

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

Processo nº 10855.001538/2004-76
Recurso nº 255.271 Voluntário
Acórdão nº 3302-00.475 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de julho de 2010
Matéria COFINS
Recorrente INDÚSTRIAS MANGOTEX LTDA.
Recorrida DRJ RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/07/2003

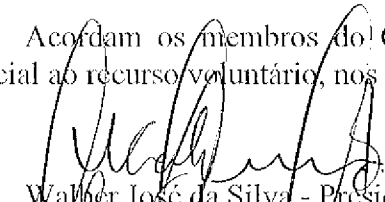
DECADÊNCIA. Nos termos do art. 150, § 4º, do CTN é de 5 anos, a contar do fato gerador, o prazo que dispõe a Fazenda para cobrar tributos sujeitos a lançamento por homologação.

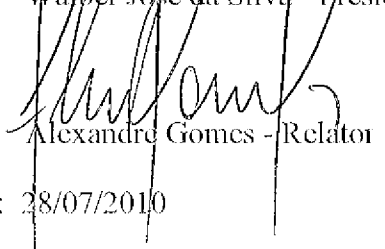
COFINS. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. LEI 9718/98. COFINS. Deve ser reconhecida e aplicada de ofício, por qualquer autoridade administrativa, a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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


Walber José da Silva - Presidente


Alexandre Gomes - Relator

EDITADO EM: 28/07/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva (Presidente), José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keranidas, Luis Eduardo G. Barbieri, Alexandre Gomes (Relator) e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em virtude da apuração de falta de recolhimento da COFINS no período de 03/99 a 07/03, cuja ciência do contribuinte ocorreu em 30/06/2004

Em sua Impugnação, a Recorrente alegou: (i) a decadência da competência 03/99, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional; (ii) a ilegalidade da exigência da COFINS com base na Lei 9.718/98, pois se trata de Lei Ordinária que não poderia promover alterações na Lei nº 70/91, que tem natureza de Lei Complementar, sendo ilegal a majoração da alíquota e da base de cálculo; (iii) a ilegalidade da aplicação da Taxa SELIC.

A DRJ de Ribeirão Preto, após análise da Impugnação, entendeu por bem manter o lançamento fiscal em decisão que assim ficou ementada:

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS

Período de apuração: : 01/03/1999 a 31/07/2003

EMENTA: 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.

Lançamento Procedente

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente alega:

- a) a decadência da competência 03/99;
- b) no mérito, reafirma a ilegalidade da Lei nº 9.718/99 no tocante a nova base de cálculo determinada pelo artigo 3º, posto que esta deve se restringir apenas às receitas provenientes da venda de mercadorias e da prestação de serviços; e, a ilegalidade da majoração da alíquota de 2% para 3%
- c) informa que, no Mandado de Segurança impetrado sob nº 1999.61.10.002519-2, obteve êxito parcial reconhecendo a ilegalidade da alteração da base de cálculo, sendo vencida quanto à questão da majoração de alíquota;
- d) deve a presente autuação retornar em diligência para que apure o valor devido relativo à diferença de 2% para 3% da alíquota, desconsiderando-se a receitas excedentes ao faturamento;
- e) requereu o sobrestamento do feito até o trânsito em julgado do Mandado de Segurança protocolado pelo Recorrente; e, a não aplicação do ADN



CGST 03/96, posto que o presente Auto de Infração abrange multa e juros, matéria não tratada no processo judicial.

Consta ainda do processo, nas fl. 257, informação promovida pela DRF de Sorocaba, dando conta da interposição do Recurso Parcial tendo em vista ter o Recorrente reconhecido e requerido a apuração do valor devido de COFINS relativo à majoração da alíquota promovida pela Lei nº 9.718/98.

Mais adiante, na fl. 271, apresenta-se planilhas onde foram apurados os valores contra os quais não houve recurso. O Recorrente foi intimado para proceder ao pagamento dos valores que foram transferidos para o processo 13876 000347/2008-61.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Gomes, Relator

O presente Recurso é tempestivo, preenche os demais requisitos e dele tomo conhecimento.

