



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

Processo nº 10850.909873/2011-93
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3802-002.849 – 2ª Turma Especial
Sessão de 26 de março de 2014
Matéria COFINS - DCOMP Eletrônico - Pagamento a maior ou indevido
Recorrente PARA AUTOMOVEIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/1999 a 31/10/1999

COFINS. BASE DE CÁLCULO. ART. 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718/1998. INCONSTITUCIONALIDADE DE DECLARADA PELO STF. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DO ART. 62-A DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. OBRIGATORIEDADE DE REPRODUÇÃO DO ENTENDIMENTO.

O §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 foi declarado inconstitucional pelo STF no julgamento do RE nº 346.084/PR e no RE nº 585.235/RG, este último decidido em regime de repercussão geral (CPC, art. 543-B). Assim, deve ser aplicado o disposto no art. 62-A do Regimento Interno do CARF, o que implica a obrigatoriedade do reconhecimento da inconstitucionalidade do referido dispositivo legal.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DECORRENTE DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718/1998. MATÉRIA NÃO DEBATIDA NA INSTÂNCIA *A QUO*. AFASTAMENTO. RETORNO DOS AUTOS À DRJ PARA EXAME DA MATÉRIA.

A DRJ, argumentando sua incompetência para apreciar inconstitucionalidade, não avançou no tema da declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/1998, isto é, o valor do crédito e do débito e outras circunstâncias relevantes ao desate da questão, inclusive a efetiva inclusão de outras receitas na base de cálculo da contribuição no período alegado pelo interessado.

Recurso a que se dá parcial provimento para, uma vez superada a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, seja analisada a materialidade do direito pela instância *a quo*.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado, determinando-se o retorno dos autos à instância “*a quo*” para fins de exame do direito material reclamado.

(assinado digitalmente)

Mércia Helena Trajano Damorim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mércia Helena Trajano Damorim (Presidente), Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn, Waldir Navarro Bezerra, Bruno Mauricio Macedo Curi e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

Efetuiu sustentação oral pela recorrente a Dra. Fabiana Carsoni A. F. Silva, OAB/SP nº 246.569.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra Acórdão nº **14-44.864**, da 14ª Turma da DRJ Ribeirão Preto (DRJ/RPO - fls. 49/54 do processo eletrônico), a qual, por unanimidade de votos, indeferiu a manifestação de inconformidade formalizada pela interessada em face da não homologação de compensação declarada em PER/DCOMP nº 17680.41260.271108.1.3.04-6359 (fls. 2/5), onde o direito creditório aduzido diz respeito a pagamento de COFINS, limitada ao valor do “crédito original na data de transmissão” informado no PER/DCOMP, correspondendo a R\$ 5.191,87.

Aduziu a reclamante que o crédito decorre da **inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, declarada pelo STF**, e que o mesmo foi aproveitado nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Ressalta estar amparada pelos artigos 165 e 170 do CTN.

A decisão de primeira instância não reconheceu o direito creditório sob o argumento, em síntese, que as autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do Fisco. Na sequência destacamos trechos do referido Acórdão:

(...) Alega a contribuinte que seu direito creditório decorre de pagamentos a maior efetuados a título de contribuições sociais, tendo em vista a inconstitucionalidade reconhecida pelo STF do conceito de faturamento estabelecido no artigo 3º, §1º, da Lei nº 9718, de 1998.

De fato, o STF declarou a inconstitucionalidade do referido dispositivo legal em diversos Recursos Extraordinários, e reconheceu a repercussão geral da questão, inclusive aprovando proposta de edição de súmula vinculante (RE nº 585.235-1, julgado em 10/09/2008).

Não obstante, até a presente data não foram publicadas nem Resolução do Senado Federal, suspendendo a execução do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, nem súmula vinculante do STF informando sobre a inconstitucionalidade desse dispositivo, restando o alcance das decisões ainda restritos às partes dos processos em que foram proferidas (...).

(...) Nesse contexto, por não restarem caracterizadas as hipóteses previstas nos incisos I e II do §6º do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), não pode esta Turma de Julgamento afastar a aplicação do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, no período de sua vigência, sob o fundamento de inconstitucionalidade.

A ciência da decisão que indeferiu o pedido da recorrente ocorreu em 14/11/2013 (fl. 74).

