



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

Processo n° 10850.000824/2004-64
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-004.300 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de maio de 2017
Matéria Auto de Infração - Cofins
Recorrente TARRAF COMÉRCIO DE PEÇAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2003

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula CARF n° 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2003

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRAZO DECADENCIAL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ART. 150 DO CTN. PAGAMENTO. CONDIÇÃO. DECISÃO PROFERIDA PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. RECURSO REPETITIVO.

As decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, em Recurso Repetitivo, sistemática prevista no artigo 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte. Artigo 62, inciso II, alínea b Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, havendo pagamento, ainda que parcial, do crédito tributário devido, aplica-se o prazo decadencial previsto no artigo 150 do CTN, que concede ao Fisco cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo ou contribuição para homologar o pagamento efetuado ou lançar de ofício da diferença apurada.

AUTO DE INFRAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA.

Sobre o crédito tributário constituído em auto de infração serão exigidos juros de mora com base na Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

INFRAÇÃO POR FALTA DE PAGAMENTO OU DECLARAÇÃO INEXATA. MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL.

Sobre o valor dos tributos e contribuições constituídos em auto de infração por falta de pagamento ou declaração inexata será exigida multa no percentual de setenta e cinco por cento do imposto ou contribuição que deixou de ser pago ou declarado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2003

BASE DE CÁLCULO. LEI 9.718/98. ALARGAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO STF. REPERCUSSÃO GERAL.

As decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, reconhecidas como de Repercussão Geral, sistemática prevista no artigo 543-B do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte. Artigo 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Declarado inconstitucional o § 1º do caput do artigo 3º da Lei 9.718/98, integra a base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS todo o faturamento mensal, representado pela receita bruta advinda das atividades operacionais típicas da pessoa jurídica.

É de responsabilidade do administrado apontar que fonte de receita entende não estar compreendida no conceito de faturamento definido no Recurso Extraordinário decidido em Regime de Repercussão Geral.

BASE DE CÁLCULO PIS/PASEP E COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS SOBRE VENDAS DEVIDO NA CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF

As decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, reconhecidas como de Repercussão Geral, sistemática prevista no artigo 543-B do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte. Artigo 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Uma vez que o STJ tenha decidido em Regime de Recursos Repetitivos, que a parcela do ICMS devido sobre operações de venda na condição de contribuinte inclui-se na base de cálculo das Contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins, o valor do tributo deve ser mantido na base impositiva da exação.

ALÍQUOTA. MAJORAÇÃO. LEI ORDINÁRIA.
INCONSTITUCIONALIDADE. INOCORRÊNCIA. DECISÃO STF.
REPERCUSSÃO GERAL.

As decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, reconhecidas como de Repercussão Geral, sistemática prevista no artigo 543-B do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte. Artigo 62, inciso II, alínea b do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Uma vez que o tributo ou contribuição esteja enquadrado no inciso I do artigo 195 da Constituição Federal, é dispensável a disciplina mediante lei complementar.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, reconhecer a decadência do crédito tributário em relação aos fatos geradores ocorridos em data anterior a 28/04/1999 e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa – Presidente e Relator

EDITADO EM: 31/05/2017

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, Paulo Guilherme Déroulède, Domingos de Sá, José Fernandes do Nascimento, Lenisa Prado, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Sarah Linhares e Walker Araújo.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Contra a empresa qualificada em epígrafe foi lavrado auto de infração de fls. 2003/2017 em virtude da apuração de "falta de recolhimento da Cofins do período de fevereiro de 1999 a novembro de 2003, exigindo-se-lhe o crédito tributário no valor total de R\$ 221.559,16.

O enquadramento legal encontra-se a fls. 2011/2012 e 2017.