Conforme se depreende do relatório acima elaborado o Recurso apresentado foi parcial, alcançado apenas duas matérias, quais sejam: (i) a decadência da parcela relativa a março de 1999; e, (ii) a ilegalidade do alargamento da base de cálculo promovida pela Lei 9.718/98, que foi afastada por meio de decisão judicial em Mandado de Segurança impetrado pela Recorrente junto à Justiça Federal.

Em relação ao primeiro tema, com razão o Recorrente.

O presente processo é oriundo de Auto de Infração relativo ao PIS e a COFINS nas competências 03/99 a 07/03, tendo o contribuinte sido cientificado em 30/06/2004.

A despeito da COFINS se tratar de contribuição previdenciária, a muito a sua natureza de tributo já foi reconhecida pela doutrina e pela jurisprudência.

Conforme o art. 149 da CF, inserido no Capítulo I, denominado Sistema Tributário Nacional, é da União a competência para instituição de contribuições sociais, vejamos:

“Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.”

Ao determinar a competência da União para legislar sobre contribuição previdenciária, espécie do gênero contribuição social, a Constituição registrou, expressamente, que estas deveriam observar o disposto no art. 146, III, que assim dispõe:

“Art. 146 Cabe à lei complementar

()

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

()

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;”

Sobre o assunto, trazemos os importantes ensinamentos de Hugo de Brito Machado¹, que assim afirma:

“Pensamos que as contribuições autorizadas pelos artigos 149 e 195 da vigente Constituição na verdade são espécies de tributo, seja porque se enquadram no conceito implícito na Constituição que a final pode ser considerado um conceito praticamente universal de tributo, seja porque correspondem ao conceito consubstanciado no art. 3º do Código Tributário Nacional que a final nada mais é do que uma forma de expressão daquele conceito implícito no Estatuto Básico.”

Assim, possuindo natureza jurídico-tributária, as contribuições previdenciárias, a que se refere o art. 195 da Constituição, estão automaticamente sujeitas às determinações constantes no art. 146 da Constituição Federal, que assegura que somente a Lei Complementar disporá sobre as matérias relativas à decadência e prescrição

Isto significa que, embora a Lei 8.212/91, em seu art. 45, estabeleça prazo de dez anos para a constituição dos seus créditos, esta imposição não pode prevalecer sobre a legislação de caráter complementar, no caso, sobre as determinações do Código Tributário Nacional, que regula inteiramente a matéria em seus arts. 150, 168, 173 e 174.

Especificamente sobre, tema colhe-se decisão do Superior Tribunal de Justiça:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO AÇÃO DECLARATÓRIA IMPRESCRITIBILIDADE INOCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO

1 Não há, em nosso direito, qualquer disposição normativa assegurando a imprescritibilidade da ação declaratória. A doutrina processual clássica é que assentou o entendimento, baseada em que (a) a prescrição tem como pressuposto necessário a existência de um estado de fato contrário e lesivo ao direito e em que (b) tal pressuposto é inexistente e incompatível com a ação declaratória, cuja natureza é

¹ In As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro, Coordenador Hugo de Brito Machado São Paulo: Dialética/Portaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICE 1, 2003 p. 81.

eminentemente preventiva. Entende-se, assim, que a ação declaratória (a) não está sujeita a prazo prescricional quando seu objeto for, simplesmente, juízo de certeza sobre a relação jurídica, quando ainda não transgredido o direito; todavia, (b) não há interesse jurídico em obter tutela declaratória quando, ocorrida a desconformidade entre estado de fato e estado de direito, já se encontra prescrita a ação destinada a obter a correspondente tutela reparatória.

2. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social.