Inconformada, a mesma apresentou, em 16/12/2013, o recurso voluntário de fls. 76/89, onde se insurge contra o indeferimento de seu pleito sob os seguintes argumentos:

a) requer, em observância ao princípio da economia processual e por tratarem do mesmo objeto, a reunião dos processos que relaciona;

b) que não houve a alegada insuficiência de provas uma vez que os documentos juntados aos autos (como o Documento de Arrecadação, Planilha de cálculo, balancete transcrito no Livro Diário) seriam suficientes para a comprovação dos créditos e o deslinde da questão;

c) que o direito ao montante que compõem o crédito pleiteado se referem à inclusão indevida, na base de cálculo daquela contribuição (§ 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98), de receitas estranhas ao conceito de faturamento, o que implicou pagamento indevido ou maior; que o STF efetivamente declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, e que tal entendimento deveria ser reproduzido pelos conselheiros do CARF, por força do disposto no artigo 62-A, Regimento Interno deste Conselho (Portaria MF nº 256/09).

d) juntou ainda ao processo, cópias dos seguintes documentos: cópia de folhas do Livro Razão (fl. 100/106) e outros documentos da empresa (fls. 107 a 134).

Ao final, requer que seu recurso seja conhecido e provido, reformando-se o Acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra

O recurso voluntário há que ser conhecido por preencher os requisitos formais e materiais exigidos para sua admissibilidade conforme Decreto nº 70.235/1972.

No que tange ao pedido de reunião de processos administrativos pela identidade da matéria neles tratadas, tal assunto se encontra recepcionado pelo art. 6º, Anexo II, do RI-CARF (Portaria MF nº 256/2009), no entanto adotamos a mesma posição já destacada pela decisão a **quo**:

(...) “que a execução das atividades de preparação de processos, e de controle/cobrança dos respectivos créditos tributários é de competência regimental da DRF jurisdicionante”.

(...) Considerando-se que muitos processos da contribuinte foram encaminhados para apreciação desta Delegacia de Julgamento, e que, embora não estejam reunidos, estão individualizadamente prontos para apreciação nesta instância, entendo que restituí-los neste momento para que aquela unidade aprecie a possibilidade de juntada vai contra os princípios da economia processual e celeridade mencionados pela interessada.

Por outro lado, o julgamento dos autos assim separados, ainda que tratem de mesma matéria, não traz qualquer prejuízo à defesa da contribuinte.

Dessa forma, deixa-se de atender à solicitação da contribuinte, mas assinala-se à DRF de origem que verifique a possibilidade de juntada quando do preparo dos autos para a etapa que sucederá este julgamento (...).

Em síntese, a discussão se limita fundamentalmente a dois pontos básicos, quais sejam:

a) da alegada insuficiência das provas e,

b) quanto a análise do direito decorrente da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, uma vez que, se não foi comprovada nem mesmo a existência do recolhimento, não foi possível discutir a tese de direito que daria suporte ao crédito.

Na sequência, passaremos a análise dos dois itens apontados.

a) da alegada insuficiência das provas

Preliminarmente, verifica-se que a recorrente alega irregularidade na decisão proferida pela autoridade fiscal que por si só ensejaria o seu cancelamento, pois não se teria examinado concretamente o seu direito de crédito.

No Acórdão recorrido ficou caracterizado que nenhuma irregularidade se vislumbra no procedimento adotado pelo Fisco, tendo em vista que o exame fiscal decorreu das informações prestadas pela própria contribuinte à Administração Tributária, **as quais revelaram de plano que o crédito pleiteado não existia**, e portanto, não havia crédito líquido e certo passível de restituição ou compensação. Este fato, está consignado na informação prolatada no despacho decisório, qual seja:

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

No entanto, a recorrente em seu recurso voluntário, alega em síntese e fundamentalmente, que tem direito aos valores pagos indevidamente em relação à contribuição, **que fora calculada sobre receitas estranhas ao conceito de faturamento**, conforme documentos que anexa, diante da inconstitucionalidade do art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718, de 1998, declarada pelo Supremo Tribunal Federal, e já reconhecida pela jurisprudência administrativa.

Insiste que não houve a alegada insuficiência de provas uma vez que os **documentos juntados aos autos** (como o Documento de Arrecadação, Planilha de cálculo, Balancete transcrito no Livro Diário) seriam suficientes para a comprovação dos créditos e o deslinde da questão.

b) quanto a análise do direito decorrente da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, uma vez que, se não foi comprovada nem mesmo a existência do recolhimento, não foi possível discutir a tese de direito que daria suporte ao crédito.

Como se sabe, o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 ampliou a base de cálculo do PIS e da COFINS. O aumento da carga tributária daí decorrente foi contestado na justiça, tendo o Poder Judiciário, por diversas vezes, entendido que a amplitude de faturamento referida no artigo 195, inciso I, da Constituição Federal, na redação anterior à Emenda Constitucional – EC nº 20, de 1998, não legitimava a incidência de tais contribuições sobre a totalidade das receitas auferidas pelas empresas contribuintes, advertindo, ainda, que a superveniente promulgação da EC nº 20, de 1998, publicada no dia 16 de dezembro de 1998, “*não teve o condão de validar a legislação ordinária anterior, que se mostrava originariamente inconstitucional*” (Ag.Reg. RE 546.327-3/SP, Rel. Min. Celso Mello).