Cientificada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 2021/2048, na qual alegou, preliminarmente, a decadência do direito de constituição do crédito tributário dos períodos do ano de 1999, pois o termo "a quo" do prazo decadencial é a ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 173, I, do CTN, e a lavratura do auto de infração se deu em 23/05/2004, "ou seja, após os cinco anos previstos no artigo (...) citado" (sic). Acrescentou que, no caso do PIS e Cofins, as regras de decadência estão previstas no art. 150, § 4º, do CTN, por se tratar de lançamento

por homologação, que prevê o prazo de cinco anos a contar da data do fato gerador, acarretando na decadência suscitada. Transcreveu trecho de acórdão do Conselho de Contribuintes.

No tocante ao aumento da base de cálculo pela Lei nº 9.718, de 1998, alegou sua inconstitucionalidade, citando jurisprudência e doutrina.

No mesmo sentido, alegou ser inconstitucional a majoração da alíquota da Cofins para 3%, por ofensa à hierarquia das leis, posto que a alíquota de 2% havia sido definida em lei complementar (de nº 70, de 1991), enquanto a Lei nº 9.718 é ordinária.

Alegou ser inconstitucional a utilização da taxa Selic como juros de mora, por ter caráter remuneratório e por contrariar o art. 161 do CTN.

No tocante à multa, reclamou de sua aplicação "isolada", pois a existência de multa de mora redundaria em "dupla penalidade" pela mesma infração, além dela ser irrazoável e confiscatória.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2003

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

DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para o lançamento da Cofins é de dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

CONSTITUCIONALIDADE.

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

Insatisfeita com a decisão de primeira instância administrativa, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no qual, em linhas gerais, repisa os argumentos presentes na impugnação ao lançamento fiscal.

Acrescenta pedido de que seja declarada nula a decisão de primeira instância de julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Preliminar de nulidade da decisão recorrida

A contribuinte alonga-se ao fundamentar o pedido de nulidade da decisão de primeira instância, baseado no fato de não terem sido contraditadas as alegações de inconstitucionalidade apresentadas em sede de impugnação ao lançamento.

Não assiste razão à Recorrente. Como é de sabença, os órgãos administrativos de julgamento do contencioso tributário não são competentes para se manifestar sobre a constitucionalidade da lei formalmente válida.

O assunto encontra-se, já há muito tempo, sumulado no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Prejudicial de Decadência

Desde logo, traz-se a lume o teor da Súmula Vinculante nº 8, do Supremo Tribunal Federal.

Súmula Vinculante 8

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Por conseguinte, é de cinco e não de dez anos o prazo de que a Fazenda Pública dispõe para constituição do crédito tributário, conforme disciplina o próprio Código Tributário Nacional.

De outra banda, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, em Regime de Recursos Repetitivos, que o prazo decadencial, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, nos casos de incorrência do pagamento, é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito já poderia ter sido lançado.

RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 - SC (2007/0176994-0)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX

RECORRENTE : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS

REPR. POR : PROCURADORIA-GERAL FEDERAL

PROCURADOR : MARINA CÂMARA ALBUQUERQUE E OUTRO(S)

RECORRIDO : ESTADO DE SANTA CATARINA

PROCURADOR : CARLOS ALBERTO PRESTES E OUTRO(S)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

A contrário sendo e, por óbvio, havendo pagamento antecipado, o prazo decadencial inicia-se na data de ocorrência do fato gerador do tributo ou contribuição, tal como prescreve o art. 150¹ do Código.

¹ Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

No caso concreto, a meu sentir, não há absoluta clareza em relação aos critérios utilizados pela Fiscalização Federal para elaboração das planilhas de demonstração do valor do crédito tributário devido (e-folhas 1.963 a 2.030), até mesmo porque as planilhas não observam o mesmo padrão para cada um dos períodos fiscalizados.

Ainda assim, tomando-se como exemplo o valor do crédito tributário lançado para o fato gerador ocorrido em 31/07/2003, chego à conclusão de que os Auditores-Fiscais responsáveis pelo procedimento lançaram a diferença entre o valor apurado e o valor declarado/pago.

Demonstra-se.