3. Instauração do incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial (CF, art. 97, CPC, arts. 480-482; RISTJ, art. 200) ”

(AgRg no REsp 616348/MG; AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2003/0229004-0 Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI PRIMEIRA TURMA DJU 14.02.2005 p 144 RDDT vol. 115, p 164)

Por fim, a respeito da inconstitucionalidade do art. 45 e 46 da Lei 8.212/91, recente decisão do Pleno do 1.º STF colocou fim à discussão, editando, inclusive, súmula vinculante, que assim restou redigida:

SÚMULA 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

Afastada a aplicação dos dispositivos inconstitucionais, busca-se no CTN solução para a questão

Via de regra, o CTN estabelece que o lançamento tributário deve observar o art. 173 do Código Tributário Nacional, que determina:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, .

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado;

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado

da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento ”

Referida regra, no entanto, comporta exceções para os casos em que os tributos estão sujeitos ao pagamento através do regime de homologação, como é o caso das contribuições discutidas nestes autos.

Nestes casos, aplicável o prazo estabelecido pela redação do art. 150 do Código Tributário Nacional, senão vejamos:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem o 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

(...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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 ” (grifou-se)

Neste sentido, é a jurisprudência do E. STJ:

TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE DESACOMPANHADA DE PAGAMENTO. PRESCRIÇÃO

1. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte desacompanhada do pagamento no vencimento, não se aguarda o decurso do prazo decadencial para o lançamento. A declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do débito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte. Precedentes.

2. O termo inicial da prescrição, em caso de tributo declarado e não pago, não se inicia da declaração, mas da data estabelecida como vencimento para o pagamento da obrigação tributária declarada.

3. Cuida-se de Imposto de Renda de Pessoa Física-IRPF ano-base 1995, exercício 1996, caso em que o pagamento da referida exação poderia ser realizado em parcelas até o mês de setembro de 1996. Assim, o prazo prescricional começou a correr em outubro de 1996 e consumou-se em outubro de 2001. Como a execução fiscal foi ajuizada em setembro de 2003, ocorreu a prescrição do tributo executado.

4. Recurso especial provido.²

² Resp nº 789.443-SC (2005/0173276-6) Relator Ministro Castro Meira



Este Conselho de Contribuintes também já decidiu neste sentido:

Ementa PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para o fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício, começa a fluir a partir da data do fato gerador da obrigação tributária, independentemente tenha havido pagamento ou não, eis que o que se homologa é a atividade exercida pelo contribuinte e não o pagamento, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, caso em que o prazo começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Número do Recurso.154203 Câmara.PRIMEIRA CÂMARA Número do Processo.10875.005130/2003-54 Tipo do Recurso.VOLUNTÁRIO Relator Valmir Sandri Decisão Acórdão 101-96613 Data da 06/03/08)

Em dezembro de 2008, o Pleno do antigo Conselho de Contribuintes, consolidou o entendimento de que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário pela Fazenda Nacional tem seu início no mês seguinte à ocorrência do fato gerador, independente da realização do pagamento, nos termos dos § 1º e 4º do artigo 150 do CTN.³

Assim, em relação à competência 03/99 ocorreu a decadência.

Quanto à segunda questão a ser analisada, também assiste razão a Recorrente.

Sobre o alargamento da base de cálculo, o tema encontra-se pacificado no E. STJ, que decidiu no seguinte sentido:

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. Sobrepor-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

³ RE 201-121531 - Processo 10980 003190/2002-54; RE 201-122746 - Processo 10280 005672/00-21; RE 201-123568 - Processo 13891.000209/00-29; RE 301-125569 - Processo 10805 002709/98-24

das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada (RE 346.084/PR. Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO. Relator(a) p/ Acórdão: Min. MARCO AURÉLIO. Julgamento: 09/11/2005 Órgão Julgador: Tribunal Pleno)

Do voto do Relator, Ministro Marco Aurélio, destaca-se:

