas financeiras da pessoa jurídica; e, **o dois** a possibilidade de se excluir da respectiva base de cálculo o ICMS.

Em prelação ao primeiro ponto, como se sabe, o Pleno do Egrégio Supremo Tribunal Federal (STF) julgou indevida ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS pelo § 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/1998 no julgamento dos Recursos Extraordinários n.ºs 357.950/RS, 358.273/RS, 390840/MG, Relator Ministro Marco Aurélio, conforme ementa abaixo colacionada:

*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. 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 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.*

Destaca-se, nesse aspecto, que a matéria foi reconhecida como de “Repercussão Geral” e julgada pelo Supremo Tribunal Federal, conforme decisão proferida no RE 585.235, abaixo colacionado:

*Decisão: O Tribunal, por unanimidade, resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a repercussão geral da questão*

*constitucional, reafirmar a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98 e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, tudo nos termos do voto do Relator. Vencido, parcialmente, o Senhor Ministro Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Relator para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que reconhecia a necessidade de encaminhamento da proposta à Comissão de Jurisprudência. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, a Senhora Ministra Ellen Gracie e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 10.09.2008.*

Assim, considerando-se o disposto no art. 62-A da Portaria MF n.º 256, de 22 de junho de 2009, alterada pela Portaria MF n.º 586, de 21 de dezembro de 2010<sup>1</sup> (Regimento Interno do CARF), os Conselheiros do CARF são obrigados a aplicar 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 n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, e assim, devemos afastar a tributação do PIS e da COFINS exigidas com base no disposto no art. 3º, § 1º, da Lei n.º 9.718, de 1998.

Nada obstante, o órgão julgante *a quo* esqueceu-se do dever da autoridade preparadora em zelar pela instrução na busca da verdade material, a teor do disposto na Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, artigo 29<sup>2</sup>, artigo 36, inteligência do artigo 37, artigo 38 e artigo 39<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> 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 n.º 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. (alterações introduzidas pela Port. MF n.º 586, de 21 de dezembro de 2010–DOU de 22.12.2010).

<sup>2</sup> Art. 29. As atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão realizam-se de ofício ou mediante impulso do órgão responsável pelo processo, sem prejuízo do direito dos interessados de propor atuações probatórias.

§ 1º. O órgão competente para a instrução fará constar dos autos os dados necessários à decisão do processo.

§ 2º. Os atos de instrução que exijam a atuação dos interessados devem realizar-se do modo menos oneroso para estes.

<sup>3</sup> Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.

§ 1º. Os elementos probatórios deverão ser considerados na motivação do relatório e da decisão.

§ 2º. Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.

Art. 39. Quando for necessária a prestação de informações ou a apresentação de provas pelos interessados ou terceiros, serão expedidas intimações para esse fim, mencionando-se data, prazo, forma e condições de atendimento.

Parágrafo único. Não sendo atendida a intimação, poderá o órgão competente, se entender relevante a matéria, suprir de ofício a omissão, não se eximindo de proferir a decisão.

Negar o direito da contribuinte ao aproveitamento de seu crédito configuraria enriquecimento sem causa do Estado.

Especificamente quanto à verdade material, transcrevo oportunas lições de Marcos Vinicius Neder e de Maria Tereza Martinez López<sup>4</sup>:

*Em decorrência do princípio da legalidade, a autoridade administrativa tem o dever de buscar a verdade material. O processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar, exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independente do alegado e provado, Odete Medauar preceitua que "o princípio da verdade material ou verdade real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos Para tanto, tem o direito de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos.*

*Segundo Alberto Xavier, a lei concede ao órgão fiscal meios instrutórios amplos para que venha formar sua livre convicção sobre os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte. Nesta perspectiva, é lícito ao órgão fiscal agir sponte sua com vistas a corrigir os fatos inveridicamente postos ou suprir lacunas na matéria de fato, podendo ser obtidas novas provas por meio de diligências e perícias. Em que pese o direito da interessada, do exame dos elementos comprobatórios, constata-se que, no caso vertente, os documentos apresentados devem ser devidamente examinados para se apurar se os referidos créditos estão corretos.*

Quanto à inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS tenho que não é possível aos membros desse conselho examinar a matéria, pois se trata de matéria constitucional e o controle de constitucionalidade das leis é prerrogativa do Poder Judiciário, seja pelo controle abstrato ou difuso.

Neste sentido, o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, assim dispõe:

*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) (grifou-se)*

(...)

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

<sup>4</sup> NEDER, Marcos Vinicius; LOPEZ, Maria Tereza Martinez. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado 2ª ed. São Paulo: Dialética, 2004, p. 74.

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;*

*II- que fundamente crédito tributário objeto de:*

*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;*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou*

*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,*

Vale observar que, no caso em tela, não ocorreu nenhuma das exceções previstas no §6º do artigo acima transcrito.

Outrossim, essa discussão já se encontra pacificada no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), conforme o disposto na Súmula 2:

Súmula CARF nº 2:

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

Nesse sentido, voto por julgar parcialmente procedente o recurso para reconhecer o direito à restituição, mediante compensação, dos pagamentos a maior da contribuição, com fundamento na declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei n.º 9.718/1998 e não conhecer do mesmo quanto a inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS e a COFINS.

É importante consignar que compete a autoridade administrativa, com base na escrita fiscal e contábil, efetuar os cálculos e apurar o valor do direito creditório.

É como voto,

(assinado digitalmente)

Sidney Eduardo Stahl - Relator