Embora no Auto de Infração, e-folhas 2.039, o valor de R\$ 2.923,92, correspondente ao fato gerador retrocitado, seja informado a título de *Valor Devido*, encontrando-se zerado o campo destinado a *Valor Recolhido*, é possível observar, na planilha à e-folha 2.030, que o crédito tributário correspondente a esse fato gerador foi calculado com base na diferença entre o valor apurado pela Fiscalização, no montante de R\$ 9.692,94, e o valor declarado/extinto pelo contribuinte, de R\$ 6.769,01 (R\$ 9.692,94 - R\$ 6.769,01 = R\$ 2.923,92).

Ou seja, o que foi registrado no auto de infração é a diferença entre o valor do crédito tributário devido pelo contribuinte, segundo cálculos do Fisco, e o valor por ele, contribuinte, declarado/extinto.

Por outro lado, não se identifica nos autos informação precisa sobre a liquidação desses valores: se apenas declarados, se pagos ou compensados. Ainda assim, levando-se em consideração os registros feitos pela Fiscalização Federal nas planilhas e-folhas 1.963 a 2.030 sob o título "créditos apurados", é de se admitir que eles ou foram objeto de pagamento ou de compensação.

Desta forma, segundo entendo, acaso não houvesse ocorrido o pagamento do valor declarado, indispensável que a Autoridade autuante identificasse tal fato com clareza, com vistas a desqualificar, desde logo, a possibilidade de contagem do prazo decadencial segundo os critérios estabelecidos no artigo 173 do CTN. Uma vez que isso não tenha sido feito, depreendo das informações presentes nos autos ter-se realizado o pagamento do crédito tributário declarado/pago pelo contribuinte (título identificado no auto de infração).

Tudo isso esclarecido, uma vez que a ciência do Auto de Infração tenha se consumado em 28/04/2004, considera-se decaído o direito da Fazenda constituir o crédito tributário para os fatos geradores anteriores a 28/04/1999.

Base de Cálculo

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Novamente, a Recorrente lança mão de extensa argumentação, desta vez tendente a demonstrar que a base de cálculo das Contribuições seria "*a diferença entre o preço de venda menos o custo de aquisição das mercadorias*".

A esse respeito, que se diga que inexistente qualquer respaldo legal que ampare a interpretação proposta.

Também não é possível acolher o pleito de exclusão do valor do ICMS da base de cálculo das Contribuições. A respeito do tema, transcrevo e adoto manifestação do i. Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède em recente decisão tomada por este Colegiado (28/03/2017) nos autos do processo nº 19647.007138/2009-17, acórdão nº 3302-003.739, conforme segue.

Em dezembro de 2016, foi julgado o Resp nº 1.144.469-PR, que versava sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, com trânsito em julgado em 10/03/2017, cuja ementa transcreve-se:

EMENTA

RECURSO ESPECIAL DO PARTICULAR: TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. PIS/PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITA OU FATURAMENTO. INCLUSÃO DO ICMS.

1. A Constituição Federal de 1988 somente veda expressamente a inclusão de um imposto na base de cálculo de um outro no art. 155, §2º, XI, ao tratar do ICMS, quanto estabelece que este tributo: "*XI - não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos*".

2. *A contrario sensu* é permitida a incidência de tributo sobre tributo nos casos diversos daquele estabelecido na exceção, já tendo sido reconhecida jurisprudencialmente, entre outros casos, a incidência:

2.1. Do ICMS sobre o próprio ICMS: repercussão geral no RE n. 582.461 / SP, STF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgado em 18.05.2011.

2.2. Das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS sobre as próprias contribuições ao PIS/PASEP e COFINS: recurso representativo da controvérsia REsp. n. 976.836 - RS, STJ, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.8.2010.

2.3. Do IRPJ e da CSLL sobre a própria CSLL: recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.113.159 - AM, STJ, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 11.11.2009.