Analizando os autos mostra que razão assiste ao Recorrente, porque, até o início da vigência do regime não-cumulativo, a hipótese de incidência da contribuição encontrava-se disciplinada pela Lei nº 9.718/1998 e pela Lei Complementar n.º 70/1991. Estas, por sua vez, definiam o “fato gerador” do tributo nos seguintes termos:

Lei Complementar nº 70/1991:

Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Lei nº 9.718/1998:

Art.2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Art.3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§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. (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009).

A Lei Complementar nº 70/1991, como se vê, restringia a materialidade do tributo ao faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias ou da prestação de serviço de qualquer natureza. Não havia previsão para a incidência sobre as demais receitas, o que somente ocorreu após a Lei nº 9.718/1998, que, por meio de seu art. 3º, §1º, ampliou o âmbito normativo da contribuição, de modo a compreender a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

O §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, porém, foi declarado inconstitucional pelo STF 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).

Esse entendimento foi reafirmado pela jurisprudência do STF no julgamento de questão de ordem no RE nº 585.235/MG, decidido em regime de repercussão geral (CPC, art. 543-B), no qual também foi deliberada a edição de súmula vinculante sobre a matéria:

RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É

inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. (STF. RE 585235 RG-QO. Rel. Min. CEZAR PELUSO. DJ 28/11/2008).

Assim, apesar de ainda não editada a súmula vinculante, deve ser aplicado o disposto no art. 62-A do Regimento Interno, o que implica o reconhecimento da inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/1998.

Especificamente sobre exame de constitucionalidade de norma, o caput do artigo 62 do Anexo II do mesmo Regimento veda “[...] aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”, **admitidas, contudo, as exceções elencadas no parágrafo único do referenciado artigo, dentre as quais a de que trata a hipótese objeto de seu inciso I, qual seja, afastar preceito “que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal”, como na hipótese presente.**

Aliás, segundo o artigo 62-A do RICARF (inserido pela Portaria MF nº 586/2010),

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Além disso, o parágrafo único do artigo 4º do Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, dispõe que, na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Com a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, o STF entendeu que o PIS e a COFINS **somente poderiam incidir sobre as receitas operacionais das empresas**, ou seja, aquelas ligadas às suas atividades principais. Tal dispositivo foi posteriormente revogado pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Consequentemente, não é legítima a exigência da contribuição sobre receitas outras que não as originadas da venda de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, **devendo ser excluídos da base de cálculo os montantes decorrentes das rubricas não compreendidas no conceito de faturamento** previsto no art. 195, I, letra “b”, na redação originária da Constituição Federal de 1988, previamente à publicação da Emenda Constitucional nº 20, de 1998¹.

¹ Com efeito, referida Emenda Constitucional, como já citado, unificou os conceitos de receita bruta e de faturamento, o que se deu somente após a edição da Lei nº 9.718/98, cujo § 1º do artigo 3º, ampliador do conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas, ainda não estava **respaldado pelo alicerce constitucional decorrente da reportada EC nº 20/98.**

Conclusão:

Embora não seja de alçada do presente Conselho avaliar a compatibilidade das leis perante a Constituição, quando este mister já foi realizado pelo Supremo Tribunal Federal, em controle concentrado ou difuso mediante o rito da Repercussão Geral, torna-se impositivo, por força do Artigo 62-A do RICARF, o alinhamento do entendimento do CARF com o da Corte Suprema o que autoriza o deferimento do pleito formulado pelo contribuinte, nos termos da fundamentação acima exposta no item “b” deste voto.

Não é possível, entretanto, o provimento integral do recurso, porquanto a DRJ não chegou a investigar a existência do direito creditório, isto é, não avançou na análise do valor do crédito e do débito e outras circunstâncias relevantes ao desate da questão, inclusive a efetiva inclusão de outras receitas na base de cálculo da contribuição no período alegado pelo interessado.

Isto posto, tendo em vista a busca pela verdade material – atividade inerente ao julgamento administrativo –, entendo que a Instância *a quo*, uma vez superada a questão da inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/1998, deverá examinar a materialidade do crédito reclamado e demais providências necessárias à análise do direito creditório aduzido.

Vota-se, assim, **pelo conhecimento e parcial provimento do recurso**, determinando-se o retorno dos autos à instância *a quo* para fins de exame do direito creditório alegado, uma vez superada a questão atinente à inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/1998.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra – Relator