“Vale dizer que se está diante de diploma normativo cujo § 1º do art. 3º veio à luz sob o signo da inconstitucionalidade parcial, ao fazer compreender no conceito de receita bruta do contribuintes entradas ontras diversas do produto da venda de mercadorias e serviços, instituindo, por consequência, nova fonte destinada a garantir a manutenção da seguridade social, o que somente por lei complementar poderia se feito validamente, como previsto no § 4º do referido art. 195 da Carta”

Importante ressaltar que, embora o julgador administrativo faleça de competência para declarar a inconstitucionalidade de lei, o Regimento Interno deste Conselho, em seu art. 62, parágrafo único, inc. I, assim prescreve:

Art. 62. Fica vedado 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.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

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

Neste sentido, este Conselho Administrativo vem afastando a incidência das contribuições sobre as receitas que não sejam decorrentes do faturamento da empresa, senão vejamos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração 31/08/1998 a 31/07/2003 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL FALTA DE COMPROVAÇÃO DOS FATOS ALEGADOS

É preciso que o contribuinte comprove os fatos alegados, ou ao menos traga aos autos provas circunstanciais ou indícios suficientes para que se requisite a perícia contábil. A não apresentação de documentos suficientes ou fatos objetivos neste sentido tornam verdadeiras as alegações da Fiscalização

COFINS LEI Nº 9.718/98 (ALARGAMENTO DE BASE). INCONSTITUCIONALIDADE DA SELIC.

O recente julgamento de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98 pelo Supremo Tribunal Federal não pode ser ignorada pelo tribunal administrativo, devendo, inclusive, ser reconhecida e aplicada de ofício por qualquer autoridade

X

W

administrativa a nulidade da norma, sob pena de enriquecimento ilícito. Acertada a aplicação da taxa SELIC. Recurso provido em parte (Acórdão 201-81.031. Relatora FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/08/2000

INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DEFINITIVA DO STF. APLICAÇÃO. Tendo o Pleno do STF declarado, de forma definitiva, a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, pode o Segundo Conselho de Contribuinte aplicar esta decisão para afastar a exigência do PIS e da COFINS sobre receita de deságio. Recurso provido (Acórdão 201-80.899. Relator Walber José da Silva)

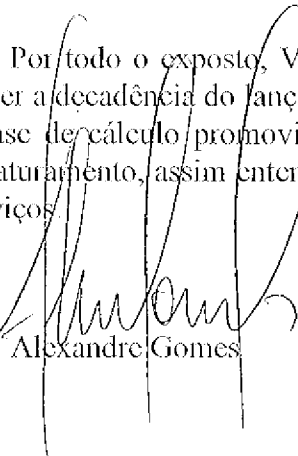
No presente caso, as demais receitas obtidas pela Recorrente que foram indevidamente incluídas na base de cálculo da COFINS, encontram-se elencadas na planilha elaborada pela Recorrente, às fls. 10 a 14.

É de se destacar também que, como dito anteriormente, a Recorrente possui ação judicial discutindo as alterações promovidas pela Lei 9.718/98, ação que transitou em julgado 26/03/2008, com decisão parcialmente procedente proferida pelo Supremo Tribunal federal, que assim ficou ementada:

TRIBUTÁRIO. COFINS. ARTS. 3º, § 1º E 8º DA LEI Nº 9.718/98. AMPLIAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE. MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA. CONSTITUCIONALIDADE. PRECEDENTES. PROVIMENTO PARCIAL DO RECURSO.⁴

Assim, deve ser cancelado o Auto de Infração em relação à parcela incidente sobre as receitas estranhas ao faturamento da Recorrente, nos termos já informados nas planilhas de fls. 10 a 14.

Por todo o exposto, Voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para (i) reconhecer a decadência do lançamento em relação à competência 03/99 e, (ii) afastar a majoração da base de cálculo promovida pela Lei nº 9.718/98, devendo a COFINS incidir apenas sobre o faturamento, assim entendido como o decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços.


Alexandre Gomes

⁴ STF RE 521.585. Relatora MIN. CÁRMEN LÚCIA DJ 12/06/07