2.4. Do IPI sobre o ICMS: REsp. n. 675.663 - PR, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 24.08.2010; REsp. Nº 610.908 - PR, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 20.9.2005, AgRg no REsp. Nº 462.262 - SC, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 20.11.2007.

2.5. Das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS sobre o ISSQN: recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.330.737 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Og Fernandes, julgado em 10.06.2015.

3. Desse modo, o ordenamento jurídico pátrio comporta, em regra, a incidência de tributos sobre o valor a ser pago a título de outros tributos ou do mesmo tributo. Ou seja, é legítima a incidência de tributo sobre tributo ou imposto sobre imposto, salvo determinação constitucional ou legal expressa em sentido contrário, não havendo aí qualquer violação, *a priori*, ao princípio da

4. Consoante o disposto no art. 12 e §1º, do Decreto-Lei n. 1.598/77, o ISSQN e o ICMS devidos pela empresa prestadora de serviços na condição de contribuinte de direito fazem parte de sua receita bruta e, quando dela excluídos, a nova rubrica que se tem é a receita líquida.

5. Situação que não pode ser confundida com aquela outra decorrente da retenção e recolhimento do ISSQN e do ICMS pela empresa a título de substituição tributária (ISSQN-ST e ICMS- ST). Nesse outro caso, a empresa não é a contribuinte, o contribuinte é o próximo na cadeia, o substituído. Quando é assim, a própria legislação tributária prevê que tais valores são meros ingressos na contabilidade da empresa que se torna apenas depositária de tributo que será entregue ao Fisco, consoante o art. 279 do RIR/99.

6. Na tributação sobre as vendas, o fato de haver ou não discriminação na fatura do valor suportado pelo vendedor a título de tributação decorre apenas da necessidade de se informar ou não ao Fisco, ou ao adquirente, o valor do tributo embutido no preço pago. Essa necessidade somente surgiu quando os diversos ordenamentos jurídicos passaram a adotar o lançamento por homologação (informação ao Fisco) e/ou o princípio da não-cumulatividade (informação ao Fisco e ao adquirente), sob a técnica específica de dedução de imposto sobre imposto (imposto pago sobre imposto devido ou "*tax on tax*").

7. Tal é o que acontece com o ICMS, onde autolancamento pelo contribuinte na nota fiscal existe apenas para permitir ao Fisco efetivar a fiscalização *a posteriori*, dentro da sistemática do lançamento por homologação e permitir ao contribuinte contabilizar o crédito de imposto que irá utilizar para calcular o saldo do tributo devido dentro do princípio da não cumulatividade sob a técnica de dedução de imposto sobre imposto. Não se trata em momento algum de exclusão do valor o tributo do preço da mercadoria ou serviço.

8. Desse modo, firma-se para efeito de recurso repetitivo a tese de que: "O valor do ICMS, destacado na nota, devido e recolhido pela empresa compõe seu faturamento, submetendo-se à tributação pelas contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, sendo integrante também do conceito maior de receita bruta, base de cálculo das referidas exações".

9. Tema que já foi objeto de quatro súmulas produzidas pelo extinto Tribunal Federal de Recursos - TFR e por este Superior Tribunal de Justiça - STJ:

1 Súmula n. 191/TFR: "*É compatível a exigência da contribuição para o PIS com o imposto único sobre combustíveis e lubrificantes*".

* Súmula n. 258/TFR: "*Inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICM*".

* Súmula n. 68/STJ: "*A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS*".

* Súmula n. 94/STJ: "*A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do FINSOCIAL*".

10. Tema que já foi objeto também do recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.330.737 - SP (Primeira Seção, Rel. Min. Og Fernandes, julgado em 10.06.2015) que decidiu matéria idêntica para o ISSQN e cujos fundamentos determinantes devem ser respeitados por esta Seção por dever de coerência na prestação jurisdicional previsto no art. 926, do CPC/2015.

11. Ante o exposto, DIVIRJO do relator para NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial do PARTICULAR e reconhecer a legalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS.

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL: TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. PIS/PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DOS VALORES COMPUTADOS COMO RECEITAS QUE TENHAM SIDO TRANSFERIDOS PARA OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS. ART. 3º, § 2º, III, DA LEI Nº 9.718/98. NORMA DE EFICÁCIA LIMITADA. NÃO-APLICABILIDADE.

12. A Corte Especial deste STJ já firmou o entendimento de que a restrição legislativa do artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9.718/98 ao conceito de faturamento (exclusão dos valores computados como receitas que tenham sido transferidos para outras pessoas jurídicas) não teve eficácia no mundo jurídico já que dependia de regulamentação administrativa e, antes da publicação dessa regulamentação, foi revogado pela Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001. Precedentes: AgRg nos EREsp. n. 529.034/RS, Corte Especial, Rel. Min. José Delgado, julgado em 07.06.2006; AgRg no Ag 596.818/PR, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 28/02/2005; EDcl no AREsp 797544 / SP, Primeira Turma, Rel. Min. Sérgio Kukina, julgado em 14.12.2015, AgRg no Ag 544.104/PR, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 28.8.2006; AgRg nos EDcl no Ag 706.635/RS, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 28.8.2006; AgRg no Ag 727.679/SC, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, DJ 8.6.2006; AgRg no Ag 544.118/TO, Rel. Min. Franciulli Netto, Segunda Turma, DJ 2.5.2005; REsp 438.797/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJ 3.5.2004; e REsp 445.452/RS, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, DJ 10.3.2003.

13. Tese firmada para efeito de recurso representativo da controvérsia: "O artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9718/98 não teve eficácia jurídica, de modo que integram o faturamento e também o conceito maior de receita bruta, base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica".

14. Ante o exposto, ACOMPANHO o relator para DAR PROVIMENTO ao recurso especial da FAZENDA NACIONAL.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento:

"Prosseguindo no julgamento, a Seção, por unanimidade, deu provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Relator e Regina Helena Costa, negou provimento ao recurso especial da empresa recorrente, nos termos do voto do Sr. Ministro Mauro Campbell Marques."

Votaram com o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Assusete Magalhães, Sérgio Kukina, Gurgel de Faria, Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3a. Região) e Humberto Martins.

Não obstante a posição do STJ, convém salientar que a matéria foi julgada no STF no RE 574.906, sob repercussão geral, em 15/03/2017, com o seguinte resultado, extraído do acompanhamento processual:

"Decisão: O Tribunal, por maioria e nos termos do voto da Relatora, Ministra Cármen Lúcia (Presidente), apreciando o tema 69 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário e fixou a seguinte tese: "O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins". Vencidos os Ministros Edson Fachin, Roberto Barroso, Dias Toffoli e Gilmar Mendes. Nesta assentada o Ministro Dias Toffoli aditou seu voto. Plenário, 15.3.2017."

Porém, o RICARF dispõe no §2º do artigo 62 de seu Anexo II que "As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)".

Destarte, é obrigatória a reprodução das decisões definitivas de mérito na sistemática de recursos repetitivos e repercussão geral, devendo, portanto, ser reproduzida neste voto a decisão definitiva no Resp nº 1.144.469-PR, uma vez que o julgamento proferido no STF ainda não transitou em julgado.

No que se refere ao alargamento da base de cálculo, há que se reconhecer parcial razão à Recorrente.

Com efeito, é de amplo conhecimento que o Supremo Tribunal Federal decidiu, em Regime de Repercussão Geral, pela inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98.

Contudo, releva dizer que a declaração de inconstitucionalidade do parágrafo 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, não se estende ao caput do artigo 3º, tampouco aos demais critérios de apuração especificados nos parágrafos e artigos subsequentes e na legislação superveniente.

Com efeito, a Suprema Corte do País, na pessoa do Exmo. Sr. Ministro Cezar Peluso, fez expressa menção à constitucionalidade do caput do artigo 3º da Lei 9.718/98, a teor do pronunciamento encontrado, pelo menos, nos Recursos Extraordinários nº. 346.084, 357.950, 358.273 e 390.840. Nos precitados Recursos Extraordinários, o Ministro esclarece os limites da definição possível para o conceito veiculado no (constitucional) caput do artigo 3º da Lei 9.718/98, conforme segue (todos os grifos acrescentados).

Por todo o exposto, julgo inconstitucional o parágrafo 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, por ampliar o conceito de receita bruta para “toda e qualquer receita”, cujo sentido afronta a noção de faturamento pressuposta no art. 195, I, da Constituição da República, e, ainda, o art. 195, parágrafo 4º, se considerado para esse efeito de nova fonte de custeio da seguridade social.

Quanto ao caput do art. 3º, julgo-o constitucional, para lhe dar interpretação conforme à Constituição, nos termos do julgamento proferido no RE nº 150755/PE, que tomou a locução receita bruta como sinônimo de faturamento, ou seja, no significado de “receita bruta de venda de mercadoria e de prestação de serviços”, adotado pela legislação anterior, e que, a meu juízo, se traduz na soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.

(...)

Sr. Presidente, gostaria de enfatizar meu ponto de vista, para que não fique nenhuma dúvida ao propósito. Quando me referi ao conceito construído sobretudo no RE 150.755, sob a expressão “receita bruta de venda de mercadorias e prestação de serviço”, quis significar que tal conceito está ligado à idéia de produto do exercício de atividades empresariais típicas, ou seja, que nessa expressão se inclui todo incremento patrimonial resultante do exercício de atividades empresariais típicas. Se determinadas instituições prestam tipo de serviço cuja remuneração entra na classe das receitas chamadas financeiras, isso não desnatura a remuneração de atividade própria do campo empresarial, de modo que tal produto entra no conceito de “receita bruta igual a faturamento.”

(...)

6. (...) Faturamento nesse sentido, isto é, entendido como resultado econômico das operações empresariais típicas, constitui a base de cálculo da contribuição, enquanto representação quantitativa do fato econômico tributado. Noutras palavras, o fato gerador constitucional da COFINS são as operações econômicas que se exteriorizam no faturamento (sua base de cálculo), porque não poderia nunca corresponder ao ato de emitir faturas, coisa que, como alternativa semântica possível, seria de todo absurda, pois bastaria à empresa não emitir faturas para se furtar à tributação. – grifamos.

Em decorrência de tais apontamentos, aos quais somam-se outras tantas manifestações encontradas na decisão tomada pela Suprema Corte acerca do tema, apenas as receitas que não decorram das atividades próprias ou típicas da sociedade empresária podem ser afastadas da tributação.

No caso concreto, a Recorrente faz uma contestação genérica e em tese a respeito da nova base impositiva instituída pela Lei 9.718/98, sem fazer qualquer menção às receitas que, segundo entende, deveriam dela ser excluídas.

Desta forma, não há como saber quais valores a defesa deseja excluir e com base em quais argumentos, restando impraticável o acolhimento do pleito.

Alíquota

A reclamante considera ilegal a elevação da alíquota da Confins de 2% para 3% promovida pelo artigo 8º da Lei 9.718/98, uma vez que a anterior estivesse definida em lei complementar e a última em lei ordinária.

Trata-se de assunto decidido em Regime de Repercussão Geral pelo Supremo Tribunal Federal (AI 715423²) na forma do excerto da ementa do Recurso Extraordinário nº 527.602-3 - São Paulo, a seguir transcrito.

PIS E CONFINS - LEI Nº 9.718 - ENQUADRAMENTO NO INCISO I DO ARTIGO 195 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, NA REDAÇÃO PRIMITIVA. Enquadrado o tributo no inciso I do artigo 195 da Constituição Federal, é dispensável a disciplina mediante lei complementar.

² AI 715423 QO / RS - RIO GRANDE DO SUL
QUESTÃO DE ORDEM NO AGRAVO DE INSTRUMENTO
Relator(a): Min. ELLEN GRACIE
Julgamento: 11/06/2008

Publicação

DJe-167 DIVULG 04-09-2008 PUBLIC 05-09-2008
EMENT VOL-02331-06 PP-01351
Parte(s)

ADV.(A/S) : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
AGDO.(A/S) : UNIÃO
ADV.(A/S) : FABIO LUIS DE LUCA E OUTRO(A/S)
AGTE.(S) : INNOVA S/AEmenta

QUESTÕES DE ORDEM. AGRAVO DE INSTRUMENTO. CONVERSÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO (CPC, ART. 544, PARÁGRAFOS 3º E 4º). MAJORAÇÃO DA ALÍQUOTA DA COFINS DE 2 PARA 3 POR CENTO. CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 8º DA LEI 9.718/99. RELEVÂNCIA ECONÔMICA, SOCIAL E JURÍDICA DA CONTROVÉRSIA. RECONHECIMENTO DA EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL DA QUESTÃO DEDUZIDA NO APELO EXTREMO INTERPOSTO. PROCEDIMENTOS DE IMPLANTAÇÃO DO REGIME DA REPERCUSSÃO GERAL. PLENA APLICABILIDADE DOS MECANISMOS PREVISTOS NOS PARÁGRAFOS 1º E 3º DO ART. 543-B, DO CPC, AOS RECURSOS EXTRAORDINÁRIOS (E AOS AGRAVOS DE INSTRUMENTOS A ELES VINCULADOS) QUE DISCUTAM QUESTÃO DOTADA DE REPERCUSSÃO GERAL JÁ FORMALMENTE PROCLAMADA, MAS QUE TENHAM SIDO INTERPOSTOS CONTRA ACÓRDÃOS PUBLICADOS EM DATA ANTERIOR A 3 DE MAIO DE 2007. AUTORIZAÇÃO CONCEDIDA ÀS INSTÂNCIAS A QUO DE ADOÇÃO, QUANTO AOS RECURSOS ACIMA ESPECIFICADOS, DOS PROCEDIMENTOS DE SOBRESTAMENTO, RETRATAÇÃO E DECLARAÇÃO DE PREJUDICIALIDADE CONTIDOS NO ART. 543-B, DO CPC. 1. Mostram-se atendidos todos os pressupostos de admissibilidade, inclusive quanto à formal e expressa defesa pela repercussão geral da matéria submetida a esta Corte Suprema. Da mesma forma, o instrumento formado traz consigo todos os subsídios necessários ao perfeito exame do mérito da controvérsia. Conveniência da conversão dos autos em recurso extraordinário. 2. A constitucionalidade do art. 8º da Lei 9.718/99 (majoração da alíquota da COFINS de 2 para 3 por cento) - assunto de indiscutível relevância econômica, social e jurídica - será, em breve, apreciada pelo Supremo Tribunal Federal, em razão da afetação ao Plenário, pela 2ª Turma, do julgamento do RE 527.602-AgR. 3. Primeira questão de ordem resolvida, com a conversão do agravo de instrumento em recurso extraordinário e o reconhecimento, pelo Plenário, da repercussão geral da matéria nele discutida. 4. Reconhecida, pelo Supremo Tribunal Federal, a relevância de determinada controvérsia constitucional, aplicam-se igualmente aos recursos extraordinários anteriores à adoção da sistemática da repercussão geral os mecanismos previstos nos parágrafos 1º e 3º do art. 543-B, do CPC. Expressa ressalva, nessa hipótese, quanto à inaplicabilidade do teor do parágrafo 2º desse mesmo artigo (previsão legal da automática inadmissão de recursos), por não ser possível exigir a presença de requisitos de admissibilidade implantados em momento posterior à interposição do recurso. 5. Segunda questão de ordem resolvida no sentido de autorizar os tribunais, turmas recursais e turmas de uniformização a adotarem, quanto aos recursos extraordinários interpostos contra acórdãos publicados anteriormente a 03.05.2007 (e aos seus respectivos agravos de instrumento), os mecanismos de sobrestamento, retratação e declaração de prejudicialidade previstos no art. 543-B, do Código de Processo Civil.

(...)

Multa de Ofício e Juros de Mora

Como já bem observado em primeira instância de julgamento, o processo administrativo fiscal não é o foro adequado para insurgência fundada em efeitos alegadamente abusivos ou inconstitucionais de normas tributárias sancionatórias ou destinadas à correção do valor do crédito devido.

No que se refere aos juros de mora, sua exigência está fundamentada no disposto no Código Tributário Nacional, artigo 161, caput e § 1º, que determina que o crédito tributário não pago no vencimento seria acrescido de juros de mora, calculados à taxa de 1%, se a lei não dispuser de modo diverso.

A Lei n.º 9.065/95 previu, em seu artigo 13, a utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora.

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei n.º 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei n.º 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei n.º 8.981, de 1995³, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Ainda mais, trata-se de matéria sumulada no âmbito deste Conselho Administrativa de Recursos Fiscais e, por conseguinte, de observação obrigatória por todos seus integrantes.

³ CAPÍTULO VIII

Das Penalidades e dos Acréscimos Moratórios

Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna; (Vide Lei n.º 9.065, de 1995

II - multa de mora aplicada da seguinte forma:

- a) dez por cento, se o pagamento se verificar no próprio mês do vencimento;
- b) vinte por cento, quando o pagamento ocorrer no mês seguinte ao do vencimento;
- c) trinta por cento, quando o pagamento for efetuado a partir do segundo mês subsequente ao do vencimento.

§ 1º Os juros de mora incidirão a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento, e a multa de mora, a partir do primeiro dia após o vencimento do débito.

§ 2º O percentual dos juros de mora relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado será de 1%.

§ 3º Em nenhuma hipótese os juros de mora previstos no inciso I, deste artigo, poderão ser inferiores à taxa de juros estabelecida no art. 161, § 1º, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, no art. 59 da Lei n.º 8.383, de 1991, e no art. 3º da Lei n.º 8.620, de 5 de janeiro de 1993.

§ 4º Os juros de mora de que trata o inciso I, deste artigo, serão aplicados também às contribuições sociais arrecadadas pelo INSS e aos débitos para com o patrimônio imobiliário, quando não recolhidos nos prazos previstos na legislação específica.

§ 5º Em relação aos débitos referidos no art. 5º desta lei incidirão, a partir de 1º de janeiro de 1995, juros de mora de um por cento ao mês-calendário ou fração.

§ 6º O disposto no § 2º aplica-se, inclusive, às hipóteses de pagamento parcelado de tributos e contribuições sociais, previstos nesta lei.

§ 7º A Secretaria do Tesouro Nacional divulgará mensalmente a taxa a que se refere o inciso I deste artigo.

§ 8º O disposto neste artigo aplica-se aos demais créditos da Fazenda Nacional, cuja inscrição e cobrança como Dívida Ativa da União seja de competência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. (Incluído pela Lei n.º 10.522, de 2002).

Súmula CARFnº 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Já a previsão legal para a multa de ofício aplicada, no caso concreto majorada para o percentual de 112,5% (cento e doze vírgula cinco por cento), encontra-se na Lei 9.430/96, alcançando toda a infração por declaração inexata ou falta de pagamento e, como dito, neste aumentada da metade, em razão de o contribuinte não ter atendido no prazo marcado a intimação (fato que, aliás, não foi contestado).

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

(...)

Com base nos fundamentos acima declinados, VOTO pelo parcial provimento do Recurso Voluntário, para reconhecer a decadência do crédito tributário em relação aos fatos geradores ocorridos em data anterior a 28/04/1999.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator